



Normes comptables pour les organismes sans but lucratif

Mars 2010

**DATE LIMITE DE RÉCEPTION
DES COMMENTAIRES :
LE 15 JUILLET 2010**

Le présent exposé-sondage portant sur un projet de normes comptables est publié par le Conseil des normes comptables. Le Conseil est constitué de personnes bien au fait de l'établissement et de l'utilisation d'états financiers, qui proviennent de cabinets, d'entreprises et de milieux universitaires. Tous les membres siègent à titre personnel et non en tant que représentants de leur employeur ou d'une organisation.

Nous vous invitons à nous faire parvenir par écrit, en votre propre nom ou au nom de votre organisation, vos commentaires sur le contenu de l'exposé-sondage. 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.

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis et, s'ils expriment un désaccord avec l'exposé-sondage, qu'ils expliquent clairement le problème en cause et qu'ils comportent le libellé exact des modifications suggérées, avec motifs à l'appui. Tous les commentaires reçus seront postés sur <http://www.cnccanada.org/> dans les dix jours à compter de la date limite de réception des commentaires, à l'exception de ceux dont l'auteur a demandé la confidentialité.

Pour être pris en considération, les commentaires devront parvenir au plus tard le 15 juillet 2010, à l'adresse suivante :

**Peter Martin, CA
Directeur, Normes comptables
Conseil des normes comptables
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2**

Pour des raisons de commodité, nous préférons recevoir les commentaires par courriel (en format Word) à l'adresse ed.accounting@cica.ca

Points saillants

Le Conseil des normes comptables (CNC) se propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra à la suite du présent exposé-sondage, de publier la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité (le Manuel), à titre de normes comptables pour les organismes sans but lucratif du secteur privé. Au départ, la Partie III comprendra :

- les normes actuelles portant spécifiquement sur les situations particulières aux organismes sans but lucratif, soit les chapitres de la série 4400 qui se trouvent actuellement dans la Partie V du Manuel;
- les normes et modifications supplémentaires proposées dans le présent exposé-sondage;
- les nouvelles normes comptables pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du Manuel, dans la mesure où elles s'appliquent aux organismes sans but lucratif¹.

Le CNC a antérieurement décidé de permettre aux organismes sans but lucratif d'appliquer les Normes internationales d'information financière (IFRS) qui se trouvent dans la Partie I du Manuel.

Les organismes qui présenteront leur information conformément à la Partie I ou à la Partie III du Manuel indiqueront, dans la note sur les méthodes comptables, lequel de ces ensembles de normes ils ont appliqué. Les organismes qui présenteront leur information conformément à la Partie III proposée décriront leurs états financiers comme étant conformes aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif.

Champ d'application

La définition actuelle d'un organisme sans but lucratif contenue dans le Manuel, qui demeurerait inchangée, se lit comme suit :

Entité qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables et dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables, ou de santé, ou toute autre fin à caractère non lucratif. Les membres, les apporteurs (auteurs d'apports) et les autres pourvoyeurs de ressources ne reçoivent en leur qualité aucun rendement financier directement de l'organisme.

Les organismes publics n'entrent pas dans le champ d'application des propositions du CNC. Les organismes publics sont ceux qui sont sous le contrôle d'un gouvernement. Le chapitre SP 1300 du Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public, PÉRIMÈTRE COMPTABLE DU GOUVERNEMENT, fournit des indications sur l'interprétation et l'application de la notion de contrôle.

Le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) a publié simultanément un exposé-sondage qui énonce les propositions concernant l'information financière des organismes sans but lucratif qui sont sous le contrôle d'un gouvernement. Pour consulter l'exposé-sondage du CCSP, cliquez [ici](#).

¹ Les renvois aux Parties I à V tiennent compte de la récente modification de format du Manuel. Le contenu et l'applicabilité des différentes parties du Manuel sont décrits dans la Préface.

Contexte

Ayant indiqué dans son plan stratégique, publié en janvier 2006, qu'«il n'y a pas de formule passe-partout», le CNC a décidé de poursuivre des stratégies distinctes pour les entreprises à but lucratif ayant une obligation d'information du public, pour les entreprises à capital fermé à but lucratif et pour les organismes sans but lucratif.

Le CNC et le CCSP ont publié conjointement un appel à commentaires, en décembre 2008, afin de solliciter l'opinion des parties prenantes quant à la meilleure démarche à suivre pour l'élaboration de normes pour les organismes sans but lucratif des secteurs privé et public.

Le CCSP a tenu compte des commentaires reçus en réponse à l'appel à commentaires de décembre 2008 et a déterminé un projet de plan d'action concernant les normes applicables aux organismes sans but lucratif du secteur public. Le CNC a l'intention de travailler de concert avec le CCSP dans l'avenir, afin d'élaborer des normes améliorées portant sur les questions d'information financière qui sont communes aux organismes sans but lucratif des secteurs public et privé (voir ci-dessous «Maintien et évolution des normes»).

Le CNC a reçu un grand nombre de commentaires de la part d'organismes sans but lucratif et de leurs parties prenantes, par l'entremise de tables rondes et de lettres de commentaires. Ces commentaires font ressortir la diversité des organismes sans but lucratif au Canada et, en conséquence, la diversité des besoins des utilisateurs. C'est ce qui explique l'appui solide exprimé à l'égard de la proposition d'offrir aux organismes sans but lucratif des options en matière d'information financière.

De manière générale, les parties prenantes sont satisfaites des normes actuelles pour les organismes sans but lucratif en raison de leur pertinence et de leur grande qualité. Elles sont par ailleurs d'accord avec l'évaluation préliminaire du CNC, selon laquelle l'élaboration d'un ensemble de normes distinctes pour les organismes sans but lucratif n'est pas souhaitable. Les parties prenantes sont donc très favorables à l'établissement de liens entre les normes pour les organismes sans but lucratif et les nouvelles normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Elles se disent aussi d'accord avec la possibilité pour les organismes sans but lucratif d'adopter les IFRS.

Approche conceptuelle

À la lumière des commentaires reçus à la suite de l'appel à commentaires de décembre 2008 et d'autres informations, le CNC a décidé de lier les normes particulières applicables aux organismes sans but lucratif aux normes de comptabilité pour les entreprises à capital fermé récemment incluses dans la Partie II du Manuel.

Le CNC a déjà décidé que les organismes sans but lucratif pouvaient appliquer les IFRS. À cet égard, il fait remarquer que les IFRS ne contiennent pas, et ne contiendront vraisemblablement pas, d'équivalents aux chapitres de la série 4400 du Manuel destinés aux organismes sans but lucratif.

Compte tenu de la diversité des organismes sans but lucratif, le CNC s'est dit d'accord avec l'opinion des parties prenantes selon laquelle il faut offrir des options aux organismes et que le choix des options doit leur revenir.

En vue de pouvoir régler rapidement les questions stratégiques, le CNC a décidé de n'apporter pour le moment aucune modification importante aux normes actuelles

de la série 4400 ou à d'autres chapitres de la Partie V du Manuel qui se rapportent aux organismes sans but lucratif. Ainsi, le CNC propose d'intégrer dans la Partie III du Manuel les textes des normes actuelles se rapportant aux organismes sans but lucratif qui avaient été éliminés lors de l'élaboration des normes comptables pour les entreprises à capital fermé.

Maintien et évolution des normes

Le CNC constate que, comme les normes elles-mêmes ne changent guère, les options proposées dans le présent exposé-sondage ne devraient pas, d'entrée de jeu, donner lieu à un changement important dans les pratiques d'information financière de bon nombre d'organismes sans but lucratif. Toutefois, au cours du processus de consultation relatif à l'appel à commentaires de décembre 2008, les parties prenantes ont indiqué au CNC que les normes d'information financière actuelles applicables aux organismes sans but lucratif, qui sont à la base des propositions contenues dans le présent exposé-sondage, peuvent, et doivent, continuer d'être améliorées.

Le CNC continuera donc de passer en revue les normes pour les organismes sans but lucratif après leur intégration dans la Partie III du Manuel afin de relever les améliorations à y apporter. L'objectif de cette démarche, qui sera menée en collaboration avec le CCSP, est d'uniformiser le traitement appliqué aux opérations similaires des organismes sans but lucratif. Sous réserve de l'issue de cette démarche, le CNC prévoit proposer que des modifications soient apportées aux normes dans l'avenir.

En outre, le CNC souligne que les IFRS et les normes comptables pour les entreprises à capital fermé évolueront avec le temps. Il entend coordonner les modifications apportées à ces normes avec les modifications pertinentes à apporter aux normes pour les organismes sans but lucratif.

Les parties prenantes des organismes sans but lucratif auront la possibilité de commenter tout projet de modification des normes qui s'applique à elles avant son adoption.

Finalisation

Le CNC délibérera de nouveau sur ses propositions afin de prendre en compte les commentaires reçus par suite de la publication de l'exposé-sondage. Des comptes rendus de ces délibérations seront fournis sur le site Web du CNC, à www.cncanada.org.

Le CNC prévoit que les normes définitives seront publiées vers la fin de 2010.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Le CNC propose que les organismes sans but lucratif choisissent l'un des deux ensembles de normes comptables permis et l'appliquent aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012. Une application anticipée serait permise.

La Partie III du Manuel contient une nouvelle norme proposée, le chapitre 1501, APPLICATION INITIALE DES NORMES POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, qui établit des dispositions transitoires particulières pour l'application initiale de l'ensemble de normes proposé dans cette partie.

Les normes de la Partie V du Manuel actuellement applicables aux organismes sans but lucratif demeureront en vigueur jusqu'à ce que les organismes aient adopté soit les normes de la Partie I, soit celles de la Partie III.

Résumé des modifications proposées

Le CNC se propose d'apporter les modifications suivantes :

- ajout d'une introduction à la Partie III, décrivant les normes comptables pour les organismes sans but lucratif contenues dans cette partie;
- intégration dans la Partie III des chapitres de la série 4400 contenus dans la Partie V et des textes portant expressément sur les organismes sans but lucratif qui se trouvent dans les chapitres 1000, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS, 1100, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS, 1400, NORMES GÉNÉRALES DE PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, et 3031, STOCKS, de la Partie V et le chapitre 1500, APPLICATION INITIALE DES NORMES, de la Partie II, après avoir apporté des changements mineurs au libellé;
- modification de la Préface du Manuel de l'ICCA – Comptabilité afin d'y inclure les deux choix d'ensemble de normes d'information financière offerts aux organismes sans but lucratif.

L'exposé-sondage présente les chapitres de la Partie II en mode révision, afin de mettre en évidence les modifications nécessaires proposées pour rendre ces chapitres pertinents pour les organismes sans but lucratif. Ainsi, le CNC propose d'inclure dans la Partie III du Manuel les chapitres 1001, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, 1101, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, 1401, NORMES GÉNÉRALES DE PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, 1501, APPLICATION INITIALE DES NORMES POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, et 3032, STOCKS DÉTENUS PAR DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, en plus des chapitres 4400 à 4470. Ces chapitres prennent en compte les textes des normes actuelles qui avaient été éliminés lors de l'élaboration des normes comptables pour les entreprises à capital fermé de la Partie II parce qu'ils ne concernaient pas les organismes sans but lucratif. Le CNC a conclu que le regroupement de tous les chapitres se rapportant expressément aux organismes sans but lucratif aidera les préparateurs, les auditeurs et les utilisateurs des états financiers.

Le CNC est arrivé à la conclusion que, comme le régime d'information financière créé à l'intention des organismes sans but lucratif est fondé sur des principes, il ne convenait pas d'y inclure le type d'indications détaillées que contiennent les abrégés des délibérations du Comité sur les problèmes nouveaux (CPN). Toutefois, les exemples 14 à 16 du CPN-123, «Présentation du montant brut ou du montant net des produits selon que l'entité agit pour son propre compte ou à titre d'intermédiaire», contiennent des indications importantes pour les organismes sans but lucratif. Par conséquent, le CNC propose d'intégrer ces exemples dans le chapitre 4400, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

Appel à commentaires

Comme il a été mentionné précédemment, pour faciliter la mise en œuvre de la stratégie concernant l'information financière future des organismes sans but lucratif, le CNC a décidé de laisser inchangé l'essentiel des normes actuelles pour les organismes sans but lucratif, et de lier ces normes aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé qui se trouvent dans la Partie II du Manuel, en ce qui concerne les sujets non expressément traités dans la Partie III. Aussi le CNC

ne sollicite-t-il pas de commentaires pour le moment sur les normes actuelles pour les organismes sans but lucratif contenues dans la série 4400 ou les normes de la Partie II.

Dans leurs réponses aux questions ci-dessous, les répondants sont invités à préciser les aspects des normes qui les préoccupent et quelles mesures pourraient être prises pour répondre à leurs préoccupations. On demande également aux répondants de se prononcer précisément sur la question de savoir s'il est essentiel que ces préoccupations soient prises en compte à l'occasion de l'adoption du projet de Partie III du Manuel ou si elles pourraient l'être ultérieurement.

Le CNC constate que l'échéancier proposé pour l'achèvement des nouvelles orientations stratégiques pour les organismes sans but lucratif laisse très peu de latitude pour traiter de nouvelles questions et rediscuter d'un nombre important d'aspects techniques liés aux normes proposées. Par conséquent, si la démarche proposée recueille un appui solide, certaines des questions soulevées dans les commentaires formulés en réponse à l'exposé-sondage pourraient être traitées dans les modifications apportées ultérieurement aux normes.

Eu égard aux commentaires qui précèdent concernant le processus, le CNC invite les intéressés à formuler des commentaires sur les questions suivantes :

1. Êtes-vous d'accord avec le projet d'introduction à la Partie III du Manuel? Dans la négative, veuillez préciser pourquoi.
2. Êtes-vous d'accord avec l'inclusion des chapitres 1001 à 4470 dans la Partie III du Manuel? Dans la négative, veuillez préciser pourquoi.
3. Les normes pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du Manuel constituent-elles une base acceptable pour les sujets non expressément traités dans la Partie III? Dans la négative, veuillez préciser pourquoi et quelles modifications devraient être apportées à cette approche.
4. Existe-t-il des questions de transition qui n'ont pas été traitées? Dans l'affirmative, veuillez indiquer lesquelles et quelles dispositions transitoires vous proposez.
5. Existe-t-il d'autres aspects des normes proposées pour les organismes sans but lucratif qui vous préoccupent beaucoup? Dans l'affirmative, veuillez préciser lesquels, pourquoi ils vous préoccupent et quelles mesures devraient être prises pour répondre à vos préoccupations.

Normes comptables pour les organismes sans but lucratif

Introduction à la Partie III

III.1 La Préface du Manuel de l'ICCA – Comptabilité (le Manuel) énonce les différentes catégories d'entités publiantes et précise quelle partie du Manuel s'applique à chacune d'elles. La présente introduction fournit des informations concernant l'utilisation de la Partie III et doit être lue en parallèle avec la Préface.

AUTORITÉ

III.2 Le Conseil des normes comptables a approuvé l'adoption des normes contenues dans la Partie III du Manuel à titre de normes comptables pour les organismes sans but lucratif¹.

PREMIÈRE APPLICATION

III.3 L'application initiale de la présente partie du Manuel est obligatoire pour les états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012. Cette partie peut être appliquée aux exercices ouverts avant cette date.

RÈGLES COMPTABLES

III.4 Un organisme sans but lucratif qui établit ses états financiers selon la présente partie du Manuel se dit en conformité avec les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif.

III.5 Un organisme sans but lucratif qui établit ses états financiers selon la présente partie du Manuel peut choisir, sans y être tenu, d'indiquer également que ceux-ci sont conformes aux PCGR canadiens.

III.6 La présente partie du Manuel s'applique aux organismes sans but lucratif qui ont choisi de ne pas appliquer les Normes internationales d'information financière qui constituent la Partie I. L'organisme sans but lucratif qui applique la présente partie applique également, parmi les normes de la Partie II, celles qui traitent d'une question non couverte par la Partie III et qui sont d'application générale, ou qui se rapportent aux situations propres à un organisme sans but lucratif mentionnées dans le tableau ci-dessous. Lorsqu'un organisme sans but lucratif applique des chapitres de la Partie II, les expressions «entreprise à capital fermé» et «entité» doivent être comprises comme si elles s'entendaient d'un «organisme sans but lucratif».

III.7 Les chapitres de la présente partie s'appliquent uniquement aux organismes sans but lucratif. Ces chapitres portent sur des questions propres aux organismes sans but lucratif

¹ L'expression «organisme sans but lucratif» est définie à l'alinéa 3 c) de la Préface et est utilisée dans la présente partie du Manuel au sens indiqué dans la Préface.

ou sur des questions à l'égard desquelles les besoins des utilisateurs des états financiers justifient l'application de règles différentes de celles qui s'appliquent aux entreprises à but lucratif.

III.8 Le tableau suivant indique dans quelle mesure les chapitres de la Partie II s'appliquent aux organismes sans but lucratif (OSBL). On considère que les chapitres sont d'application générale lorsqu'ils concernent des questions qui doivent être prises en considération par tous les organismes sans but lucratif. D'autres chapitres s'appliquent aux organismes sans but lucratif dans la mesure où les organismes effectuent des opérations ou se trouvent dans des situations visées par le chapitre. Les autres chapitres enfin sont d'application très limitée ou encore ne s'appliquent pas aux organismes sans but lucratif.

Chapitre	Application générale	Application aux OSBL dont les opérations ou la situation sont visées par le chapitre	Application limitée ou aucune application aux OSBL
1505, INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES MÉTHODES COMPTABLES	X		
1506, MODIFICATIONS COMPTABLES	X		
1508, INCERTITUDE RELATIVE À LA MESURE	X		
1510, ACTIF ET PASSIF À COURT TERME	X		
1520, ÉTAT DES RÉSULTATS			X
1521, BILAN			X
1540, ÉTATS DES FLUX DE TRÉSORERIE	X		
1582, REGROUPEMENTS D'ENTREPRISES			X**
1590, FILIALES			X**
1601, ÉTATS FINANCIERS CONSOLIDÉS		X	

** Contient des directives qui peuvent se révéler pertinentes.

1602, PARTICIPATIONS NE DONNANT PAS LE CONTRÔLE	X	
1625, RÉÉVALUATION INTÉGRALE DES ACTIFS ET DES PASSIFS		X
1651, CONVERSION DES DEVISES	X	
1800, ENTREPRISES SANS PERSONNALITÉ MORALE		X
3031, STOCKS	X	
3051, PLACEMENTS	X	
3055, PARTICIPATIONS DANS DES COENTREPRISES	X	
3061, IMMOBILISATIONS CORPORELLES		X
3063, DÉPRÉCIATION D'ACTIFS À LONG TERME		X
3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS	X	
3065, CONTRATS DE LOCATION	X	
3110, OBLIGATIONS LIÉES À LA MISE HORS SERVICE D'IMMOBILISATIONS	X	
3240, CAPITAL- ACTIONS		X
3251, CAPITAUX PROPRES		X
3260, RÉSERVES		X
3280, ENGAGEMENTS CONTRACTUELS	X	
3290, ÉVENTUALITÉS	X	
3400, PRODUITS	X	

3461, AVANTAGES SOCIAUX FUTURS		X	
3465, IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES			X
3475, SORTIE D'ACTIFS À LONG TERME ET ABANDON D'ACTIVITÉS		X	
3610, OPÉRATIONS PORTANT SUR LES CAPITAUX PROPRES			X
3800, AIDE GOUVERNEMENTALE			X
3805, CRÉDITS D'IMPÔT À L'INVESTISSEMENT			X
3820, ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS À LA DATE DU BILAN	X		
3831, OPÉRATIONS NON MONÉTAIRES		X	
3840, OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS			X
3841, DÉPENDANCE ÉCONOMIQUE		X	
3850, INTÉRÊTS CAPITALISÉS — INFORMATION À FOURNIR		X	
3856, INSTRUMENTS FINANCIERS		X	
3870, RÉMUNÉRATIONS ET AUTRES PAIEMENTS À BASE D' ACTIONS			X

Fondements conceptuels des états financiers des organismes sans but lucratif

Chapitre 10001

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Objet.....	.01-.06
États financiers.....	.04-.06
Objectif des états financiers.....	.07-.12
Objectif.....	.12
Équilibre avantages-coûts.....	.13
Importance relative.....	.14
Qualités de l'information.....	.15-.21
Compréhensibilité.....	.16
Pertinence.....	.17
Fiabilité.....	.18
Comparabilité.....	.19-.20
Compromis entre les diverses qualités de l'information.....	.21
Composantes des états financiers.....	.22-.35
Actifs.....	.24-.27
Passifs.....	.28-.30
Capitaux propres Actifs nets.....	.31
Produits.....	.32
Charges.....	.33
Gains.....	.34
Pertes.....	.35
Critères de constatation.....	.36-.47
Mesure.....	.48- <u>512</u>

OBJET

- .01 Le présent chapitre définit les concepts sur lesquels reposent l'élaboration et l'application des principes comptables suivis par les entités dans la préparation de leurs états financiers à vocation générale (appelés ci-après les «états financiers»). Ces états financiers sont destinés à satisfaire les besoins d'information communs des utilisateurs externes de l'information financière relative à une entité. Le chapitre ~~100~~1101, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, établit ce que sont les principes comptables généralement reconnus pour les organismes sans but lucratif ~~entreprises à capital fermé~~ qui présentent leur information selon la Partie III du Manuel et indique quelles sont les sources de ces principes.
- .02 Le Conseil s'attend à ce que les préparateurs d'états financiers et les praticiens de la comptabilité s'appuient sur le présent chapitre dans les cas où ils sont appelés à exercer leur jugement professionnel aux fins de l'application des principes comptables généralement reconnus, et à établir des méthodes comptables dans les domaines où les principes comptables sont en cours d'élaboration.

- .03 Le présent chapitre ne contient aucune norme visant des problèmes particuliers de mesure ou de présentation de l'information. En outre, rien dans le texte n'a prééminence sur les normes particulières énoncées ailleurs dans la Partie II ou la Partie III du Manuel, ni sur les autres principes comptables qui sont réputés généralement reconnus.

États financiers

- .04 Les états financiers des organismes sans but lucratif ~~entreprises à but lucratif~~ se composent normalement du bilan, de l'état des résultats, de l'état de l'évolution des actifs nets ~~des bénéfices non répartis~~ et de l'état des flux de trésorerie. Les notes et les tableaux auxquels renvoient les états financiers font partie intégrante de ces derniers.
- .05 Le contenu des états financiers se limite d'ordinaire à des informations de nature financière portant sur des opérations et des faits. Les états financiers sont fondés sur la représentation d'opérations et de faits passés, et non futurs, bien qu'ils puissent souvent nécessiter que l'on procède à des estimations concernant des opérations et des faits futurs, et comporter des mesures qui, de par leur nature, peuvent n'être que des approximations.
- .06 Les états financiers s'inscrivent dans le processus de communication de l'information financière qui englobe également, par exemple, la communication d'informations dans d'autres documents comme le rapport annuel ou les demandes de fonds. Une grande partie des concepts sur lesquels reposent les états financiers sont également valables pour ces informations, mais le présent chapitre ne traite spécifiquement que des états financiers.

OBJECTIF DES ÉTATS FINANCIERS

- ~~.07 Dans le contexte économique canadien, la production de biens et la prestation de services sont assurées, dans une large mesure, par des entreprises commerciales du secteur privé qui sont la propriété d'investisseurs et, dans une mesure moindre, par des entreprises commerciales dont l'État est propriétaire. Le marché des capitaux et les institutions financières offrent les mécanismes d'échange des ressources consacrées aux investissements dont ces entreprises ont besoin.~~
- .07 Dans le contexte économique canadien, la prestation de services et, dans certains cas, la production de biens sont assurées par des organismes sans but lucratif du secteur privé. Il arrive souvent que ces organismes sans but lucratif ne soient pas tributaires des mécanismes d'échange dont dépendent les entreprises à but lucratif. Toutefois, ils sont souvent assujettis, par leurs membres ou par les apporteurs, à des mandats qui limitent leur pouvoir de dépenser. Le terme «apporteurs» englobe les particuliers, les sociétés par actions et autres personnes morales, les organisations, ainsi que les gouvernements et les autres organismes du secteur public qui accordent des fonds à des fins déterminées et non déterminées.
- ~~.08 Il arrive souvent que la propriété et la gestion des entreprises à but lucratif soient dissociées; il devient alors nécessaire de publier, à l'intention des investisseurs, des informations de nature économique sur l'entité. Aux fins du présent chapitre, l'expression «investisseurs» s'entend des investisseurs de qui l'entité a obtenu ou est susceptible d'obtenir des capitaux empruntés ou des capitaux propres, ainsi que des conseillers de ces investisseurs. Les créanciers et les autres tiers qui ne peuvent consulter les documents~~

~~d'information internes de l'entité ont également besoin de rapports externes pour obtenir l'information qui leur est nécessaire.~~

- .08 Les membres ainsi que les apporteurs d'un organisme sans but lucratif sont souvent dissociés de la direction de l'organisme; il devient alors également nécessaire de publier, à l'intention des membres et des apporteurs, des informations de nature économique sur l'organisme. Les créanciers d'un organisme sans but lucratif et les autres tiers qui ne peuvent consulter les documents d'information internes de l'entité ont aussi besoin de rapports externes pour obtenir l'information qui leur est nécessaire.
- .09 Il est irréaliste de penser que les états financiers puissent satisfaire les besoins d'information nombreux et variés de tous les utilisateurs externes des informations relatives à l'entité. Dans le cas des organismes sans but lucratif ~~entreprises à but lucratif~~, l'objectif des états financiers consiste donc principalement à satisfaire les besoins d'information des membres, des apporteurs ~~investisseurs~~ et des créanciers. Les états financiers préparés dans le but de satisfaire ces besoins sont souvent utilisés par d'autres personnes qui ont aussi besoin d'informations publiées au sujet de l'entité.
- ~~.10 Aux fins de leurs prises de décisions touchant l'attribution des ressources, les investisseurs et les créanciers des entreprises à but lucratif cherchent à faire des prédictions portant sur la capacité de l'entité de réaliser les produits et de générer les flux de trésorerie qui lui permettront de remplir ses obligations et de produire un rendement sur le capital investi.~~
- .10 Pour faciliter la prise de décisions touchant l'attribution des ressources, les membres, les apporteurs et les créanciers des organismes sans but lucratif cherchent à connaître le coût des services offerts par l'entité et le mode de financement de ce coût, et à faire des prédictions sur la capacité de l'entité de remplir ses obligations et d'atteindre ses objectifs en matière de prestation de services.
- .11 Les membres et les apporteurs ~~investisseurs~~ ont également besoin d'informations sur la façon dont la direction de l'entité s'est acquittée de sa responsabilité de gérance envers ceux qui ont fourni des ressources à l'entité. Ces informations sont particulièrement importantes car les organismes sans but lucratif reçoivent souvent des fonds destinés à des fins déterminées, fonds à l'égard desquels la direction doit répondre d'une utilisation appropriée.

Objectif

- .12 L'objectif des états financiers est de communiquer des informations utiles aux membres, aux apporteurs ~~investisseurs~~, aux créanciers et aux autres utilisateurs (les «utilisateurs») qui ont à prendre des décisions en matière d'attribution des ressources ou à apprécier la façon dont la direction s'acquitte de sa responsabilité de gérance. En conséquence, les états financiers fournissent des informations sur :
- a) les ressources économiques, les obligations et les actifs nets ~~capitaux propres~~ de l'entité;
 - b) l'évolution des ressources économiques, des obligations et des actifs nets ~~capitaux propres~~ de l'entité;
 - c) la performance économique de l'entité.

ÉQUILIBRE AVANTAGES-COÛTS

- .13 Les avantages que sont censées procurer les informations contenues dans les états financiers doivent être supérieurs au coût de celles-ci. Lorsqu'il élabore des normes comptables, le Conseil soupèse de façon générale les coûts et les avantages prévus de ses propositions pour déterminer si elles sont justifiées sous l'angle du rapport coûts / avantages. Les avantages et les coûts de l'application des normes comptables peuvent varier d'une entité à l'autre, en fonction notamment de la nature, du nombre et des besoins d'information des utilisateurs des états financiers. Par conséquent, lorsqu'il élabore une norme comptable, le Conseil se demande si les exigences qu'elle comporte devraient s'appliquer à toutes les entités ou si des exigences distinctes devraient s'appliquer à des types différents d'entités pour lesquelles le compromis entre les coûts et les avantages est considérablement différent. Le compromis entre les coûts et les avantages est aussi un élément dont tiennent compte les entités individuelles lorsqu'elles établissent des états financiers en conformité avec les normes applicables (par exemple lorsqu'elles envisagent de présenter plus d'informations que n'en exigent les normes). Le Conseil reconnaît que l'évaluation de la nature et de la valeur des avantages et des coûts est, dans une large mesure, affaire de jugement.

IMPORTANCE RELATIVE

- .14 Les utilisateurs s'intéressent aux informations qui sont susceptibles d'influer sur leurs décisions. L'expression «importance relative» est utilisée pour décrire le caractère significatif, pour les décideurs, des informations contenues dans les états financiers. Un élément d'information ou un ensemble d'éléments d'information est important s'il est vraisemblable que son omission ou son inexactitude aurait comme conséquence d'influencer ou de modifier une décision. L'appréciation de l'importance relative est une question de jugement professionnel dans chaque cas d'espèce.

QUALITÉS DE L'INFORMATION

- .15 Les qualités de l'information sont les caractéristiques de l'information fournie dans les états financiers qui font que celle-ci est utile aux utilisateurs. Les quatre principales qualités de l'information sont la compréhensibilité, la pertinence, la fiabilité et la comparabilité.

Compréhensibilité

- .16 Pour être utile, l'information contenue dans les états financiers doit être compréhensible pour les utilisateurs. Ceux-ci sont réputés avoir une bonne compréhension des activités commerciales et économiques et de la comptabilité, ainsi que la volonté d'étudier l'information d'une façon raisonnablement diligente.

Pertinence

- .17 Pour être utile, l'information fournie dans les états financiers doit être pertinente par rapport aux décisions que sont appelés à prendre les utilisateurs. L'information est pertinente de par sa nature lorsqu'elle peut influencer sur les décisions des utilisateurs en les aidant à évaluer l'incidence financière des opérations et des faits passés, présents ou futurs, ou en permettant de confirmer ou de corriger des évaluations antérieures. La

pertinence de l'information est fonction de sa valeur prédictive ou rétrospective et de la rapidité de sa publication.

a) Valeur prédictive et valeur rétrospective

Toute information qui aide les utilisateurs à faire des prédictions portant sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie futurs a une valeur prédictive. Bien que l'information fournie dans les états financiers n'ait normalement pas un caractère prédictif en soi, elle peut être utile à l'établissement de prédictions. Par exemple, la valeur prédictive de l'état des résultats se trouve accrue lorsque les éléments anormaux sont présentés séparément. L'information qui permet de confirmer ou de corriger les prédictions antérieures a une valeur rétrospective. Il arrive souvent que l'information ait une valeur à la fois prédictive et rétrospective.

b) Rapidité de la publication

Pour que l'information soit utile à la prise de décisions, il faut que le décideur puisse l'obtenir à un moment où elle est encore susceptible d'influencer ses décisions. L'utilité de l'information pour la prise de décisions diminue avec le passage du temps.

Fiabilité

- .18 Pour être utile, l'information fournie dans les états financiers doit être fiable. L'information est fiable lorsqu'elle concorde avec les opérations et les faits sous-jacents, que ce rapport de concordance est susceptible de faire l'objet d'une vérification indépendante, et que l'information est raisonnablement exempte d'erreurs et de partis pris. Pour être fiable, l'information doit donner une image fidèle et vérifiable, et elle doit être neutre. La neutralité est affectée par la formulation de jugements fondés sur la prudence dans des situations d'incertitude.

a) Image fidèle

L'image que donnent les états financiers est fidèle lorsque la présentation qu'on y trouve des opérations et des faits qui influent sur la marche de l'entité concorde avec les opérations et faits réels sous-jacents. Ainsi, les opérations et les faits sont comptabilisés et présentés d'une manière qui exprime leur substance et non obligatoirement leur forme juridique ou autre.

La substance des opérations et des faits ne correspond pas toujours à ce qu'elle paraît être si l'on s'en tient à leur forme juridique ou autre. Pour déterminer la substance d'une opération ou d'un fait, il peut être nécessaire d'examiner un ensemble d'opérations et de faits connexes pris collectivement. La détermination de la substance d'une opération ou d'un fait est, dans chaque cas d'espèce, affaire de jugement professionnel.

b) Vérifiabilité

L'image que donnent les états financiers d'une opération ou d'un fait est vérifiable dans la mesure où des observateurs compétents et indépendants conviendraient qu'elle concorde avec l'opération ou le fait réel sous-jacent, avec un degré raisonnable de précision. La vérifiabilité concerne avant tout l'application correcte d'un mode de mesure et non le caractère approprié de celui-ci.

c) Neutralité

L'information est neutre lorsqu'elle est exempte de tout parti pris susceptible d'amener les utilisateurs à prendre des décisions qui seraient influencées par la façon dont l'information est mesurée ou présentée. La mesure d'éléments donnés est partielle lorsqu'elle a tendance à aboutir systématiquement à une surévaluation ou à une sous-évaluation de ces éléments. Le choix des principes comptables peut être partial lorsqu'il est fait dans la perspective des intérêts d'utilisateurs particuliers ou de la réalisation d'objectifs économiques ou politiques précis.

Les états financiers qui ne contiennent pas toutes les informations nécessaires pour donner une image fidèle des opérations et des faits influant sur la marche de l'entité sont incomplets et risquent par conséquent de ne pas être neutres.

d) Prudence

La formulation de jugements fondés sur la prudence dans des situations d'incertitude exerce sur la neutralité des états financiers une incidence qui est acceptable. Dans les situations d'incertitude, on procède à des estimations prudentes en vue d'éviter toute surévaluation des actifs, des produits et des gains, ou, inversement, toute sous-évaluation des passifs, des charges et des pertes. Toutefois, le principe de prudence ne justifie pas que l'on sous-évalue à dessein les actifs, les produits et les gains, ni que l'on surévalue à dessein les passifs, les charges et les pertes.

Comparabilité

- .19 La comparabilité est une caractéristique du rapport qui existe entre deux éléments d'information et non une caractéristique qui se rattache à un élément d'information en soi. Elle permet aux utilisateurs de relever les analogies et les différences entre les informations fournies dans deux jeux d'états financiers. La comparabilité est importante lorsqu'on établit un parallèle entre les états financiers de deux entités distinctes, ou entre les états financiers d'une même entité ayant trait à deux exercices différents ou dressés à deux dates différentes.
- .20 La comparabilité des états financiers d'une entité se trouve accrue lorsque les mêmes méthodes comptables sont appliquées de la même manière d'un exercice à l'autre. La permanence des méthodes comptables contribue à prévenir les méprises que pourrait causer l'application de méthodes comptables différentes au cours d'exercices distincts. Lorsqu'on juge approprié d'effectuer un changement de méthode comptable, il peut être nécessaire d'indiquer l'incidence du changement pour maintenir la comparabilité des états financiers.

Compromis entre les diverses qualités de l'information

- .21 En pratique, il est souvent nécessaire de faire un compromis entre les diverses qualités de l'information, notamment entre la pertinence et la fiabilité. À titre d'exemple, il faut souvent consentir à un compromis entre la rapidité de la publication des états financiers et la fiabilité de l'information présentée dans ces états. Généralement, on cherche à réaliser un équilibre approprié entre les diverses qualités de manière à pouvoir remplir l'objectif des états financiers. L'importance à accorder à chacune de ces qualités, dans chaque cas d'espèce, est affaire de jugement professionnel.

COMPOSANTES DES ÉTATS FINANCIERS

- .22 Les composantes (ou rubriques) des états financiers sont les principales catégories d'éléments (ou postes) qui sont présentées dans les états financiers en vue de répondre à l'objectif de ces derniers. Elles sont de deux ordres : celles qui décrivent les ressources économiques, les obligations et les actifs nets capitaux propres de l'entité à une date donnée, et celles qui décrivent les changements intervenus dans les ressources économiques, les obligations et les actifs nets capitaux propres au cours d'un exercice donné. Les notes complémentaires, qui servent à clarifier ou à mieux expliquer certains postes présentés dans les états financiers, ne sont pas considérées comme une composante, bien qu'elles fassent partie intégrante des états financiers.
- ~~.23 Dans le cas des entreprises à but lucratif, le résultat net représente l'excédent du total des produits et des gains sur le total des charges et des pertes. Sont généralement pris en compte dans la détermination du résultat net toutes les opérations et tous les faits qui contribuent à augmenter ou à diminuer les capitaux propres de l'entité, à l'exception de ceux et celles qui résultent des apports et des distributions de capitaux propres.~~
- .23 Dans le cas des organismes sans but lucratif, l'excédent ou l'insuffisance du total des produits et des gains par rapport au total des charges et des pertes constitue pour les utilisateurs de l'information un indice important de la mesure dans laquelle l'organisme sans but lucratif réussit à obtenir des fonds pour couvrir le coût de ses services.

Actifs

- .24 Les actifs sont les ressources économiques sur lesquelles l'entité exerce un contrôle par suite d'opérations ou de faits passés, et qui sont susceptibles de lui procurer des avantages économiques futurs.
- .25 Les actifs ont trois caractéristiques essentielles :
- ils représentent un avantage futur en ce qu'ils pourront, seuls ou avec d'autres actifs, contribuer directement ou indirectement aux flux de trésorerie nets futurs et à la prestation de services ~~dans le cas des entreprises à but lucratif~~;
 - l'entité est en mesure de contrôler l'accès à cet avantage;
 - l'opération ou le fait à l'origine du droit de l'entité de bénéficier de l'avantage, ou à l'origine du contrôle qu'elle a sur celui-ci, s'est déjà produit.
- .26 Il n'est pas essentiel que le contrôle de l'accès à l'avantage découle d'un droit exécutoire pour que la ressource constitue un actif, pourvu que l'entité puisse exercer, par d'autres moyens, un contrôle sur son utilisation.
- .27 On associe souvent engagement de dépenses et génération d'actifs mais les deux ne coïncident pas nécessairement. Lorsqu'une entité a engagé une dépense, cela peut montrer qu'elle recherchait des avantages économiques futurs, mais ce n'est pas une preuve concluante qu'elle a obtenu un élément répondant à la définition d'un actif. De même, l'absence d'une dépense liée à l'acquisition d'un élément n'empêche pas que celui-ci puisse correspondre à la définition d'un actif et devienne ainsi un candidat à la comptabilisation dans le bilan. Par exemple, un élément donné à l'entité peut correspondre à la définition d'un actif.

Passifs

- .28 Les passifs sont des obligations qui incombent à l'entité par suite d'opérations ou de faits passés, et dont le règlement pourra nécessiter le transfert ou l'utilisation d'actifs, la prestation de services ou toute autre cession d'avantages économiques.
- .29 Les passifs ont trois caractéristiques essentielles :
- a) ils représentent un engagement ou une responsabilité envers des tiers, qui doit entraîner un règlement futur, par transfert ou utilisation d'actifs, prestation de services ou toute autre cession d'avantages économiques, à une date certaine ou déterminable, lorsque surviendra un fait précis, ou sur demande;
 - b) l'engagement ou la responsabilité constitue pour l'entité une obligation, à laquelle l'entité n'a guère ou n'a pas du tout la possibilité de se soustraire;
 - c) l'opération ou le fait à l'origine de l'obligation de l'entité s'est déjà produit.
- .30 Il n'est pas nécessaire que les passifs soient des obligations exécutoires pourvu qu'ils soient conformes à la définition d'un passif; ils peuvent être fondés sur des obligations morales ou implicites. L'obligation morale repose sur des considérations d'ordre déontologique ou s'impose sur le plan de la conscience ou de l'honneur. L'obligation implicite est celle dont l'existence peut être déduite des faits dans une situation donnée, par opposition à l'obligation contractuelle.

Actifs nets ~~Capitaux propres~~

- ~~.31 Les capitaux propres représentent le droit de propriété sur les actifs d'une entreprise à but lucratif, après déduction de ses passifs. Bien que les capitaux propres d'une entreprise à but lucratif constituent un solde résiduel, ils comportent plusieurs catégories d'éléments bien définies (par exemple les diverses catégories de capital actions, le surplus d'apport et les bénéfices non répartis).~~
- .31 Les actifs nets (appelés aussi actif net, avoir net ou soldes de fonds) des organismes sans but lucratif représentent le solde résiduel des actifs de ces organismes après déduction des passifs. Les actifs nets peuvent comporter des catégories bien définies d'éléments dont l'utilisation peut être grevée ou non d'une affectation.

Produits

- .32 Les produits sont les augmentations des ressources économiques, sous forme d'entrées ou d'accroissements d'actifs ou de diminutions de passifs, qui résultent des activités courantes de l'entité. Les produits des organismes sans but lucratif sont généralement générés par des dons, des subventions gouvernementales et d'autres apports ainsi que par la vente de biens, la prestation de services ou l'utilisation de certaines ressources de l'entité par des tiers moyennant un loyer, des intérêts, des redevances ou des dividendes.

Charges

- .33 Les charges sont les diminutions des ressources économiques, sous forme de sorties ou de diminutions d'actifs ou de constitutions de passifs, qui résultent des activités courantes menées par l'entité en vue de la génération de produits ou de la prestation de services.

Gains

- .34 Les gains sont les augmentations des ~~actifs nets~~~~capitaux propres~~ provenant d'opérations et de faits périphériques ou accessoires et de l'ensemble des autres opérations, faits et circonstances qui ont un effet sur l'entité, à l'exception des augmentations résultant des produits ou des apports d'~~actifs nets~~~~e capitaux propres~~.

Pertes

- .35 Les pertes sont les diminutions des ~~actifs nets~~~~capitaux propres~~ provenant d'opérations et de faits périphériques ou accessoires et de l'ensemble des autres opérations, faits et circonstances qui ont un effet sur l'entité, à l'exception des diminutions résultant des charges ou des distributions d'~~actifs nets~~~~e capitaux propres~~.

CRITÈRES DE CONSTATATION

- .36 La constatation est le fait d'inclure un élément dans les états financiers d'une entité. La constatation d'un élément consiste à inclure le montant en cause dans les totaux de l'un ou l'autre des états financiers et à décrire l'élément au moyen d'un libellé (par exemple, «stocks», ~~ou~~ «ventes» ou «apports»). Les éléments semblables peuvent être regroupés sous un même poste aux fins de leur présentation dans les états financiers.
- .37 La constatation s'entend de l'inclusion d'un élément dans un ou plusieurs états financiers particuliers et non de sa présentation dans les notes complémentaires. Ces notes ont pour objet soit de fournir des précisions sur des éléments constatés dans les états financiers, soit de fournir des informations au sujet d'éléments qui ne satisfont pas aux critères de constatation et qui, de ce fait, ne sont pas constatés dans les états financiers.
- .38 Les critères de constatation présentés ci-après donnent des indications générales relativement au moment où il convient de constater un élément dans les états financiers. La constatation ou la non-constatation d'un élément donné est une question qui requiert l'exercice du jugement professionnel aux fins de déterminer si les circonstances propres à la situation en cause satisfont aux critères de constatation.
- .39 Les critères de constatation sont les suivants :
- a) il existe une base de mesure appropriée pour l'élément en cause et il est possible de procéder à une estimation raisonnable du montant;
 - b) dans le cas des éléments qui impliquent l'obtention ou l'abandon d'avantages économiques futurs, il est probable que lesdits avantages seront effectivement obtenus ou abandonnés.
- .40 Il peut arriver qu'un élément qui correspond à la définition d'une composante ne soit pas pour autant comptabilisé dans les états financiers du fait qu'il est improbable que des avantages économiques futurs soient obtenus ou abandonnés, ou en raison de l'impossibilité de faire une estimation raisonnable du montant en cause. Il peut convenir de fournir, dans les notes complémentaires, des informations au sujet des éléments qui ne

satisfont pas aux critères de comptabilisation. La non-comptabilisation d'une dépense à titre d'actif n'implique pas que l'intention des dirigeants en engageant cette dépense n'ait pas été de générer des avantages économiques futurs pour l'entité, ni que les dirigeants aient pris une mauvaise décision. Elle indique simplement que la probabilité d'obtention d'avantages économiques dans les périodes comptables futures est insuffisante pour justifier la comptabilisation d'un actif.

- .41 Les éléments comptabilisés dans les états financiers sont traités selon la méthode de la comptabilité d'exercice. La comptabilité d'exercice consiste à comptabiliser l'effet des opérations et des faits dans la période au cours de laquelle les opérations ont été réalisées et les faits se sont produits, qu'il y ait eu ou non transfert d'une contrepartie en trésorerie ou d'une autre contrepartie équivalente.
- .42 Les produits sont généralement comptabilisés lorsque l'exécution est achevée et que la mesure et le recouvrement de la contrepartie sont raisonnablement sûrs. Normalement, les apports non affectés dont bénéficient les organismes sans but lucratif ne résultent pas de la vente de biens ou de la prestation de services et, par conséquent, la notion d'achèvement n'a, le plus souvent, aucun rapport avec la comptabilisation de ces apports; les produits de ce genre sont généralement comptabilisés au moment de leur encaissement ou lorsqu'ils deviennent l'objet d'une créance exigible. Les autres apports sont comptabilisés en fonction de la nature de l'affectation dont ils sont grevés.
- .43 Les gains sont généralement comptabilisés au moment de leur réalisation.
- .44 Les charges et les pertes sont généralement comptabilisées lorsqu'une dépense ou un actif comptabilisé antérieurement ne présente aucun avantage économique futur. Les charges sont attribuées à une période en fonction des opérations et des faits survenus au cours de cette période, ou sont réparties sur plusieurs périodes.
- .45 Les charges sont comptabilisées dans l'état des résultats sur la base d'une association directe entre les coûts engagés et l'obtention de produits spécifiques. Ce processus, communément dénommé rattachement des charges aux produits, implique la comptabilisation simultanée ou combinée de produits et de charges qui résultent directement et conjointement des mêmes transactions ou autres événements. ~~Par exemple, les diverses composantes des charges qui constituent le coût des marchandises vendues sont comptabilisées en même temps que le produit résultant de la vente des biens.~~ Cependant, l'application du concept de rattachement n'autorise pas à comptabiliser au bilan des éléments qui ne répondent pas à la définition d'actifs ou de passifs.
- .46 Lorsque l'on s'attend à des avantages économiques étalés sur plusieurs périodes comptables, et que l'association avec les résultats d'exploitation ~~produits~~ ne peut être déterminée que de façon vague ou indirecte, les charges sont comptabilisées dans l'état des résultats sur la base de procédures de répartition systématiques et rationnelles. Cela est souvent nécessaire pour comptabiliser des charges associées à l'utilisation d'actifs tels que les immobilisations corporelles, les brevets et les marques. Dans de tels cas, la charge est appelée dotation aux amortissements. Ces procédures de répartition ont pour but de comptabiliser les charges dans les périodes comptables durant lesquelles les avantages économiques associés à ces éléments sont consommés ou disparaissent.
- .47 Une charge est comptabilisée immédiatement dans l'état des résultats dès lors qu'une dépense ne produit aucun avantage économique futur ou bien lorsque, et dans la mesure

où, les avantages économiques futurs ne remplissent pas ou cessent de remplir les conditions de comptabilisation au bilan en tant qu'actif.

MESURE

- .48 La mesure est l'opération qui consiste à déterminer la valeur à laquelle un élément sera constaté dans les états financiers. Il existe un certain nombre de bases de mesure. Toutefois, les états financiers sont surtout établis sur la base du coût historique, c'est-à-dire que les opérations et les faits sont constatés dans les états financiers pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie payés ou reçus, ou pour la juste valeur qui leur a été attribuée lorsqu'ils sont intervenus.
- .49 D'autres bases de mesure sont utilisées, mais seulement dans de rares circonstances. Certaines de ces bases de mesure sont les suivantes :
- a) Coût de remplacement : montant qui serait nécessaire aujourd'hui pour acquérir un actif équivalent. Cette base de mesure peut être utilisée, par exemple, lorsque les stocks sont évalués au coût historique ou au coût de remplacement, selon le moins élevé des deux.
 - b) Valeur de réalisation : montant correspondant au prix qui pourrait être tiré de la vente d'un actif. Cette base de mesure peut servir, par exemple, à évaluer les placements temporaires et les placements de portefeuille. La valeur de marché peut servir à estimer la valeur de réalisation lorsqu'il existe un marché pour l'actif considéré.
 - c) Valeur actualisée : valeur actualisée des rentrées de fonds futures que procurera vraisemblablement un actif ou qui seront vraisemblablement requises pour le règlement d'un passif. Cette base de mesure peut être utilisée, par exemple, pour estimer le coût des obligations découlant des régimes de retraite.
- .50 Aux fins de l'établissement des états financiers, la préservation ~~du capital~~ ~~des capitaux propres~~ est mesurée en numéraire, et aucun ajustement n'est effectué pour tenir compte de l'incidence sur ~~le capital~~ ~~les capitaux propres~~ des variations du pouvoir d'achat général de la monnaie au cours de la période visée.
- ~~.51 La notion de préservation du patrimoine adoptée par les entreprises à but lucratif aux fins de la préparation de leurs états financiers a également une incidence sur la mesure, étant donné que, sur le plan économique, un bénéfice est réalisé uniquement à compter du moment où le patrimoine de l'entité est préservé. Ainsi, le bénéfice représente la différence entre le montant des capitaux propres en fin d'exercice et le montant des capitaux propres en début d'exercice, à l'exclusion des effets des apports et des distributions de capitaux propres.~~
- .51~~2~~ Les états financiers sont fondés sur l'hypothèse de la continuité de l'exploitation de l'entité, c'est-à-dire sur l'hypothèse que celle-ci poursuivra ses activités dans un avenir prévisible et sera en mesure de réaliser ses actifs et de s'acquitter de ses dettes dans le cours normal de ses activités. Diverses bases de mesure peuvent être appropriées dans les cas où il est vraisemblable que l'entreprise ne continuera pas d'être exploitée dans un avenir prévisible.

Principes comptables généralement reconnus pour les organismes sans but lucratif

Chapitre 110~~10~~

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Objet.....	.01
Définitions .....	.02
Sources des PCGR .....	.03- 28 27
Sources premières des PCGR .....	.13- 17 16
Autres sources	18 - 27 17 - 26
Permanence des méthodes comptables	28 27

OBJET

- .01 Le présent chapitre décrit ce que sont les principes comptables généralement reconnus (PCGR) pour les organismes sans but lucratif ~~entreprises à capital fermé~~ qui présentent leur information selon la Partie III du Manuel. Le chapitre fournit aussi des indications sur les sources à consulter lors du choix des méthodes comptables à employer ou de la détermination des informations à fournir, dans les cas où un sujet n'est pas traité explicitement dans les sources premières des principes comptables généralement reconnus.

DÉFINITIONS

- .02 Dans le présent chapitre, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :
- a) **Méthodes comptables** : ensemble des principes particuliers et des méthodes d'application de ces principes choisis par une entité pour l'établissement de ses états financiers.
 - b) **Principes comptables généralement reconnus (PCGR)** : ensemble des principes généraux et conventions d'application générale ainsi que des règles et procédures qui déterminent quelles sont les pratiques comptables reconnues à un moment donné dans le temps.
 - c) **Sources premières des principes comptables généralement reconnus (sources premières des PCGR)** : par ordre d'autorité décroissant,
 - i) les chapitres 1401 à 4470 de la Partie III, y compris les annexes;
 - ii) les chapitres 1505~~0~~ à 3870 de la Partie II, dans la mesure où les sujets traités dans ces chapitres ne sont pas expressément traités dans la Partie III, u Manuel de l'ICCA—Comptabilité, y compris les annexes;
 - ii) les notes d'orientation concernant la comptabilité des Parties II et III, y compris les annexes.

SOURCES DES PCGR

- .03 ♦ *Toute entité doit appliquer chacune des sources premières des PCGR qui traite de la comptabilisation et de la présentation dans les états financiers des opérations ou des événements intervenus dans l'entité.*
- .04 ♦ *Lorsque les sources premières des PCGR ne traitent pas de la comptabilisation et de la présentation dans les états financiers d'opérations ou d'événements intervenus dans l'entité, ou que des indications additionnelles sont nécessaires pour appliquer une source première dans des circonstances particulières, l'entité doit adopter des méthodes comptables et fournir des informations qui :*
- a) *sont cohérentes avec les sources premières des PCGR;*
 - b) *ont été élaborées par l'exercice du jugement professionnel et l'application des concepts décrits dans le chapitre 10010, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.*
- .05 Les sources premières des PCGR fournissent les règles de comptabilité et de présentation de l'information applicables aux états financiers ainsi que des explications et des indications sur la plupart des opérations et des événements qui interviennent dans une entité. La direction est tenue d'avoir une bonne connaissance des sources premières des PCGR. De même, elle est tenue de prendre connaissance des changements dans les sources premières, car ce qui constitue les PCGR à un moment donné est appelé à évoluer et à s'adapter afin de refléter de nouvelles conditions économiques ou sociales.
- .06 Il est impossible d'énoncer une règle d'application générale qui puisse convenir dans tous les cas. Par conséquent, il peut se présenter des situations dont ne traitent pas expressément les sources premières des PCGR. Il est nécessaire de se référer à d'autres sources dans les cas où les sources premières ne traitent pas de la comptabilisation et de la présentation dans les états financiers d'opérations ou d'événements intervenus dans l'entité, ou si des indications additionnelles sont nécessaires pour l'application d'une source première dans des circonstances particulières.
- .07 Une entité consulte des sources autres que les sources premières des PCGR pour faciliter le choix des méthodes comptables à adopter et des informations à fournir uniquement lorsque ces sources sont conformes aux dispositions du paragraphe 11010.04. L'entité évalue la pertinence des sources aux fins du choix des méthodes comptables et des informations appropriées en s'appuyant sur l'ensemble des critères suivants :
- a) le caractère spécifique de la source. Une source qui traite des circonstances propres à l'entité sera vraisemblablement plus pertinente qu'une source qui oblige l'entité à raisonner par analogie;
 - b) l'autorité du diffuseur ou de l'auteur. Une source publiée par un normalisateur comptable dans son ressort territorial sera vraisemblablement plus pertinente qu'une source publiée par d'autres auteurs dans le même ressort territorial;
 - c) la pertinence actuelle de la source. La pertinence de certaines sources peut diminuer avec le temps;
 - d) le processus d'élaboration de la source. Une source élaborée à la suite de consultations et de débats approfondis sera vraisemblablement plus pertinente qu'une source élaborée sans une telle rigueur.

- .08 Le choix des méthodes comptables et des informations appropriées requiert l'exercice du jugement professionnel. Pour exercer ce jugement professionnel, l'entité tient compte des sources premières des PCGR de même que des concepts décrits dans le chapitre 10010, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.
- .09 L'entité se gardera de raisonner par analogie avec une source première de PCGR si cette source précise qu'elle s'applique uniquement aux circonstances particulières qui y sont décrites.
- .10 L'entité apprécie toutes les sources de PCGR qu'elle consulte à la lumière du chapitre 10010, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF. Le chapitre 10010 définit les concepts sur lesquels reposent l'élaboration et l'application des principes comptables suivis dans l'établissement des états financiers à vocation générale (les états financiers). En conséquence, l'entité adopte des méthodes comptables cohérentes avec les concepts définis dans le chapitre 10010. Le Conseil considère qu'une source est cohérente avec les concepts du chapitre 10010 lorsque les indications qu'elle contient sont compatibles avec les qualités de l'information financière, les définitions des composantes des états financiers ainsi que les critères de constatation et de mesure exposés dans ce chapitre.
- .11 Dans le cas où les concepts du chapitre 10010, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, entrent en conflit avec une source première de PCGR, les exigences de la source première l'emportent. Le Conseil s'inspire des concepts du chapitre 10010 pour élaborer de nouvelles prises de position et revoir les prises de position existantes. Le nombre de cas de conflit entre les concepts du chapitre 10010 et les sources premières des PCGR diminuera donc avec le temps.
- .12 Une entité peut être tenue d'établir des états financiers conformes à des exigences réglementaires, légales ou contractuelles. Lorsque ces exigences s'inscrivent dans le cadre des choix permis par le présent chapitre, les règles comptables utilisées peuvent être décrites comme conformes aux PCGR. Le Conseil cherche à réduire au minimum les cas de conflit entre les PCGR et des exigences réglementaires ou légales. Cependant, dans les circonstances où il y a conflit, les utilisateurs des états financiers doivent être informés du fait que les états financiers n'ont pas été établis selon les PCGR. Par conséquent, si les règles comptables utilisées pour établir les états financiers entrent en conflit avec les exigences du présent chapitre, ces règles ne peuvent être décrites comme conformes aux PCGR.

Sources premières des PCGR

- .13 Les paragraphes en italique et les paragraphes qui ne sont pas en italique ont la même autorité. Les paragraphes en italique exposent généralement les grands principes, tandis que les paragraphes non en italique expliquent généralement leur application dans une situation particulière. En outre, les paragraphes non en italique peuvent comporter des indications sur les pratiques qui sont encouragées ou jugées souhaitables, mais non obligatoires. Pour se mettre en conformité avec les PCGR, l'entité est tenue de satisfaire aux dispositions tant des paragraphes qui ne sont pas en italique que des paragraphes en italique. Lorsque des paragraphes qui ne sont pas en italique semblent pouvoir faire

l'objet de plusieurs interprétations, l'entité choisit le traitement le plus cohérent par rapport aux paragraphes en italique.

- .14 L'organisme sans but lucratif qui applique la présente partie applique également, parmi les normes comptables pour les entreprises à capital fermé de la Partie II, celles qui traitent d'une question non couverte par la Partie III et qui sont d'application générale, ou qui se rapportent aux situations propres à un organisme sans but lucratif. Certaines des normes de la Partie II du Manuel sont d'application limitée ou encore ne s'appliquent pas aux organismes sans but lucratif, soit parce que les sujets sont expressément traités dans la Partie III, soit parce que les normes de la Partie II se rapportent à des opérations ou à des situations qui ne concernent pas les organismes sans but lucratif.
- .154 Les notes d'orientation concernant la comptabilité exposent la façon dont les chapitres existants doivent être appliqués dans des cas spécifiques, ou les conclusions du Conseil sur d'autres sujets de préoccupation particuliers concernant l'information financière.
- .165 Les annexes font partie intégrante des sources premières des PCGR et contiennent un énoncé introductif en ce sens. Elles ont été approuvées par le Conseil et se situent au même niveau de la hiérarchie que les textes auxquels elles sont jointes.
- .176 Les chapitres et les notes d'orientation concernant la comptabilité contiennent parfois des illustrations telles que des exemples et des arbres de décision. Ces illustrations visent à aider le lecteur à comprendre comment le chapitre ou la note d'orientation concernant la comptabilité peut être appliqué plutôt qu'à prescrire un traitement particulier. Lorsqu'elles déterminent leurs pratiques de comptabilité et d'information financière, les entités peuvent choisir d'appliquer les solutions illustrées, mais elles ne sont pas tenues de le faire. Elles peuvent retenir d'autres solutions qui sont compatibles avec le chapitre ou la note d'orientation concernant la comptabilité en question.

Autres sources

- .187 Les paragraphes 1101.19 à .27~~1100.18 à .26~~ indiquent certaines des autres sources que l'entité peut juger utiles à consulter pour le choix de méthodes comptables et d'informations à fournir qui soient conformes au paragraphe 11010.04.
- .198 Les documents «Historique et fondement des conclusions» publiés par le Conseil sont conçus pour aider le lecteur à comprendre comment le Conseil est arrivé à ses conclusions, mais ne comportent pas d'explications sur les exigences ni d'indications sur leur application, qui sont à leur place dans les prises de position proprement dites.
- .20~~19~~ Dans certaines circonstances, le Conseil autorise l'élaboration de guides d'application qui clarifient certains aspects d'une prise de position nouvelle ou particulièrement complexe. Ces guides d'application portent la mention qu'ils ont été autorisés par le Conseil. ~~Par exemple, le «Guide d'application — Avantages sociaux futurs» et son «Supplément» fournissent des indications sur l'application du chapitre 3461, AVANTAGES SOCIAUX FUTURS.~~
- .210 La Partie I du Manuel peut constituer une source importante à consulter sur les questions qui ne sont pas couvertes par la Partie II ou la Partie III du Manuel ou pour faciliter l'application d'une norme dans des circonstances particulières. Les prises de position d'organismes autorisés à publier des normes comptables dans d'autres ressorts territoriaux peuvent aussi constituer des sources utiles à consulter. Cependant, pour se mettre en conformité avec les normes comptables pour les organismes sans but lucratif~~entreprises à~~

~~capital fermé~~, il n'est pas nécessaire de se conformer à la Partie I du Manuel ou aux prises de position publiées par d'autres organismes.

- .22~~1~~ Lorsqu'une entité décide de consulter l'une des sources décrites au paragraphe ~~1101.21~~~~1100.20~~, elle évalue la source en tenant compte de la façon dont le normalisateur exige que ses différentes prises de position soient appliquées, ainsi que du contexte des prises de position examinées. Lorsqu'un normalisateur comptable ne dispose pas d'un cadre conceptuel similaire à celui du chapitre 100~~10~~, FONDLEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS ~~DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF~~, il faut que l'entité prenne grand soin de s'assurer que la source choisie est cohérente avec le chapitre 100~~10~~.
- .23~~2~~ D'autres organisations que le Conseil peuvent publier des guides sur la façon d'appliquer les sources premières des PCGR dans des circonstances particulières. De tels guides ne font pas l'objet d'une autorisation par le Conseil, contrairement aux guides d'application décrits au paragraphe ~~1101.20~~~~1100.19~~. Les guides qui mentionnent explicitement qu'ils tiennent compte du contexte canadien sont consultés de préférence à ceux qui ne le font pas.
- .24~~3~~ Pour l'exercice du jugement professionnel, une entité pourrait vouloir consulter les projets de texte approuvés dans le cadre de l'élaboration de sources premières de PCGR lorsque aucune source première de PCGR existante ne s'applique à une situation particulière. Les projets de texte approuvés peuvent être des exposés-sondages ou d'autres documents approuvés par le Conseil et publiés pour commentaires. L'entité n'est pas tenue d'appliquer une proposition contenue dans un projet de texte approuvé avant l'entrée en vigueur de la source première de PCGR qui en découlera. Les exigences de toute prise de position comptable en vigueur qui seraient touchées par les changements proposés dans les projets de texte demeurent en vigueur jusqu'à la prise d'effet d'un texte de remplacement. Dans certains cas, les projets de texte approuvés peuvent indiquer la façon dont le chapitre 100~~10~~, FONDLEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS ~~DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF~~, ainsi que d'autres principes contenus dans ~~les~~ Parties II ~~et~~ III du Manuel peuvent être appliqués dans des circonstances pour lesquelles aucune source première de PCGR existante ne s'applique. Cependant, l'entité se gardera d'appliquer une proposition contenue dans un projet de texte approuvé lorsque celle-ci entre en conflit avec les dispositions du chapitre 100~~10~~ ou avec une source première de PCGR. Puisque les propositions contenues dans les projets de texte sont sujettes à révision, il importe que l'entité considère les conséquences des modifications qui peuvent être apportées aux propositions aux diverses étapes de leur finalisation. Un document qui se trouve à un stade plus avancé du processus de consultation remplace les versions précédentes. Ainsi, une entité se réfère à l'exposé-sondage sur un sujet particulier, plutôt qu'à l'énoncé de principes portant sur le même sujet.
- .25~~4~~ Les conclusions d'un groupe d'étude publiées dans un rapport de recherche ou une monographie peuvent aussi être consultées dans la mesure où elles sont en conformité avec le paragraphe 110~~10~~.04. Puisque les conclusions du Conseil peuvent être différentes de celles d'un groupe d'étude, les rapports de recherche et les monographies sont utilisés avec la même prudence que les sources décrites aux paragraphes ~~1101.23 et .24~~~~1100.22 et .23~~.

- | .265 Les manuels de comptabilité, les revues spécialisées, les études et les articles qui mentionnent qu'ils tiennent compte du contexte canadien sont consultés de préférence à ceux qui ne le font pas.
- | .276 Il peut parfois arriver qu'une pratique se soit développée indépendamment de tout document écrit. La pertinence d'une telle pratique est établie en fonction de sa conformité avec le paragraphe 11001.04, et non de son usage généralisé ou de son usage dans un secteur particulier. Les interprétations tendancieuses d'une source ne constituent pas des preuves que les critères énoncés au paragraphe 11001.04 sont remplis lorsqu'il est probable qu'elles apparaîtraient contestables à la plupart des parties exerçant leur jugement professionnel, au motif qu'elles ne donnent pas une image fidèle de la situation financière, des résultats d'exploitation ou des flux de trésorerie de l'entité selon les PCGR.

Permanence des méthodes comptables

- | .287 Au cours d'une même période, l'entité choisit et applique ses méthodes comptables d'une manière constante pour des opérations, autres événements et circonstances qui sont similaires, à moins que la source de PCGR consultée par l'entité exige ou permette explicitement de répartir les éléments en diverses catégories pour lesquelles des méthodes différentes peuvent être appropriées. Lorsque la source de PCGR consultée par l'entité exige ou permet de répartir les éléments en catégories, l'entité choisit une méthode comptable appropriée et l'applique d'une manière constante pour chaque catégorie.

Normes générales de présentation des états financiers des organismes sans but lucratif

Chapitre 14010

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Objet.....	.01-.02
Image fidèle selon les PCGR .....	.03-.06
Continuité d'exploitation.....	.07-.08
États financiers.....	.09-.11
Information comparative.....	.12-.15
Informations à fournir.....	.16-.18

OBJET

- .01 L'information financière consiste essentiellement en un processus de communication de l'information. Si le succès de cette communication dépend pour une part de la pertinence des principes comptables appliqués et, en définitive, du niveau de compréhension des états financiers par le lecteur, il dépend aussi de l'étendue et de la clarté de la présentation et de la communication des informations dans les états financiers. Le présent chapitre établit des normes générales de présentation des états financiers.
- .02 Toute décision quant à la présentation et à la communication des informations dans des situations particulières exige le recours au jugement professionnel, ainsi que la prise en compte des dispositions du chapitre 11010, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, et des dispositions pertinentes des lois ou règlements applicables. Pour que l'information soit efficace, il faut aussi tenir compte des nouveaux problèmes qui surviennent et de l'évolution des exigences des apporteurs, des créanciers, des pouvoirs publics et de la société en général.

IMAGE FIDÈLE SELON LES PCGR

- .03 ♦ *Les états financiers doivent donner une image fidèle de la situation financière, des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie d'une entité selon les principes comptables généralement reconnus* (c'est-à-dire qu'ils doivent traduire fidèlement la substance des opérations et des autres événements en conformité avec les définitions des composantes des états financiers et les critères de constatation et de mesure énoncés dans le chapitre 10010, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF).
- .04 Pour atteindre l'objectif d'une image fidèle selon les principes comptables généralement reconnus, il faut :
- appliquer le chapitre 11010, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF;
 - fournir des informations suffisantes à propos des opérations ou des événements qui ont un effet sur la situation financière, les résultats d'exploitation et les flux de

- trésorerie de l'entité pour les périodes présentées, et dont la dimension, la nature et l'incidence sont telles que leur mention est nécessaire à la compréhension de cet effet;
- c) fournir l'information de façon claire et compréhensible.
- .05 L'entité a recours au jugement professionnel pour fournir suffisamment d'informations sur l'ampleur et la nature des opérations ou des événements qui ont un effet sur sa situation financière, ses résultats d'exploitation et ses flux de trésorerie pour les périodes présentées, et dont la dimension, la nature et l'incidence sont telles que leur mention est nécessaire à la compréhension de cet effet. Ces informations portent entre autres sur les modalités significatives des opérations, de même que sur la nature des événements et sur leurs effets financiers pour les périodes présentées.
- .06 L'entité fournit l'information d'une façon qui traduit clairement la nature et l'ampleur, de même que les modalités significatives, des opérations en cause. Les états financiers sont préparés sous une forme et avec une terminologie et un classement des éléments qui facilitent la compréhension des informations importantes. Les éléments d'importance secondaire sont regroupés avec les éléments dont la nature s'en rapproche le plus. L'entité présente son information d'une manière qui permet aux utilisateurs des états financiers de comprendre les effets des opérations et les informations fournies à leur sujet sans avoir à déployer d'effort exagéré ni à se demander si d'autres données présentées ailleurs dans les états financiers sont liées à ces opérations ou aux informations fournies à leur sujet. L'information est présentée de manière à faire le lien entre toutes les descriptions ou informations fournies relativement aux mêmes opérations ou événements ou à des opérations ou événements similaires. L'entité présente les montants de façon que les utilisateurs des états financiers n'aient pas à les recalculer pour déterminer les montants qui auraient dû être fournis.

CONTINUITÉ D'EXPLOITATION

- .07 ♦ *Lors de l'établissement des états financiers, la direction doit évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Les états financiers doivent être établis sur une base de continuité d'exploitation sauf si la direction a l'intention ou n'a pas d'autre solution réaliste que de liquider l'entité ou de cesser son activité.*
- .08 Pour évaluer si l'hypothèse de la continuité d'exploitation est appropriée, la direction prend en compte toutes les informations dont elle dispose concernant l'avenir, qui s'étale au minimum, sans toutefois s'y limiter, sur douze mois à compter de la date de clôture. Le degré de prise en compte dépend des faits dans chacun des cas. Lorsqu'une entité a un passé d'excédents des produits sur les charges~~activités bénéficiaires~~ et d'accès sans difficulté au financement, il est possible de conclure sans procéder à une analyse détaillée qu'une base de continuité d'exploitation est appropriée. Dans d'autres cas, la direction devra peut-être prendre en compte toute une série de facteurs relatifs aux résultats d'exploitation actuels et attendus~~à la rentabilité actuelle et attendue~~, aux calendriers de remboursement des dettes et aux sources potentielles de remplacement du financement avant de se convaincre du caractère approprié de la base de continuité d'exploitation.

ÉTATS FINANCIERS

- .09 ♦ *Les états financiers, y compris les notes et tableaux complémentaires auxquels ils renvoient, doivent contenir toutes les informations requises pour donner une image fidèle selon les principes comptables généralement reconnus.*
- .10 Les états financiers se composent du bilan, de l'état des résultats, de l'état de l'évolution des actifs nets ~~bénéfices non répartis~~ et de l'état des flux de trésorerie. Les notes et tableaux complémentaires auxquels renvoient les états financiers en font partie intégrante, mais cela n'est pas le cas pour les informations présentées dans tout autre document joint aux états financiers ou soumis avec eux.
- .11 Les notes et les tableaux complémentaires auxquels renvoient les états financiers fournissent souvent des renseignements essentiels pour clarifier ou pour expliquer davantage les postes des états financiers. Ces notes et tableaux ont la même importance que si l'information ou les explications qu'ils contiennent étaient présentées dans le corps même des états financiers, mais ils ne doivent pas être utilisés en substitut du traitement comptable adéquat. La mention des méthodes comptables utilisées ou les informations fournies dans les notes ou tableaux complémentaires n'ont pas pour effet de rectifier les traitements comptables qui ne sont pas conformes aux principes comptables généralement reconnus. Les informations que contient chaque note ou tableau complémentaire sont cohérentes avec le traitement comptable appliqué au poste particulier auquel elles se rapportent. Lorsque des informations explicatives sur un poste quelconque des états financiers sont présentées dans une note ou dans un tableau complémentaire, le libellé du poste comporte un renvoi à cette note ou à ce tableau.

INFORMATION COMPARATIVE

- .12 ♦ *Les états financiers doivent être présentés de manière comparative, sauf si les informations qui seraient données à des fins de comparaison ne sont pas significatives ou si les normes énoncées dans la Partie III du Manuel permettent un autre mode de présentation.*
- .13 Les informations données à des fins de comparaison sont normalement significatives. Toutefois, elles pourraient ne pas l'être dans certaines circonstances rares, par exemple lorsque la structure financière d'un organisme sans but lucratif ~~entreprise~~ a subi des changements importants ~~ou lorsque les actifs et les passifs ont fait l'objet d'une réévaluation intégrale en conformité avec le chapitre 1625, RÉÉVALUATION INTÉGRALE DES ACTIFS ET DES PASSIFS.~~
- .14 Il peut se produire qu'un élément ne soit pas classé de la même façon dans les états financiers de l'exercice considéré que dans ceux des exercices précédents par suite d'une modification de la répartition ou du regroupement des éléments. Un tel réagencement a trait à la présentation et ne constitue pas en soi un changement de méthode comptable. Toutefois, pour faciliter la comparaison avec les états financiers de l'exercice considéré, les états financiers des exercices précédents sont réagencés selon la nouvelle présentation.
- .15 L'organisme ~~entreprise~~ qui prépare des états financiers intermédiaires peut présenter, à des fins de comparaison, l'état des résultats, l'état de l'évolution des actifs nets ~~bénéfices non répartis~~ et l'état des flux de trésorerie de l'exercice précédent, si les états intermédiaires comparatifs présentant le cumul depuis le début de l'exercice n'ont pas été établis pour l'exercice précédent.

INFORMATIONS À FOURNIR

- ~~.16~~ ♦ ~~Les entreprises à capital fermé qui établissent des états financiers conformes aux normes énoncées dans la Partie II du Manuel doivent pouvoir faire une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux principes comptables généralement reconnus du Canada. L'entreprise qui établit des états financiers conformes aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé doit en faire mention de façon bien visible dans les notes complémentaires.~~
- .16 ♦ L'organisme qui établit ses états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif doit indiquer de façon bien visible dans les notes complémentaires qu'il utilise ce référentiel.
- .17 ♦ Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de son évaluation de la capacité de l'organismeentité à poursuivre son exploitation, d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'organismeentité à poursuivre son exploitation, ces incertitudes doivent être indiquées.
- .18 ♦ Lorsque les états financiers ne sont pas établis sur une base de continuité d'exploitation, ce fait doit être indiqué ainsi que la base sur laquelle ils sont établis et la raison pour laquelle l'organismeentité n'est pas considérée en situation de continuité d'exploitation.

Application initiale des normes pour les organismes sans but lucratif

Chapitre 150~~10~~

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Objet et champ d'application.....	.01-.02
Définitions.....	.03
Comptabilisation, évaluation et présentation.....	.04-.30 4
Bilan d'ouverture.....	.04
Méthodes comptables.....	.05-.09 8
Exemptions relatives à l'application d'autres normes <u>de la Partie II du Manuel</u>.....	.10 09- .18 25
Regroupements d'entreprises.....	.10-.11
Juste valeur.....	.12-.13
Avantages sociaux futurs.....	.11 4 -.13 6
Écarts de conversion cumulés.....	.14 7 -.15 8
Instruments financiers.....	.16 9 -.17 21
Rémunérations et autres paiements à base d'actions.....	.22-.23
Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations.....	.18 24
Opérations entre apparentés.....	.25
Exceptions à l'application rétrospective d'autres normes <u>de la Partie II du Manuel</u>.....	.26 19- .27 34
Décomptabilisation d'actifs financiers et de passifs financiers.....	.20 7 -.21 8
Comptabilité de couverture.....	.22 9 -.23 0
Estimations.....	.24 31- .26 33
Participations ne donnant pas le contrôle.....	.27 34
Informations à fournir.....	.28 35 -.30 7
Exemple	

OBJET ET CHAMP D'APPLICATION

- .01 L'objet du présent chapitre est de s'assurer que les premiers états financiers qu'un organisme-entité établit selon les normes de la Partie III du Manuel contiennent des informations de haute qualité qui :
- sont transparentes pour les utilisateurs et comparables pour toutes les périodes pour lesquelles elles sont présentées;
 - fournissent un point de départ approprié pour une comptabilité selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratif~~entreprises à capital fermé~~;
 - peuvent être générées à un coût qui ne dépasse pas les avantages qu'en retireront les utilisateurs.

- .02 Un ~~organisme~~entité applique le présent chapitre aux premiers états financiers qu'~~il~~elle établit selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~.

DÉFINITIONS

- .03 Dans le présent chapitre, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après.
- a) **Date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~** : début de la première période pour laquelle un ~~organisme~~entité présente des informations comparatives complètes conformes auxselon les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~.
 - b) ~~Coût réputé~~ : ~~montant utilisé comme substitut du coût ou du coût après amortissement à une date donnée. L'amortissement ultérieur repose sur l'hypothèse que l'entité avait initialement comptabilisé l'actif ou le passif à la date donnée et que son coût était égal au coût réputé.~~
 - c) ~~Juste valeur~~ : ~~montant de la contrepartie dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence.~~
 - d) **Organisme**Entité qui adopte les normes : ~~organisme~~entité qui présente ses premiers états financiers établis selon les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~.
 - e) **Bilan d'ouverture** : bilan d'un ~~organisme~~entité à la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~.

COMPTABILISATION, ÉVALUATION ET PRÉSENTATION

Bilan d'ouverture

- .04 ~~Une~~Un ~~organisme~~entité établit et présente un bilan d'ouverture à la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~. Ce bilan d'ouverture est le point de départ de sa comptabilité selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~.

Méthodes comptables

- .05 ♦ Un ~~organisme~~entité doit utiliser les mêmes méthodes comptables pour son bilan d'ouverture et pour toutes les périodes pour lesquelles ~~il~~elle présente des informations dans ses premiers états financiers établis selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~. Ces méthodes comptables doivent être conformes à celles prévues dans les normes en vigueur à la clôture de l'exercice où l'~~organisme~~entité adopte les normes comptables pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~, sauf indication contraire dans le présent chapitre.
- .06 Hormis les cas indiqués aux paragraphes 1501.10 et .19~~1500.09 et .26~~, dans le bilan d'ouverture qu'~~il~~elle établit selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratifentreprises à ~~capital fermé~~, un ~~organisme~~entité :
- a) comptabilise tous les actifs et passifs dont la comptabilisation est prescrite par les normes;

- b) ne comptabilise pas des éléments en tant qu'actifs ou passifs si les normes n'autorisent pas une telle comptabilisation;
- c) reclasse les éléments qu'~~il~~elle comptabilisait auparavant dans une catégorie donnée d'actifs, de passifs ou de composantes des actifs nets~~capitaux propres~~, mais qui, selon les normes, appartiennent à une autre catégorie;
- d) applique les normes pour l'évaluation de tous les actifs et passifs comptabilisés.

.07 ♦ Les méthodes comptables qu'un organisme~~e-entité~~ utilise pour établir son bilan d'ouverture conformément aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif~~entreprises à capital fermé~~ peuvent différer de celles qu'~~il~~elle utilisait à la même date en vertu du référentiel comptable antérieur. ~~Ce serait le cas, par exemple, d'une entité qui présentait d'autres éléments du résultat étendu, une notion qui n'existe pas dans les normes comptables pour les entreprises à capital fermé.~~ Les ajustements qui résultent d'une telle situation se rattachent à des événements et à des opérations antérieurs à la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif~~entreprises à capital fermé~~. C'est pourquoi l'organisme~~entité~~ doit les comptabiliser directement dans les actifs nets~~bénéfices non répartis~~ à cette date.

.08 ♦ Le présent chapitre établit deux catégories d'exceptions au principe selon lequel le bilan d'ouverture d'un organisme~~e-entité~~ doit être conforme aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif~~entreprises à capital fermé~~ :

- a) les exemptions d'application de certaines dispositions d'autres normes (voir le paragraphe ~~1501.10~~1500.09);
- b) les exceptions à l'application rétrospective de certaines dispositions d'autres normes (voir le paragraphe ~~1501.19~~1500.26).

.09 Certaines des normes de la Partie II du Manuel sont d'application limitée ou encore ne s'appliquent pas aux organismes sans but lucratif, soit parce que les sujets sont expressément traités dans la Partie III, soit parce que les normes de la Partie II se rapportent à des opérations ou à des situations qui ne concernent pas les organismes sans but lucratif. Par exemple, un organisme sans but lucratif appliquerait le chapitre 4430 de la partie III, IMMOBILISATIONS, qui établit des normes concernant la constatation, la mesure et la présentation des immobilisations corporelles des organismes sans but lucratif ainsi que les informations à fournir à leur sujet, plutôt que le chapitre 3061 de la Partie II, IMMOBILISATIONS CORPORELLES. De la même façon, les situations visées par le chapitre 3870 de la Partie II, RÉMUNÉRATIONS ET AUTRES PAIEMENTS À BASE D' ACTIONS, ne concernent pas les organismes sans but lucratif.

Exemptions relatives à l'application d'autres normes de la Partie II du Manuel

~~.1009~~ Un organisme~~e-entité~~ peut se prévaloir d'une exemption relative à l'application de normes de la Partie II du Manuel pour un ou plusieurs des éléments suivants :

- ~~a) regroupements d'entreprises (voir les paragraphes 1500.10 et .11);~~
- ~~b) juste valeur (voir les paragraphes 1500.12 et .13);~~
- ae) avantages sociaux futurs (voir les paragraphes ~~1501.11 à .13~~1500.14 à .16);
- bd) écarts de conversion cumulés (voir les paragraphes ~~1501.14 et .15~~1500.17 et .18);
- ce) instruments financiers (voir les paragraphes ~~1501.16 et .17~~1500.19 à .21);

~~f) paiements fondés sur des actions (voir les paragraphes 1500.22 et .23);~~

~~dg) obligations liées à la mise hors service d'immobilisations (voir le paragraphe 1501.18).1500.24);~~

~~h) opérations entre apparentés (voir le paragraphe 1500.25).~~

Un organisme ~~entité~~ ne doit pas appliquer les exemptions à d'autres éléments par analogie.

Regroupements d'entreprises

- ~~.10 — Une entité qui adopte les normes peut décider de ne pas appliquer rétrospectivement le chapitre 1582, REGROUPEMENTS D'ENTREPRISES, aux regroupements d'entreprises passés (les regroupements d'entreprises qui ont eu lieu avant la date de transition aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé). Toutefois, si une entité qui adopte les normes retraite un regroupement d'entreprises pour se conformer au chapitre 1582, elle retraite tous les regroupements d'entreprises postérieurs et applique aussi les chapitres 1601, ÉTATS FINANCIERS CONSOLIDÉS, et 1602, PARTICIPATIONS NE DONNANT PAS LE CONTRÔLE, à compter de cette même date.~~
- ~~.11 — Si une entité qui adopte les normes n'applique pas rétrospectivement le chapitre 1582, REGROUPEMENTS D'ENTREPRISES, à un regroupement d'entreprises passé, les conséquences pour le regroupement d'entreprises sont les suivantes :~~
- ~~a) L'entité qui adopte les normes maintient le même classement (par exemple, acquisition, acquisition inversée ou fusion d'intérêts communs) que dans ses états financiers antérieurs.~~
 - ~~b) L'entité qui adopte les normes comptabilise à la date de transition aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé tous les actifs qu'elle a acquis et les passifs qu'elle a pris en charge à l'occasion du regroupement d'entreprises passé, sauf les actifs financiers et passifs financiers qu'elle a décomptabilisés au cours des périodes antérieures (voir le paragraphe 1500.27). Toute variation qui en découle est portée aux bénéfices non répartis, sauf si elle résulte de la comptabilisation d'un actif incorporel antérieurement inclus dans l'écart d'acquisition.~~
 - ~~c) L'entité qui adopte les normes exclut de son bilan d'ouverture tout élément comptabilisé selon le référentiel comptable antérieur qui ne satisfait pas aux conditions de comptabilisation d'un actif ou d'un passif selon les normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Toute variation qui en découle est portée aux bénéfices non répartis, sauf si elle résulte du reclassement d'un actif incorporel dans l'écart d'acquisition.~~
 - ~~d) Un actif qui a été acquis ou un passif qui a été pris en charge à l'occasion d'un regroupement d'entreprises passé et qui n'a pas été comptabilisé n'a pas pour autant un coût réputé nul dans le bilan d'ouverture. L'acquéreur comptabilise et évalue l'élément dans son bilan consolidé de la façon dont les normes imposeraient qu'il le soit dans le bilan de l'entité acquise.~~

~~Juste valeur~~

Juste valeur

- ~~.12 — Une entité peut décider d'évaluer une immobilisation corporelle à sa juste valeur à la date de transition aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé et d'utiliser cette juste valeur en tant que coût réputé à cette date.~~

~~.13~~ Il est possible qu'une entité qui adopte les normes ait déterminé antérieurement un coût réputé pour tout ou partie de ses actifs et passifs en les évaluant à leur juste valeur à une date particulière (par exemple, à l'occasion d'une réévaluation intégrale selon le chapitre 1625, RÉÉVALUATION INTÉGRALE DES ACTIFS ET DES PASSIFS). Elle peut utiliser ces évaluations à la juste valeur comme coût réputé aux fins des normes comptables pour les entreprises à capital fermé à la date d'évaluation.

Avantages sociaux futurs

.114 Selon l'un des choix de méthodes comptables permis par le chapitre 3461, AVANTAGES SOCIAUX FUTURS, un ~~organisme~~ entité peut choisir d'utiliser la méthode du «corridor», qui implique la non-comptabilisation d'une partie des gains et pertes actuariels. L'application rétrospective de cette méthode exige que l'~~organisme~~ entité ventile les gains et pertes actuariels cumulés depuis la mise en place de chaque régime jusqu'à la date de transition aux normes comptables pour les ~~organismes sans but lucratif~~ entreprises à capital fermé en une part comptabilisée et une part non comptabilisée. Il se peut, par ailleurs, que certains coûts au titre des services passés n'aient pas été comptabilisés à la date de transition aux normes comptables pour les ~~organismes sans but lucratif~~ entreprises à capital fermé. Toutefois, un ~~organisme~~ entité qui adopte les normes peut choisir de comptabiliser tous les gains et pertes actuariels cumulés et les coûts des services passés dans le solde d'ouverture des ~~actifs nets~~ bénéfices non répartis à la date de transition aux normes comptables pour les ~~organismes sans but lucratif~~ entreprises à capital fermé, même s'~~il-elle~~ utilise la méthode du corridor pour les gains et pertes actuariels générés ultérieurement. Si un ~~organisme~~ entité qui adopte les normes se prévaut de ce choix, ~~il-elle~~ doit l'appliquer à tous les régimes.

.125 Lorsqu'un ~~organisme~~ entité choisit, à la date de transition aux normes comptables pour les ~~organismes sans but lucratif~~ entreprises à capital fermé, d'utiliser la méthode de l'évaluation actuarielle pour ses obligations au titre des prestations (lorsque cela est possible) et de comptabiliser tous les coûts au titre des services passés et les gains et pertes actuariels dans la période au cours de laquelle ils se produisent, ~~il-elle~~ le fait aussi pour tous les exercices pour lesquels des chiffres sont fournis à des fins de comparaison.

.136 Un ~~organisme~~ entité qui adopte les normes aurait pu avoir un actif transitoire non amorti ou une obligation transitoire non amortie s'~~il-elle~~ avait préparé ses états financiers selon ses anciennes méthodes comptables. Ces montants transitoires, s'il en est, sont comptabilisés dans le solde d'ouverture des ~~actifs nets~~ bénéfices non répartis à la date de transition aux normes comptables pour les ~~organismes sans but lucratif~~ entreprises à capital fermé.

Écarts de conversion cumulés

.147 Le chapitre 1651, CONVERSION DES DEVISES, impose à un ~~organisme~~ entité :

- a) de classer certains écarts de conversion sous un poste distinct des ~~actifs nets~~ capitaux propres;
- b) en cas de cession d'un établissement étranger, de virer au résultat l'écart de conversion cumulé qui se rattache à l'établissement étranger (y compris, le cas échéant, les gains et les pertes sur les opérations de couverture connexes), en l'incluant dans le gain ou la perte sur cession.

~~.185~~ Un ~~organisme-entité~~ qui adopte les normes n'a toutefois pas à se conformer aux dispositions ci-dessus pour les écarts de conversion cumulés qui existaient à la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif entreprises à capital fermé. Lorsqu'un ~~organisme-entité~~ qui adopte les normes se prévaut de cette exemption :

- a) les écarts de conversion cumulés sont réputés nuls pour tous les établissements étrangers à la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif entreprises à capital fermé; et
- b) le gain ou la perte sur toute cession ultérieure d'un établissement étranger exclut les écarts de conversion ayant pris naissance avant la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif entreprises à capital fermé, mais inclut les écarts de conversion ultérieurs.

Instruments financiers

~~.169~~ Un ~~organisme-entité~~ applique le chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS, à son bilan d'ouverture du premier exercice pour lequel des chiffres sont présentés à des fins de comparaison dans les états financiers de l'exercice d'adoption des normes comptables pour les organismes sans but lucratif entreprises à capital fermé. Toute différence dans la comptabilisation et l'évaluation des instruments financiers à cette date selon le chapitre 3856 par rapport au bilan de clôture de l'exercice précédent est portée au solde d'ouverture des actifs nets bénéficiaires non répartis à la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif entreprises à capital fermé.

~~.20~~ ~~Dans le cas où un instrument financier contient une composante passif et une composante capitaux propres, le chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS, impose à une entité de classer séparément chacune de ces composantes. Toutefois, en vertu du présent chapitre, une entité qui adopte les normes n'est pas tenue de se conformer à cette disposition si la composante passif se trouve dénouée à la date de transition aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé.~~

~~.1721~~ À la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif entreprises à capital fermé, un ~~organisme-entité~~ peut désigner tout actif financier ou passif financier pour qu'il soit évalué à la juste valeur en conformité avec l'alinéa .13 a) du chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS.

Rémunérations et autres paiements à base d'actions

Rémunérations et autres paiements à base d'actions

~~.22~~ ~~Une entité qui adopte les normes peut choisir de ne pas appliquer les dispositions en matière de constatation et d'évaluation du chapitre 3870, RÉMUNÉRATIONS ET AUTRES PAIEMENTS À BASE D'ACTIONS, aux rémunérations à base d'actions attribuées ou émises avant la date de transition aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Les entités qui se prévalent de cette option sont tenues de se conformer aux obligations d'information pertinentes du chapitre 3870.~~

~~.23~~ ~~Une entité qui comptabilisait les rémunérations et autres paiements à base d'actions d'une manière compatible avec les dispositions du chapitre 3870, RÉMUNÉRATIONS ET AUTRES PAIEMENTS À BASE D'ACTIONS, si ce n'est qu'elle utilisait la méthode de la valeur minimale, n'est pas tenue d'appliquer la méthode de la valeur calculée aux attributions~~

~~antérieures à la date de transition aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé.~~

Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

- ~~.18~~²⁴ Un ~~organisme~~~~entité~~ qui ne comptabilisait pas les obligations liées à la mise hors service d'une manière compatible avec les dispositions du chapitre 3110, OBLIGATIONS LIÉES À LA MISE HORS SERVICE D'IMMOBILISATIONS, peut évaluer les obligations à la date de transition aux normes comptables pour les ~~organismes sans but lucratif~~~~entreprises à capital fermé~~ et estimer le montant à porter à la valeur comptable des immobilisations correspondantes en se fondant sur leurs durées de vie originale et résiduelle. La différence entre la variation des obligations et la variation de la valeur comptable des immobilisations est portée au solde d'ouverture des ~~actifs nets~~~~bénéfices non répartis~~ à la date de transition aux normes comptables pour les ~~organismes sans but lucratif~~~~entreprises à capital fermé~~.

~~Opérations entre apparentés~~

~~Opérations entre apparentés~~

- ~~.25~~ — Le chapitre 3840, OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS, ~~précise que certaines opérations entre apparentés doivent être évaluées à la valeur comptable et d'autres, à la valeur d'échange. Une entité n'est pas tenue de retraiter les actifs et les passifs liés à des opérations entre apparentés antérieures à la date de transition aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé.~~

Exceptions à l'application rétrospective d'autres normes de la Partie II du Manuel

- ~~.19~~²⁶ Le présent chapitre interdit l'application rétrospective de certaines dispositions d'autres normes de la Partie II du Manuel, qui concernent :
- la décomptabilisation d'actifs financiers et de passifs financiers (voir les paragraphes ~~1501.20 et .21~~~~1500.27 et .28~~);
 - la comptabilité de couverture (voir les paragraphes ~~1501.22 et .23~~~~1500.29 et .30~~);
 - les estimations (voir les paragraphes ~~1501.24 à .26~~~~1500.31 à .33~~);
 - les participations ne donnant pas le contrôle (voir le paragraphe ~~1501.27~~~~1500.34~~).

Décomptabilisation d'actifs financiers et de passifs financiers

- ~~.20~~⁷ Sauf dans le cas permis par le paragraphe ~~1501.21~~~~1500.28~~, un ~~organisme~~~~entité~~ qui adopte les normes applique prospectivement les règles de décomptabilisation énoncées dans le chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS, aux opérations réalisées à compter de la date de transition aux normes comptables pour les ~~organismes sans but lucratif~~~~entreprises à capital fermé~~. En d'autres termes, si un ~~organisme~~~~entité~~ qui adopte les normes a décomptabilisé des actifs financiers non dérivés ou des passifs financiers non dérivés en vertu du référentiel comptable antérieur, ~~elle~~~~il~~ ne peut pas les comptabiliser selon les normes comptables pour les ~~organismes sans but lucratif~~~~entreprises à capital fermé~~ (sauf s'ils répondent aux conditions de comptabilisation à la suite d'une opération ou d'un événement ultérieur).
- ~~.21~~⁸ Un ~~organisme~~~~entité~~ peut appliquer rétrospectivement les règles de décomptabilisation énoncées dans le chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS, à compter d'une date de son

choix, pourvu que les informations nécessaires pour appliquer le chapitre 3856 aux actifs financiers et aux passifs financiers décomptabilisés par suite d'opérations passées aient été en sa possession lors de la comptabilisation initiale de ces opérations.

Comptabilité de couverture

- ~~.229~~ Comme l'exige le chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS, dans le bilan d'ouverture qu'~~il~~~~elle~~ établit, un organisme-entité :
- évalue certains dérivés à la juste valeur (voir l'alinéa 3856.12 b));
 - élimine tous les gains et pertes reportés qui résultent de dérivés et qui étaient présentés comme des passifs ou des actifs.
- ~~.230~~ Un organisme-entité ne reflète pas dans son bilan d'ouverture une relation de couverture qui ne satisfait pas aux conditions d'applicabilité de la comptabilité de couverture selon le chapitre 3856. Si, avant la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif-entreprises à capital fermé, un organisme-entité avait désigné une relation de couverture en se fondant sur des critères identiques à ceux du paragraphe .31 du chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS, ~~il~~~~elle~~ ajuste la valeur comptable de l'élément couvert et de l'élément de couverture pour qu'elle corresponde au montant pour lequel ces éléments auraient été comptabilisés s'~~il~~~~elle~~ avait toujours appliqué le chapitre 3856. Les opérations antérieures à la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif-entreprises à capital fermé ne peuvent pas être désignées rétrospectivement comme des opérations de couverture.

Estimations

- ~~.2431~~ ♦ Les estimations utilisées par un organisme-entité pour l'établissement de son bilan d'ouverture selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratif-entreprises à capital fermé doivent être cohérentes avec celles utilisées pour l'établissement de son bilan à la même date selon ses méthodes comptables antérieures (compte tenu des ajustements nécessaires pour refléter les différences entre les méthodes comptables), sauf si des données objectives indiquent que ces estimations étaient erronées.
- ~~.2532~~ ♦ Il est possible qu'un organisme-entité obtienne des informations relatives à des estimations antérieures après la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif-entreprises à capital fermé. L'organisme-entité doit traiter l'obtention de ces informations de la même manière que les événements postérieurs qui, selon le chapitre 3820, ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS À LA DATE DU BILAN, ne donnent pas lieu à un ajustement.
- ~~.2633~~ ♦ Un organisme-entité peut avoir besoin, pour établir son bilan d'ouverture selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratif-entreprises à capital fermé, d'effectuer des estimations que ses méthodes comptables antérieures ne nécessitaient pas. Ces estimations doivent refléter la situation ayant cours à la date du bilan d'ouverture établi selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratif-entreprises à capital fermé.

Participations ne donnant pas le contrôle

- ~~.2734~~ Un organisme-entité qui adopte les normes applique prospectivement les dispositions suivantes du chapitre 1602, PARTICIPATIONS NE DONNANT PAS LE CONTRÔLE, à compter

de la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif ~~entreprises à capital fermé~~ :

- a) les dispositions des paragraphes 1602.05 et .06, sur la comptabilisation des changements dans la participation d'une société mère dans une filiale qui n'entraînent pas la perte du contrôle;
- b) les dispositions des paragraphes 1602.09 à .12, sur la comptabilisation de la perte du contrôle d'une filiale;
- c) la disposition du paragraphe 1602.14, qui exige la répartition du résultat entre les propriétaires de la société mère et les détenteurs de participations ne donnant pas le contrôle, même s'il en résulte un solde déficitaire pour ces derniers.

~~— Toutefois, si une entité qui adopte les normes choisit d'appliquer rétrospectivement le chapitre 1582, REGROUPEMENTS D'ENTREPRISES, à des regroupements d'entreprises passés, elle applique aussi le chapitre 1602, conformément aux paragraphes 1500.10 et .11.~~

INFORMATIONS À FOURNIR

- ~~.2835~~ ♦ Pour l'exercice où ielle adopte les normes comptables pour les organismes sans but lucratif ~~entreprises à capital fermé~~, un organisme ~~entité~~ doit fournir les informations suivantes :
- a) chacun des montants portés aux actifs nets ~~bénéfices non répartis~~ à la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif ~~entreprises à capital fermé~~ en raison de l'adoption de ces normes, avec motifs à l'appui;
 - b) un rapprochement de l'excédent des produits sur les charges ~~u résultat net~~ figurant dans les derniers états financiers de l'organisme ~~entité~~ et de l'excédent des produits sur les charges ~~u résultat net~~ déterminé selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratif ~~entreprises à capital fermé~~ pour la même période.
- ~~.2936~~ ♦ Les informations fournies par application du paragraphe ~~1501.28~~ 1500.35 doivent être suffisamment détaillées pour permettre aux utilisateurs de comprendre les retraitements importants apportés au bilan et à l'état des résultats. Si l'organisme ~~entité~~ présentait un état des flux de trésorerie selon ses méthodes comptables antérieures, ielle doit expliquer les retraitements importants apportés à l'état des flux de trésorerie.
- ~~.307~~ ♦ Lorsque l'organisme ~~entreprise~~ choisit de se prévaloir d'une ou de plusieurs des exemptions énoncées aux ~~paragraphe~~ paragraphe ~~1501.10~~ 1500.10 à .25, ielle doit indiquer les exemptions dont ielle s'est prévalu.

EXEMPLE

APPLICATION INITIALE DES NORMES COMPTABLES POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF ~~ENTREPRISES À CAPITAL FERMÉ~~

L'exemple qui suit est fourni uniquement à titre d'illustration.

Il montre comment le traitement comptable préconisé dans le présent chapitre peut être appliqué dans des situations particulières. Toute question de principe ayant trait à une situation particulière doit être réglée à la lumière des dispositions du chapitre.

Contexte

L'exercice de l'organismeentité A concorde avec l'année civile. Le premier exercice pour lequel ilelle établit des états financiers selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratif~~entreprises à capital fermé~~ se termine le 31 décembre 20120. Donc, dans son cas, la date de transition aux normes comptables pour les organismes sans but lucratif~~entreprises à capital fermé~~ correspond à l'ouverture des bureaux le 1^{er} janvier 201109 (ou, ce qui revient au même, à la fermeture des bureaux le 31 décembre 20108). L'organismeentité A a présenté des états financiers selon le référentiel comptable antérieur au 31 décembre de chaque année, jusqu'à 201109 inclusivement.

Application des dispositions

L'organismeentité A est tenue d'appliquer comme suit les normes comptables pour les organismes sans but lucratif~~entreprises à capital fermé~~ en vigueur pour les périodes prenant fin le 31 décembre 20120 :

- a) établir et présenter son bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 201109;
- b) établir et présenter son bilan au 31 décembre 20120 (y compris les chiffres de 201109 fournis à des fins de comparaison), ses états des résultats, de l'évolution des actifs nets~~des bénéfices non répartis~~ et des flux des trésorerie pour l'exercice terminé le 31 décembre 20120 (y compris les chiffres de 201109 fournis à des fins de comparaison), ainsi que les informations complémentaires (y compris les informations de 201109 fournies à des fins de comparaison).

Stocks détenus par les organismes sans but lucratif

Chapitre 3032

OBJET ET CHAMP D'APPLICATION

- .01 Le présent chapitre prescrit le traitement comptable à appliquer aux stocks des organismes sans but lucratif. Saut disposition contraire du présent chapitre, les organismes sans but lucratif appliquent le chapitre 3031 de la Partie II du Manuel, STOCKS.

COMPTABILISATION ET ÉVALUATION

- .02 Les paragraphes 3032.03 à .06 traitent de la comptabilisation et de l'évaluation des stocks qui :
- a) sont reçus en apport;
 - b) sont détenus à des fins de distribution à un prix nul ou symbolique; ou
 - c) sont détenus à des fins de consommation dans le processus de production de biens destinés à être distribués à un prix nul ou symbolique.

Apports de matières premières^{††} et de services

- .03 ♦ *Lorsqu'un organisme sans but lucratif comptabilise les apports reçus sous forme de matières premières et de services, le coût des stocks doit refléter les montants enregistrés à titre d'apports en conformité avec le paragraphe .19 du chapitre 4410, APPORTS — CONSTATATION DES PRODUITS (c'est-à-dire la juste valeur à la date de l'apport).*
- .04 Le paragraphe .16 du chapitre 4410, APPORTS — CONSTATATION DES PRODUITS, donne aux organismes sans but lucratif le choix de constater ou non les apports reçus sous forme de matières premières et de services. Dans le cas où un organisme sans but lucratif ne comptabilise pas ces apports, le présent chapitre ne s'applique pas à ces matières premières ni à ces services.

Stocks destinés à être distribués à un prix nul ou symbolique

- .05 ♦ *Un organisme sans but lucratif doit évaluer les stocks au plus faible du coût et du coût de remplacement courant s'ils sont détenus à des fins de :*
- a) *distribution à un prix nul ou symbolique; ou*
 - b) *consommation dans le processus de production de biens destinés à être distribués à un prix nul ou symbolique.*
- .06 Un organisme sans but lucratif peut détenir des stocks dont les avantages économiques futurs ou le potentiel de service ne sont pas directement liés à leur capacité de générer des flux de trésorerie. Ces types de stocks peuvent exister lorsque l'organisme sans but lucratif distribue

^{††} Le terme «materials» est actuellement rendu par «fournitures» dans le chapitre 4410.

certaines biens à un prix nul ou symbolique. Dans ces cas, les avantages économiques futurs ou le potentiel de service des stocks sont reflétés, aux fins de l'information financière, par le montant que l'organisme devrait payer pour acquérir les avantages économiques ou le potentiel de service si cela s'avérait nécessaire pour réaliser ses objectifs.

PROPOSITION D'AJOUT AU CHAPITRE 4400

Le CNC propose d'ajouter les exemples suivants, inspirés d'exemples qui se trouvent dans le CPN-123, «Présentation du montant brut ou du montant net des produits selon que l'entité agit pour son propre compte ou à titre d'intermédiaire», au chapitre 4400, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

Exemples de présentation des produits et des charges sur la base du montant brut ou du montant net

Les exemples qui suivent illustrent la détermination de la façon dont les produits et les charges doivent être présentés. La question de savoir s'il faut présenter les produits et les charges sur la base du montant brut ou net dépend des faits et circonstances pertinents et demande beaucoup de jugement. Les évaluations présentées dans les exemples ci-dessous reflètent l'exercice de ce jugement dans le contexte décrit, compte tenu des hypothèses posées; les jugements varieront cependant en fonction du contexte.

Exemple 1 : Recherche financée

Un organisme sans but lucratif reçoit du financement pour entreprendre un projet de recherche particulier. L'organisme passe un contrat avec un scientifique qui effectuera la recherche. L'organisme n'aurait pas entrepris ce projet de recherche s'il n'avait pas été possible d'obtenir le financement.

Évaluation : Bien qu'il n'eût pas entrepris le projet de recherche en l'absence du financement, l'organisme agit pour son propre compte lorsqu'il passe un contrat avec le scientifique. C'est lui qui précise la teneur de la recherche à effectuer et il a toute latitude pour choisir le scientifique et établir la rémunération de celui-ci. L'organisme arrive à la conclusion qu'il a l'obligation d'engager les charges. Il comptabilise donc les charges dans l'état des résultats et le financement connexe dans les produits.

L'évaluation serait la même si l'organisme publiant avait un employé détaché auprès d'un deuxième organisme afin de travailler sous son autorité, et si l'organisme publiant se faisait rembourser tous les frais liés à cet employé. Comme l'organisme publiant est aussi l'employeur, il présenterait les frais liés à l'employé dans les charges et le remboursement de ces frais dans les produits.

Exemple 2 : Collecte de fonds effectuée directement par l'organisme

Un organisme sans but lucratif mène un certain nombre d'activités de collecte de fonds : un téléthon, une campagne téléphonique, une campagne postale, des événements spéciaux et une loterie. Il fait appel aux services d'un conseiller externe en collecte de fonds pour mener le téléthon. L'organisme a recours à son personnel et à ses bénévoles pour le téléthon ainsi que pour les autres activités. Les dons sollicités à l'occasion de chacune des activités le sont au nom de l'organisme.

Évaluation : Même s'il retient les services d'un conseiller externe en collecte de fonds pour mener le téléthon, l'organisme agit pour son propre compte dans ses relations avec

les donateurs, du fait qu'il collecte les fonds en son nom. L'organisme a toute latitude pour choisir le collecteur de fonds externe, pour déterminer les honoraires qui lui seront versés et pour définir les modalités du téléthon. Il assume également le risque de crédit si les donateurs ne respectent pas leur promesse de don. L'organisme comptabilise donc à titre de produits le montant brut des fonds obtenus à l'occasion de chacune des activités et à titre de charges le total des coûts de chacune, y compris les honoraires facturés par des tiers.

Exemple 3 : Collecte de fonds effectuée par des tiers

Un organisme sans but lucratif reçoit le produit net d'un événement tenu par des tiers au profit de l'organisme, mais n'a aucune autorité sur les produits ou les charges bruts en cause, et n'assume aucune responsabilité à l'égard de ces sommes.

Évaluation : L'organisme n'agit pas pour son propre compte dans la collecte de fonds du fait qu'il n'a pas participé à l'organisation de l'événement et qu'il n'a assumé aucun risque s'y rattachant. La somme reçue par l'organisme est un don des organisateurs de l'événement. Les montants bruts des produits et des charges liés à l'événement ne sont pas constatés dans les états financiers de l'organisme. Le produit net reçu est comptabilisé à titre d'apport. L'organisme n'est pas tenu d'indiquer les montants bruts des produits et des charges.