

Certification et Comptabilité

MISE À JOUR 2023 DES

NORMES COMPTABLES

POUR LE SECTEUR

PUBLIC

Introduction

Le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (le « CCSP », ou le « Conseil ») a été fort occupé cette année. Il a travaillé d'arrache-pied pour faire avancer de nombreux projets, comme sa stratégie concernant les organismes sans but lucratif du secteur public, ainsi que pour publier un cadre conceptuel révisé et approuver un nouveau modèle de présentation de l'information. La présente publication donne un aperçu de ces projets et des répercussions des nouvelles normes qui entreront en vigueur au cours des prochaines années, notamment le chapitre SP 3280, *Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations*, l'ensemble de normes sur les instruments financiers, le chapitre SP 3160, *Partenariats public-privé*, le chapitre SP 3400, *Revenus*, et le chapitre NOSP-8, *Éléments incorporels achetés*. Consultez le tableau ci-dessous pour accéder aux chapitres de la publication qui sont les plus pertinents pour vous.

NOUVELLES NORMES ET MODIFICATIONS EN VIGUEUR POUR LES EXERCICES OUVERTS À COMPTER DU :	
1 ^{er} avril 2022	<ul style="list-style-type: none">• Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations• Ensemble de normes sur les instruments financiers
1 ^{er} avril 2023	<ul style="list-style-type: none">• Revenus• Éléments incorporels achetés• Partenariats public-privé

1 ^{er} avril 2026	<ul style="list-style-type: none"> • Cadre conceptuel révisé • Nouveau modèle de présentation de l'information
L'AVENIR DES NCSP	
	<ul style="list-style-type: none"> • Avantages sociaux • Améliorations annuelles de 2022-2023 • Stratégie concernant les organismes sans but lucratif du secteur public
GROUPE DE DISCUSSION SUR LA COMPTABILITÉ DANS LE SECTEUR PUBLIC	
	<ul style="list-style-type: none"> • Sommaire des questions abordées lors des réunions de novembre 2022 et de juin 2023

Normes en vigueur le 1er avril 2022

Les entités du secteur public doivent examiner les répercussions que les normes nouvelles ou modifiées auront sur leurs exercices terminés le 31 mars 2023 et le 31 décembre 2023. Pour obtenir de plus amples renseignements sur ces modifications, veuillez consulter les publications indiquées dans le tableau à la fin de la présente section.

Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

En mars 2018, le Conseil a publié le nouveau chapitre SP 3280, *Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations*. Avant cette date, le Manuel du secteur public ne contenait aucune indication sur le traitement comptable des obligations liées à la mise hors service d'immobilisations. Il est très important que les entités du secteur public prennent le temps d'effectuer une analyse approfondie lorsqu'elles déterminent quels coûts de mise hors service de l'immobilisation entrent dans le champ d'application de cette norme. Une fois que cela est fait, il faut utiliser les autres indications de la norme pour assurer une comptabilisation, une évaluation et une présentation des informations appropriées.

Champ d'application

La norme s'applique uniquement aux obligations juridiques, notamment à celles découlant de l'irrecevabilité fondée sur une promesse. Elle touche les immobilisations corporelles contrôlées par les entités du secteur public, qu'elles fassent ou non l'objet d'un usage productif. Voici quelques exemples de coûts qui pourraient entrer dans le champ d'application de cette norme :

- Le coût du désamiantage et de l'enlèvement des réservoirs de carburant;
- Les coûts engagés pour la mise hors service d'un appareil de radiographie ou d'un appareil semblable;
- Le passif au titre des activités de fermeture et d'après-fermeture des décharges contrôlées de déchets solides;
- Le coût du retrait des éléments de personnalisation et des améliorations locatives des locaux loués.

Pour déterminer adéquatement le champ d'application concernant les obligations liées à la mise hors service d'immobilisations, la direction doit veiller à la participation des employés

ayant les connaissances appropriées afin de garantir que toutes les obligations potentielles soient relevées.

Comptabilisation et évaluation

En vertu de la nouvelle norme, une obligation liée à la mise hors service d'une immobilisation est une obligation juridique afférente à la mise hors service d'une immobilisation corporelle contrôlée par une entité du secteur public. Les obligations liées à la mise hors service d'immobilisations afférentes à des immobilisations corporelles comprennent les coûts de fonctionnement, d'entretien et de surveillance après la mise hors service. Un passif au titre d'une obligation liée à la mise hors service d'une immobilisation est comptabilisé lorsque **tous** les critères suivants sont remplis :

- Il existe une obligation juridique à engager des coûts de mise hors service relativement à une immobilisation corporelle;
- L'opération ou l'événement passé à l'origine du passif est survenu;
- Il est prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés;
- Il est possible de procéder à une estimation raisonnable du montant en cause.

Pour comptabiliser un coût de mise hors service d'une immobilisation, il faut augmenter la valeur comptable de l'immobilisation corporelle (ou de la composante) en cause, puis passer en charges ce montant de manière logique et systématique. L'application d'une technique d'actualisation peut constituer le meilleur moyen pour estimer le montant du passif. Selon la nature d'une réévaluation et le fait que l'immobilisation fait encore ou non l'objet d'un usage productif, l'évaluation ultérieure du passif peut entraîner soit un changement à la valeur comptable de l'immobilisation corporelle en question (ou de la composante), soit une charge. Les coûts de mise hors service d'une immobilisation qui n'est pas comptabilisée dans les états financiers de l'entité du secteur public et ceux associés à des immobilisations qui ne font plus l'objet d'un usage productif sont passés en charges immédiatement.

Décharges contrôlées

Le champ d'application de la nouvelle norme comprend les obligations liées à la mise hors service d'immobilisations associées aux décharges contrôlées afin d'uniformiser la comptabilisation de l'ensemble de ces obligations dans le secteur public. Le chapitre SP 3270, *Passif au titre des activités de fermeture et d'après-fermeture des décharges contrôlées de déchets solides*, sera retiré une fois que le chapitre SP 3280 sera entré en vigueur. Les obligations liées à la mise hors service d'immobilisations associées aux décharges contrôlées seront ainsi comptabilisées plus tôt que selon les indications actuelles.

Modifications au chapitre SP 3260

Des modifications ont été apportées au chapitre SP 3260, *Passif au titre des sites contaminés*, pour préciser ce qui entrera dans le champ d'application de cette norme par rapport au champ d'application de la nouvelle norme sur les obligations liées à la mise hors service d'immobilisations. De plus, en vertu de la nouvelle norme, le recouvrement attendu d'une obligation liée à la mise hors service d'une immobilisation ne doit pas être porté en déduction du passif. Auparavant, le chapitre SP 3260 permettait de déduire des recouvrements du passif. Pour accroître l'uniformité entre les deux normes, le chapitre SP 3260 a été modifié afin d'interdire cette déduction.

Pour obtenir de plus amples renseignements sur cette nouvelle norme et son application, veuillez consulter notre publication « [Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations : Une approche pratique à l'égard du chapitre SP 3280](#) ».

Instrument financiers, conversion des devises, présentation des états financiers et placements de portefeuille

Les chapitres SP 3450, Instruments financiers, et SP 2601, Conversion des devises, s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er avril 2021, dans le cas des entités du secteur public qui n'appliquaient pas auparavant le Manuel de CPA Canada – Comptabilité avant d'adopter le Manuel du secteur public (par exemple, les gouvernements). Au moment d'appliquer ces chapitres, les entités du secteur public doivent également adopter le chapitre SP 1201, Présentation des états financiers, le chapitre SP 3041, Placements de portefeuille, ainsi que la méthode du taux d'intérêt effectif présentée au paragraphe .25 du chapitre SP 3050, Prêts. Pour obtenir de plus amples renseignements sur ces normes, veuillez consulter notre publication « [Guide sur le traitement comptable des instruments financiers pour le secteur public](#) ».

Au cours des dernières années, l'entrée en vigueur de ces chapitres a été retardée plusieurs fois en raison des préoccupations soulevées par les hauts fonctionnaires de certaines provinces quant à la mise en œuvre des chapitres SP 2601 et SP 3450 relativement à la comptabilisation et à l'évaluation des dérivés, à l'absence de norme pour la comptabilité de couverture et au traitement comptable des rachats d'obligation. Le Conseil a étudié différentes options pour répondre à ces préoccupations et a publié trois autres modifications aux normes ci-dessus. De l'information détaillée sur ces modifications se trouve ci-dessous; ces modifications entreront en vigueur dans les mêmes périodes que celles où les normes ci-dessus sont appliquées pour la première fois.

Modifications de portée limitée visant le gouvernement fédéral

Le Conseil a publié des modifications au chapitre SP 2601 pour faire le point sur la présentation de la composante gain ou perte de change de la variation de la juste valeur de l'instrument financier lorsque celui-ci est associé aux réserves de change du gouvernement fédéral. Le chapitre SP 1201 a été modifié pour préciser qu'il n'est pas obligatoire de présenter les gains ou les pertes de change de ces instruments dans l'état des gains et pertes de réévaluation.

Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change

Le Conseil a publié des modifications au chapitre 2601 pour permettre à toutes les entités du secteur public de faire le choix de comptabiliser directement dans l'état des résultats les gains et pertes de change, y compris la composante gain ou perte de change de la variation de la juste valeur, pour les actifs et passifs financiers découlant d'une opération libellée en devises, lors de la comptabilisation initiale.

Par conséquent, le chapitre SP 1201 a été modifié pour préciser que les gains et pertes de change visés par ce choix ne sont pas comptabilisés dans l'état des gains et pertes de réévaluation. Le chapitre SP 3450 a été modifié pour exiger la présentation de la valeur comptable des actifs et passifs financiers visés par le choix mentionné ci-dessus dans les notes aux états financiers.

Modifications de portée limitée visant la présentation

Le Conseil a publié des modifications au chapitre SP 1201 pour apporter des précisions à la présentation des dérivés. Il est notamment permis :

- de présenter l'incidence de la réévaluation des dérivés et d'instruments financiers d'autres catégories dans un poste distinct à l'état de la variation de la dette nette;
- d'ajouter un nouveau sous-total à l'état de la variation de la dette nette pour présenter la variation de la dette nette sans l'incidence des gains ou pertes de réévaluation;
- d'ajouter dans l'état de la situation financière une note relative à l'indicateur « dette nette » qui renvoie les lecteurs aux informations supplémentaires fournies dans l'état de la variation de la dette nette.

Les ressources énumérées ci-dessous fournissent des informations supplémentaires sur les changements abordés dans cette section de la publication.

Modification/Nouvelle norme	Ressources
Nouveau chapitre SP 3280, <i>Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations : Une approche pratique à l'égard du chapitre SP 3280 • CCSP en un coup d'œil : Chapitre SP 3280, Mise hors service d'immobilisations
Nouveaux chapitres sur le traitement comptable des instruments financiers : SP 3450, <i>Instruments financiers</i> ; SP 2601, <i>Conversion des devises</i> ; SP 3041, <i>Placements de portefeuille</i> ; SP 1201, <i>Présentation des états financiers</i> ; modifications au chapitre SP 3050, <i>Prêts</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Guide sur le traitement comptable des instruments financiers dans le secteur public • CCSP en un coup d'œil : Chapitre SP 1201, Présentation des états financiers • CCSP en un coup d'œil : Chapitre SP 2601, Conversion des devises • CCSP en un coup d'œil : Chapitre SP 3041, Placements de portefeuille • CCSP en un coup d'œil : Chapitre SP 3050, Prêts • CCSP en un coup d'œil : Chapitre SP 3450, Instruments financiers

Normes en vigueur le 1er avril 2023

Les entités du secteur public doivent examiner les répercussions que les normes nouvelles ou modifiées auront sur leurs exercices terminés le 31 mars 2024 et le 31 décembre 2024. Pour obtenir de plus amples renseignements sur ces modifications, veuillez consulter les publications indiquées dans le tableau à la fin de la présente section.

Revenus

En novembre 2018, le Conseil a publié un nouveau chapitre : SP 3400, *Revenus*. Auparavant, le Manuel du secteur public contenait uniquement des indications sur les revenus issus d'opérations particulières, notamment les impôts et les paiements de transfert. Par conséquent, de nombreuses entités du secteur public ont consulté d'autres sources de PCGR pour comptabiliser les types de revenus pour lesquels le Manuel du secteur public ne fournissait pas d'indications précises, ce qui a donné lieu à une multiplication des pratiques.

La nouvelle norme établit des directives générales sur la manière de comptabiliser et de présenter les revenus. Elle fait la distinction entre les opérations qui comportent des obligations de prestation (opérations avec contrepartie) et les opérations sans obligations de prestation (opérations sans contrepartie). Une obligation de prestation est une promesse exécutoire de fournir des biens ou services à un payeur en particulier. Selon cette définition, pour identifier une obligation de prestation, une entité du secteur public doit être en mesure de déterminer un bien ou un service distinct, ou un payeur en particulier. L'entité du secteur public constate les revenus tirés d'opérations avec obligations de prestation lorsqu'elle remplit (ou à mesure qu'elle remplit) l'obligation de prestation en fournissant les biens ou services au payeur. Ainsi, lorsqu'une obligation de prestation est identifiée, il faut déterminer si les revenus doivent être constatés progressivement ou à un moment précis.

Opérations comportant des obligations de prestation remplies à un moment précis

Une obligation de prestation est remplie et les revenus sont constatés lorsque le contrôle des avantages associés au bien ou au service a été transféré au payeur. Parmi les indicateurs du passage du contrôle, mentionnons :

- la capacité pour le payeur d'utiliser le bien ou service ou de décider de son utilisation, de sa vente ou de son échange et d'en tirer la quasi-totalité des avantages restants;
- le fait que le payeur détient le bien ou service et qu'il peut l'utiliser à sa discrétion.

Si une obligation de prestation est remplie autrement que progressivement (comme il est expliqué dans la prochaine section), elle doit être constatée à un moment précis en tenant compte des critères ci-dessus. La vente d'un bac de recyclage par une entité du secteur public est un exemple d'opération pour laquelle l'obligation de prestation est comptabilisée à un moment précis, car après la vente, le payeur contrôle l'actif et l'entité du secteur public n'a aucune autre obligation de prestation à remplir.

Opérations comportant des obligations de prestation remplies progressivement

Lorsque le contrôle des avantages associés au bien ou au service passe au payeur progressivement, l'entité constate les revenus progressivement si les indicateurs suivants sont présents :

- Le payeur reçoit et consomme simultanément les avantages à mesure que l'entité du secteur public remplit son obligation de prestation;
- La prestation de l'entité du secteur public crée ou améliore un bien que le payeur contrôle ou utilise à mesure qu'il est créé ou amélioré;

- La prestation de l'entité du secteur public ne crée pas un bien que cette dernière pourrait utiliser autrement et celle-ci a un droit exécutoire à un paiement au titre de la prestation effectuée jusqu'à la date considérée;
- Selon les conditions de l'accord, l'entité du secteur public est censée assurer en continu l'entretien ou le soutien du bien ou service transmis;
- Selon les conditions de l'accord, le payeur obtient l'accès à un bien ou service précis.

Une portion du prix de transaction allouée à chaque obligation de prestation est constatée à titre de revenu lorsque cette obligation de prestation est remplie. Un collègue qui offre un programme composé de cours hebdomadaires sur une période de huit mois à un étudiant qui verse un paiement initial de 4 000 \$ est un exemple d'opération avec obligations de prestation remplies progressivement, car le collègue doit remplir progressivement des obligations de prestation multiples.

Opérations sans obligations de prestation

Certaines opérations conclues par une entité du secteur public ne comportent aucune obligation de prestation. Dans de telles situations, les revenus sont constatés lorsque l'entité du secteur public a le pouvoir de revendiquer ou de prélever une entrée de ressources économiques et qu'une opération passée ou un événement passé est à l'origine d'un actif. Une municipalité qui donne une contravention de stationnement ou qui impose une amende est un exemple d'opération sans obligations de prestation.

Dispositions transitoires

L'adoption de la norme sera traitée comme un changement de méthode comptable; la norme peut être appliquée de manière rétroactive avec un retraitement des périodes précédentes ou de manière prospective.

Éléments incorporels achetés

En novembre 2020, le Conseil a publié une nouvelle Note d'orientation du secteur public (« NOSP ») sur les éléments incorporels achetés. Auparavant, le Manuel du secteur public interdisait la comptabilisation d'éléments incorporels achetés dans les états financiers des entités du secteur public qui appliquaient les NCSP sans appliquer les chapitres de la série SP 4200. Parmi les principaux points de la nouvelle NOSP-8, mentionnons ceux-ci :

- Les éléments incorporels achetés sont définis comme des ressources économiques non monétaires, identifiables et sans substance physique qui sont acquises dans le cadre d'une opération avec contrepartie conclue entre des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence;
- Les éléments incorporels achetés sont constatés comme des actifs lorsqu'ils répondent à la définition d'un actif ainsi qu'aux critères généraux de comptabilisation énoncés dans le chapitre SP 1000, *Fondements conceptuels des états financiers*. Des indications sur l'application de la définition d'un actif sont fournies dans le chapitre SP 3210, *Actifs*;
- La NOSP-8 ne fournit pas d'indications particulières propres au traitement comptable des éléments incorporels achetés, mais elle invite le lecteur à tenir compte des indications suivantes :

- la définition d'un actif dans le chapitre SP 1000 et les indications supplémentaires connexes dans le chapitre SP 3210,
- les concepts de comptabilisation, de mesure et de communication de l'information présentés au chapitre SP 1000,
- la hiérarchie des PCGR exposée au chapitre SP 1150, *Principes comptables généralement reconnus*;
- Les éléments incorporels achetés sont classés dans les actifs non financiers;
- La NOSP-8 s'applique de manière rétroactive ou prospective, selon le chapitre SP 2120, *Modifications comptables*.

Le Conseil a également modifié les chapitres SP 1000 et SP 1201 afin de permettre la comptabilisation des éléments incorporels achetés et il a supprimé les obligations d'information concernant les éléments incorporels achetés non comptabilisés à la suite de la publication de la NOSP-8.

Partenariats public-privé

Le traitement comptable des partenariats public-privé était l'une des questions qualifiées de prioritaires dans le Sondage de 2014 sur l'ordre de priorité des projets du CCSP. Ces types d'accord sont de plus en plus courants au Canada, car les entités publiques recherchent de nouvelles façons de financer les projets d'investissement et il était nécessaire d'avoir des règles faisant autorité pour leur traitement comptable. Après avoir reçu les commentaires des parties prenantes, le Conseil a publié en avril 2021 le nouveau chapitre SP 3160, *Partenariats public-privé*. Voici les principales dispositions de la nouvelle norme :

Champ d'application

- Ce chapitre s'applique aux partenariats public-privé conclus entre une entité du secteur public et un partenaire du secteur privé en vue de la réalisation d'un projet d'infrastructure dans le cadre duquel la répartition des risques prévoit le contrôle de l'actif par le secteur public à tout moment pendant la durée de l'accord et dont le partenaire du secteur privé remplit toutes les obligations requises.
- Le partenaire du secteur privé est notamment responsable de tout ce qui suit :
 - La conception, la construction, l'acquisition ou l'amélioration de l'élément d'infrastructure nouveau ou existant;
 - Le financement de l'opération après la mise en état d'utilisation de l'élément d'infrastructure;
 - L'exploitation ou l'entretien de l'élément d'infrastructure.

Exemples de PPP qui entrent dans le champ d'application de ce chapitre :

- L'entité du secteur public conclut des contrats avec une entreprise privée pour la conception, le financement et la construction d'une installation. Une fois le projet achevé, la propriété est transférée à l'entité du secteur public. L'entité du secteur public loue ensuite l'installation au partenaire du secteur privé, qui l'exploite.
- L'entité du secteur public conclut des contrats avec le partenaire du secteur privé pour la conception, le financement, la construction et l'exploitation d'un nouveau projet pour une période déterminée (appelée « période de concession »). Pendant la période de concession, le partenaire du secteur privé détient et exploite

l'installation, obtenant un rendement sur son investissement au moyen d'un contrat de location avec l'entité du secteur public ou de frais d'utilisation. À la fin de la période, l'entité du secteur public prend possession de l'installation et a l'option de l'exploiter lui-même ou d'octroyer un autre contrat au partenaire du secteur privé.

Comptabilisation

- Lorsqu'un élément d'infrastructure est acquis ou amélioré dans le cadre d'un partenariat public-privé, il est comptabilisé à titre d'actif de l'entité du secteur public si cette dernière contrôle :
 - l'objet et l'utilisation de l'élément d'infrastructure;
 - l'accès aux avantages économiques futurs ainsi que l'exposition aux risques liés à l'élément d'infrastructure;
 - l'intérêt résiduel important dans l'élément d'infrastructure, s'il en est, à l'échéance du partenariat public-privé.
- Un passif compensatoire est comptabilisé au même moment que l'actif afférent à l'élément d'infrastructure. C'est le type de contrepartie qui sera cédée au partenaire du secteur privé qui détermine le type de passif comptabilisé. Cette distinction aura une incidence sur la mesure ultérieure du passif.
 - Si la contrepartie est constituée de trésorerie ou d'un autre actif financier, l'entité du secteur public comptabilise un passif financier (modèle du passif financier).
 - Si la contrepartie est l'octroi de droits (notamment le droit de faire payer les tierces parties utilisatrices), l'entité du secteur public comptabilise une obligation de prestation (modèle de l'utilisateur-payeur).

Mesure initiale

- La mesure initiale d'un élément d'infrastructure se fait au coût. Lorsque les coûts d'acquisition ou de construction de l'élément d'infrastructure sont à la fois déterminables et vérifiables, comme dans le cadre d'un processus d'approvisionnement ou d'un accord contractuel, ces montants serviront à mesurer initialement le coût de l'actif.
- Lorsque le coût n'est ni déterminable facilement, ni vérifiable, il correspond à la juste valeur estimative de l'actif à la date de l'opération.
- Le passif compensatoire est mesuré initialement à la même valeur que l'actif afférent à un élément d'infrastructure, déduction faite de ce qui a déjà été payé au partenaire du secteur privé.

Mesure ultérieure

- L'élément d'infrastructure est comptabilisé de la même manière que les autres actifs et est amorti sur sa durée de vie utile d'une manière logique et systématique.
- La mesure ultérieure du passif dépendra du modèle utilisé pour la mesure initiale.
 - Selon le modèle du passif financier, le passif est mesuré ultérieurement au coût après amortissement au moyen de la méthode du taux d'intérêt effectif.

- Selon le modèle de l'utilisateur-payeur, le passif est diminué ultérieurement à mesure que les revenus sont constatés par le partenaire du secteur privé en fonction des modalités de l'accord de partenariat public-privé.

Dispositions transitoires

- Ce chapitre peut s'appliquer de manière rétroactive ou prospective, comme suit :
 - L'application est prospective dans le cas d'un actif afférent à un élément d'infrastructure et d'un passif s'y rattachant lorsque le contrôle de l'actif survient à compter du 1^{er} avril 2023;
 - L'application est rétroactive avec ou sans retraitement de la période précédente dans le cas d'un actif afférent à un élément d'infrastructure et d'un passif s'y rattachant lorsque le contrôle de l'actif survient avant le 1^{er} avril 2023 et que l'actif et le passif s'y rattachant n'ont pas été comptabilisés antérieurement;
 - L'application rétroactive avec ou sans retraitement de la période précédente est également utilisée dans le cas d'un actif afférent à un élément d'infrastructure et du passif s'y rattachant lorsque le contrôle de l'actif survient avant le 1^{er} avril 2023, que l'actif et le passif s'y rattachant ont été comptabilisés antérieurement et que l'application du présent chapitre nécessite un ajustement.

Les ressources énumérées ci-dessous fournissent des informations supplémentaires sur les changements abordés dans cette section de la publication.

Modification/Nouvelle norme	Ressources
Nouveau chapitre SP 3400, <i>Revenus</i>	<ul style="list-style-type: none"> • CCSP en un coup d'œil : Chapitre SP 3400, Revenus
Nouvelle NOSP-8, <i>Éléments incorporels achetés</i>	<ul style="list-style-type: none"> • CCSP en un coup d'œil : NOSP-8, Éléments incorporels achetés
Nouveau chapitre SP 3160, <i>Partenariats public-privé</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Comptabilisation des partenariats public-privé : Une nouvelle norme aura des répercussions sur les secteurs public et privé • CCSP en un coup d'œil : Chapitre SP 3160, Partenariats public-privé

Normes en vigueur le 1er avril 2026

Cadre conceptuel révisé

En 2010, le Conseil a entrepris un projet de révision et de mise à jour du cadre conceptuel du Manuel du secteur public pour s'assurer qu'il est toujours pertinent, qu'il est bien ancré dans le contexte du secteur public et qu'il le reflète adéquatement. Le cadre conceptuel oriente le Conseil pour l'élaboration de nouvelles normes ou pour la modification des normes existantes. Pour élaborer sa version révisée, le Conseil a sollicité les commentaires des parties prenantes par le biais de trois documents de consultation, d'un énoncé de concepts et d'un exposé-sondage. Le cadre conceptuel révisé a été approuvé par le Conseil en juin 2022. Il remplacera le cadre conceptuel existant, qui est composé des chapitres SP 1000, *Fondements conceptuels des états financiers*, et SP 1100, *Objectif des états financiers*. Le cadre conceptuel révisé comprend les dix chapitres suivants :

- Préface du Cadre conceptuel - Ce chapitre définit la notion de cadre conceptuel et décrit la nécessité et les objectifs de ce cadre;
- Caractéristiques des entités du secteur public - Ce chapitre s'appuie sur l'Annexe A du chapitre SP 1100 existant, *Caractéristiques propres aux gouvernements*, qu'il remplace. Établir les caractéristiques des entités du secteur public permettra d'aboutir à des concepts et des normes qui sont appropriés à ce secteur;
- Objectif de l'information financière - Ce chapitre présente les principaux utilisateurs, à savoir la population et ses représentants élus ou nommés. Il définit également l'objectif de l'information financière, soit la nécessité de la reddition de comptes et les objets généraux de reddition de comptes;
- Rôle des états financiers - Ce chapitre établit un lien entre l'information financière et la présentation de l'information financière dans les états financiers;
- Fondements des états financiers - Ce chapitre établit clairement les fondements qui constituent la base du cadre conceptuel existant;
- Objectifs des états financiers - Ce chapitre reprend et actualise les objectifs énoncés dans le chapitre SP 1100 existant;
- Caractéristiques qualitatives des informations présentées dans les états financiers et aspects connexes à considérer - Ce chapitre établit les caractéristiques qualitatives des informations financières et les aspects à prendre en considération quant à l'inclusion d'informations dans les états financiers;
- Éléments constitutifs des états financiers - Ce chapitre définit les quatre éléments constitutifs des états financiers : les actifs, les passifs, les revenus et les charges;
- Comptabilisation et mesure dans les états financiers - Ce chapitre traite des critères généraux de comptabilisation et de la base de mesure. Ces concepts restent les mêmes que dans le cadre conceptuel existant;
- Concepts de présentation relatifs aux états financiers - Ce chapitre inclut certains concepts de présentation tirés du chapitre SP 1201, *Présentation des états financiers*, ainsi que de nouveaux concepts de présentation qui favorisent l'établissement d'états financiers compréhensibles.

Le cadre conceptuel révisé devrait être publié dans le Manuel en décembre 2022. Il s'appliquera aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2026 et son adoption anticipée est encouragée.

Nouveau modèle de présentation de l'information

Parallèlement à l'approbation récente du cadre conceptuel révisé, et conformément à ce qui est indiqué ci-dessus, le CCSP s'est également affairé à l'élaboration d'un nouveau modèle de présentation de l'information. Il a étudié les avantages respectifs de nombreux modèles d'information ainsi que les commentaires des parties prenantes et a approuvé la publication d'un nouveau chapitre SP 1202, *Présentation des états financiers*, qui s'appuiera sur le chapitre existant SP 1201 du même nom, pour mieux répondre à la nécessité de présenter des états financiers compréhensibles. Le nouveau modèle de présentation de l'information sera composé des éléments suivants :

- Un état de la situation financière - L'indicateur « dette nette » sera déplacé dans un état qui lui est propre (voir plus loin) et les passifs seront divisés en deux catégories, soit les passifs financiers et les passifs non financiers. L'état sera également restructuré de manière à présenter le total de l'actif suivi du total du passif, ce qui permet de dégager l'actif net ou le passif net comme indicateur. De plus, les « autres éléments cumulés » seront ajoutés comme troisième composante de l'actif net ou du passif net.
- Un état de l'actif financier net ou du passif financier net - Ce nouvel état présentera un calcul révisé de la dette nette. On entend par « situation d'actif financier net » le fait que l'entité dispose d'actifs financiers pour assurer la prestation des services dans l'avenir et régler ses passifs financiers futurs. Une situation de passif financier net signifie que l'entité aura besoin de plus d'actifs financiers pour régler les passifs financiers qu'elle a déjà contractés; elle reflète sa capacité de financer ses activités, de fournir des services et de régler ses passifs financiers dans l'avenir. Il sera possible de présenter l'indicateur de l'actif financier net ou du passif financier net au bas de l'état de la situation financière.
- Un état des résultats - Aucun changement n'est apporté à cet état par rapport à ce qui est actuellement exigé selon le chapitre SP 1201 existant.
- Un état de l'évolution de l'actif net (passif net) - Il s'agit d'un nouvel état qui montrera le rapprochement entre les soldes d'ouverture et de clôture de chaque composante de l'actif net ou du passif net. Il permettra à l'entité de montrer clairement quels sont les revenus et les charges comptabilisés dans l'excédent ou le déficit et quels sont ceux comptabilisés directement dans une autre composante de l'actif net ou du passif net.
- Un état des flux de trésorerie - Les activités de financement seront séparées des autres éléments dans l'état des flux de trésorerie. Ainsi, le montant net de trésorerie avant les activités de financement sera mis en évidence afin de montrer si l'ensemble des autres activités de l'entité a entraîné la nécessité de réunir des fonds au moyen d'activités de financement.
- Notes et tableaux complémentaires.

Il sera désormais obligatoire de présenter les montants budgétés selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les montants réels. De plus, une note devrait être incluse dans le corps même des états lorsqu'il a été impossible d'effectuer la comparaison entre les résultats réels et les résultats budgétés.

En mars 2023, le Conseil a approuvé le nouveau chapitre SP 1202, qui devrait être publié dans le Manuel du secteur public en octobre 2023. La nouvelle norme et les modifications corrélatives s'appliqueront aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2026. Son application anticipée est permise si l'entité adopte le cadre conceptuel révisé en même temps. Le CCSP prévoit publier des documents de vulgarisation et des indications ne faisant pas autorité pour favoriser une meilleure compréhension des obligations liées à cette nouvelle norme par les parties prenantes.

L'avenir des NCSP

Le CCSP travaille actuellement sur un certain nombre de projets qui visent à améliorer les normes pour le secteur public afin de mieux répondre aux besoins des parties prenantes, tant maintenant qu'à l'avenir. Ces projets sont présentés brièvement ci-dessous.

Exposé-sondage – Avantages sociaux

Un projet sur le sujet des avantages sociaux a été désigné comme la priorité absolue dans le Sondage de 2014 sur l'ordre de priorité des projets du CCSP. Ce projet est nécessaire, car de nouveaux types de régimes de retraite sont apparus et les concepts comptables connexes ont évolué, étant donné que les chapitres existants SP 3250, *Avantages de retraite*, et SP 3255, *Avantages postérieurs à l'emploi, congés rémunérés et prestations de cessation d'emploi*, ont été publiés il y a de nombreuses années.

Le Conseil a publié en juillet 2021 un exposé-sondage qui proposait de remplacer ces deux normes existantes par le nouveau chapitre SP 3251, *Avantages sociaux*. Les principes énoncés dans la norme IPSAS 39, *Avantages du personnel*, ont servi de point de départ à l'élaboration de cette norme. Cet exposé-sondage constitue le premier volet de l'approche à plusieurs volets du CCSP pour ce projet. Ce volet est axé sur les dispositions relatives au report et sur les indications concernant le taux d'actualisation, tandis que, pour les prochains volets, le Conseil s'intéressera aux indications sur d'autres points, dont la comptabilisation des régimes de retraite non traditionnels.

Voici les points principaux de l'exposé-sondage :

- Dispositions relatives au report
 - La méthode du report et de l'amortissement des écarts actuariels ne serait plus utilisée.
 - Les réévaluations du passif (de l'actif) net au titre des prestations définies, qui comprennent les écarts actuariels, seraient comptabilisées immédiatement dans le passif (l'actif) net au titre des prestations définies et la composante « autres éléments cumulés » de l'actif net de l'état de la situation financière.
 - Ces réévaluations ne seraient pas reclassées dans l'excédent ou le déficit d'un exercice ultérieur.
 - Les actifs du régime seraient évalués à leur valeur de marché.
- Taux d'actualisation
 - Le taux d'actualisation utilisé dépendrait de la situation de capitalisation du régime.

- Pour un régime entièrement capitalisé, soit un régime dont le solde prévu des actifs est supérieur aux versements de prestations prévus pour chacun des exercices ultérieurs, le taux d'actualisation correspondrait au rendement de marché attendu des actifs du régime.
 - Pour un régime non capitalisé, soit un régime dont le solde prévu des actifs est inférieur aux versements de prestations prévus pour chacun des exercices ultérieurs, le taux d'actualisation correspondrait au taux de rendement du marché des obligations provinciales.
 - Enfin, pour les régimes partiellement capitalisés, soit les régimes dont le solde prévu des actifs est supérieur aux versements de prestations prévus pour certains des exercices ultérieurs, le taux d'actualisation utilisé serait un taux d'actualisation unique reflétant le rendement de marché attendu des actifs du régime pour les exercices pour lesquels le solde des actifs du régime devrait être supérieur ou égal aux versements de prestations prévus. Pour tous les autres exercices, les taux utilisés seraient les taux de rendement du marché des obligations provinciales.
- Autres modifications proposées
 - On calculerait les intérêts nets sur le passif (l'actif) net au titre des prestations définies en multipliant le passif (l'actif) net au titre des prestations définies par le taux appliqué pour actualiser l'obligation au titre des avantages postérieurs à l'emploi.
 - Des modifications mineures seraient apportées aux indications sur les régimes conjoints à prestations définies, y compris le remplacement du terme juridique « promoteurs » par le terme comptable « entités participantes » et la demande aux entités de comptabiliser leur participation de la même manière que s'il s'agissait d'un régime multiemployeurs.
 - Les obligations d'information seraient plus détaillées.

La nouvelle norme proposée entrerait en vigueur le 1^{er} avril 2026 et elle serait appliquée de manière rétroactive. Le Conseil délibère sur les commentaires reçus en réponse à l'exposé-sondage.

Exposé-sondage – Améliorations annuelles 2022-2023

Le CCSP a adopté un processus annuel d'amélioration qui consiste à apporter des corrections ou des éclaircissements au texte du Manuel du secteur public. En août 2022, le Conseil a publié son exposé-sondage Améliorations annuelles 2022-2023, qui proposait les modifications suivantes :

- Remplacer le terme « états financiers condensés » par « états financiers » ou « rapports financiers »;
- Clarifier la Préface des notes d'orientation du secteur public et supprimer des indications périmées relatives aux administrations locales (aussi appelées « gouvernements locaux »);
- Mettre à jour les dispositions transitoires du chapitre SP 3160, *Partenariats public-privé*, pour énoncer expressément que son adoption anticipée est permise;

- Remplacer certaines mentions du terme « pouvoir » par « capacité » ou « autorité », selon le cas, parce que le terme « pouvoir » est utilisé pour désigner les pouvoirs souverains ou équivalents dans le chapitre 5 du Cadre conceptuel révisé;
- Mettre à jour le chapitre 3050, *Prêts*, pour corriger les erreurs grammaticales dans l'arbre de décision dans la version anglaise;
- Mettre à jour la NOSP-8, *Éléments incorporels achetés*, pour préciser qu'elle s'applique aux opérations interentités;
- Actualiser les intitulés et la numérotation de certaines annexes figurant déjà dans le Manuel du secteur public à des fins d'harmonisation avec les catégories établies dans les normes IPSAS;
- Actualiser la terminologie de plusieurs normes pour remplacer le terme « gouvernement » par « entité du secteur public » ou « entité », selon le cas.

En décembre 2022, le CCSP a approuvé la majorité des modifications (à l'exception des deux récentes modifications indiquées ci-dessus, puisque les parties concernées ont déterminé qu'elles dépassaient la portée des améliorations annuelles). Les modifications finales apportées au Manuel seront publiées en deux étapes :

- Le 1^{er} avril 2023, les modifications visant à permettre l'adoption anticipée du chapitre SP 3160, *Partenariats public-privé*, et à préciser l'application du chapitre NOSP-8, *Éléments incorporels achetés*, aux opérations interentités ont été publiées et sont entrées en vigueur.
- Les autres modifications seront publiées à la fin de 2023 et leur date d'entrée en vigueur sera fixée au premier jour du mois de leur publication.

Stratégie concernant les organismes sans but lucratif du secteur public

Dans le cadre de l'élaboration de son plan stratégique 2017-2021, le Conseil a annoncé sa volonté d'évaluer les besoins particuliers des parties prenantes des organismes sans but lucratif du secteur public (« OSBLSP ») et de déterminer si certaines normes comptables du secteur public devraient être appliquées différemment par ce groupe. Il a publié des documents de consultation en 2019 et en 2021 pour solliciter des commentaires des parties prenantes sur les tendances et les besoins du secteur des OSBLSP ainsi que sur les options possibles concernant l'avenir des normes de la série SP 4200. À la suite des commentaires reçus, il a décidé que la meilleure stratégie consistait à intégrer les normes de la série SP 4200 dans le Manuel du secteur public et d'y ajouter des indications particulières. Pour ce faire, il lancera une série de travaux de normalisation pour revoir les normes de la série SP 4200 afin de déterminer celles qui seront intégrées.

À sa réunion de décembre 2022, le Conseil a approuvé le tout premier projet englobant une révision du chapitre SP 4230, *Immobilisations détenues par les organismes sans but lucratif*, et du chapitre SP 4240, *Collections détenues par les organismes sans but lucratif*, afin de déterminer les modifications qui devraient être proposées au chapitre SP 3150, *Immobilisations corporelles*. Le Conseil élabore actuellement un exposé-sondage sur les modifications proposées qui devrait être publié à des fins de commentaires en 2024.

Nous encourageons les OSBLSP à rester au courant de ce projet et à surveiller la diffusion de l'exposé-sondage sur les immobilisations, qui sera accessible sur la [page Organismes sans but](#)

[lucratif du secteur public : Immobilisations](#) du site Web du CCSP, ainsi qu'à faire part de leurs commentaires à l'égard des propositions du Conseil.

Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public

Le Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public est un forum public où il est possible d'échanger sur les questions que suscite l'application du Manuel du secteur public. Ses membres, notamment des préparateurs, des auditeurs et des utilisateurs de rapports financiers de gouvernements et d'organismes publics, se réunissent deux fois par année. Le Groupe a pour vocation d'assister le CCSP en ce qui concerne les questions soulevées par l'application des normes du Manuel du secteur public ainsi que les autres sujets de préoccupation concernant l'information financière du secteur public, y compris les problèmes nouveaux et toute question à l'égard de laquelle le CCSP sollicite des avis. Le Groupe ne publie pas d'indications ni d'interprétation faisant autorité, car seul le Conseil peut le faire. Les comptes rendus de ses réunions fournissent des renseignements utiles sur l'application des normes qui peuvent être utilisés comme ressource. Ces comptes rendus sont accessibles sur le site Web de NIFC Canada ou en cliquant [ici](#). Les sujets suivants ont été abordés lors des réunions du Groupe en novembre 2022 et juin 2023 :

- **Comptabilisation des crédits carbone** - Discussion visant à déterminer si les crédits carbone répondent à la définition d'un actif en vertu des NCSP, le type d'actifs auquel ils correspondent et les normes de comptabilisation qui s'appliquent.
- **Présentation de certains éléments dans l'état des flux de trésorerie** - Discussion sur la façon dont les entités du secteur public devraient présenter leurs flux de trésorerie liés à des accords de partenariats public-privé et les obligations liées à la mise hors service d'immobilisations ainsi que sur l'inclusion ou non de la trésorerie soumise à des restrictions dans la trésorerie et les équivalents de trésorerie de l'état des flux de trésorerie.
- **Infonuagique : Comptabilisation des dépenses liées aux activités d'implantation** - Discussion visant à déterminer si les dépenses liées aux activités d'implantation engagées par une entité du secteur public dans le cadre d'un accord d'infonuagique (accord de service) devraient être inscrites à l'actif ou comptabilisées en charge en vertu des NCSP.
- **Infonuagique : Traitement comptable des dépenses liées aux activités d'implantation dans le contexte d'un partenariat** - Discussion sur la façon dont chaque partie d'un partenariat devrait comptabiliser, selon les NCSP, les dépenses liées aux activités d'implantation engagées dans le cadre d'un accord d'infonuagique qui est un accord de service.
- **Aperçu de la situation économique au Canada et répercussions potentielles pour le secteur public** - Discussion sur les récentes tendances économiques et leurs répercussions potentielles pour le secteur public canadien, ainsi que sur l'incidence de l'inflation croissance et de la conjoncture économique sur l'information financière.

- **Informations communiquées par l'auditeur au sujet de la continuité de l'exploitation** - Discussion au sujet de l'exposé-sondage du Conseil des normes d'audit et de certification du Canada portant sur la continuité de l'exploitation¹ ainsi que de l'incidence possible sur le secteur public et de la correspondance entre les propositions et les nouvelles indications relatives à la continuité de l'exploitation qui ont récemment été ajoutées au cadre conceptuel révisé des NCSP.

Nous encourageons les entités du secteur public à se tenir au fait des sujets abordés à ces réunions.

Conclusion

À l'approche de la fin de l'année, le moment est bien choisi pour discuter avec votre conseiller de BDO de l'incidence sur votre organisme des changements apportés au Manuel du secteur public et de ceux proposés. Communiquez avec nous dès aujourd'hui.

¹ L'exposé-sondage du Conseil des normes d'audit et de certification du Canada portant sur la continuité de l'exploitation est fondé sur l'exposé-sondage « Projet de norme internationale d'audit 570 (révisée en 202X), continuité de l'exploitation, et projet de modifications de concordance et de modifications corrélatives à apporter à d'autres normes ISA » du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance. Le Canada a adopté les normes ISA à titre de normes canadiennes d'audit.