

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Introduction

Une norme sur la présentation des états financiers établit les dispositions générales et particulières sur la présentation des informations dans les états financiers à usage général (les « états financiers »). Elle énonce les exigences concernant le modèle d'information. L'objectif est que les états financiers de l'entité soient comparables tant à ceux des périodes antérieures et à son budget approuvé qu'aux états financiers d'autres entités semblables.

Modèle d'information remplacé	CHAPITRE SP 1201 , « PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS »
Nouveau modèle d'information	CHAPITRE SP 1202 , « PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS »

Le modèle d'information décrit dans le chapitre SP 1202 est fondé sur les concepts énoncés dans le [Cadre conceptuel de l'information financière dans le secteur public](#) (le « Cadre conceptuel ») et répond en particulier aux objectifs des états financiers établis dans le [chapitre 6](#) du Cadre conceptuel.

Un jeu d'états financiers, selon le chapitre SP 1202, comprend les documents suivants :

- un [état de la situation financière](#);
- un [état de l'actif financier net ou du passif financier net](#);
- un [état des résultats](#);
- un [état de l'évolution de l'actif net ou du passif net](#);
- un [état des flux de trésorerie](#);
- les notes et tableaux complémentaires.

Le chapitre SP 1202 porte sur ce qui suit :

- les [principes généraux de présentation](#);
- les principes visant l'atteinte des objectifs des états financiers, comme :
 - la présentation de la situation financière dans :
 - l'état de la situation financière,

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

- l'état de l'actif financier net ou du passif financier net,
- la présentation de l'évolution de la situation financière dans :
 - l'état des résultats,
 - l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net,
 - l'état des flux de trésorerie,
- la comparaison de la performance financière réelle avec celle prévue au budget dans :
 - l'état des résultats,
 - l'état de l'actif financier net ou du passif financier net (si l'entité choisit de présenter la variation de l'actif financier net ou du passif financier net),
 - les notes et tableaux complémentaires (si l'entité choisit de ne pas présenter la variation de l'actif financier net ou du passif financier net OU pour les rapprochements de budgets),
- la communication des cas de non-conformité aux autorisations financières dans :
 - les notes et tableaux complémentaires,
- la communication des risques et incertitudes dans :
 - les notes et tableaux complémentaires;
- l'importance des notes et tableaux complémentaires;
- les informations sur les fonds et réserves;
- la date d'entrée en vigueur et les dispositions transitoires.

REMARQUE : Des indications concernant l'atteinte de l'objectif de détermination du périmètre des états financiers se trouvent au [chapitre SP 1300](#) , « Périmètre comptable du gouvernement » .

↔ Quels sont les principaux changements?

- L'indicateur « dette nette » se trouve désormais dans un état distinct.
- Le calcul de cet indicateur correspond désormais aux actifs financiers, moins les passifs financiers.
- Le terme « dette nette » a été remplacé par « passif financier net ».
- L'état de la variation de la dette nette a été retiré.
- Les catégories de passifs financiers et de passifs non financiers ont été introduites.
- Une troisième composante de l'actif net ou du passif net a été ajoutée : les « autres éléments cumulés ».
- L'état de la situation financière a été restructuré.
- La définition des « actifs non financiers » a été modifiée.
- L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net a été ajouté.
- Les opérations de financement ont été isolées dans l'état des flux de trésorerie.
- Des exigences relatives au budget ont été ajoutées.



Quelle est l'incidence du nouveau modèle d'information pour les utilisateurs?

Il permet d'accroître la compréhensibilité des informations, afin que les utilisateurs des états financiers disposent de meilleures informations redditionnelles.

Le nouveau modèle d'information s'appuie sur celui du [chapitre SP 1201](#). Les utilisateurs peuvent donc tabler sur les travaux effectués et les connaissances acquises pour l'adoption et la compréhension de ce chapitre.

Les préparateurs pourraient devoir mettre à jour leurs logiciels et processus d'information financière pour tenir compte du nouveau modèle.

Par ailleurs :

- Des [modifications corrélatives](#) ont été apportées dans plusieurs normes du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* (le « Manuel du secteur public ») par souci de cohérence avec la norme sur le nouveau modèle d'information (chapitre SP 1202).
- Le nouveau modèle d'information aura une incidence sur la [stratégie internationale](#) du CCSP. Comme il est indiqué dans le document [Critères de modification et de révision des principes des normes IPSAS](#) (qui fait partie de la stratégie internationale), lors de l'élaboration d'une norme canadienne, le CCSP modifiera un principe d'une Norme comptable internationale du secteur public (une « norme IPSAS ») si ce principe entre en contradiction avec son Cadre conceptuel. Le Cadre conceptuel du CCSP préfigure le nouveau modèle d'information et en établit les fondements. Les différences entre le modèle d'information du CCSP et celui du Conseil des normes comptables internationales du secteur public (l'« IPSASB ») peuvent ainsi influencer sur les activités de normalisation futures du CCSP. Pour en savoir plus, consultez le document [CCSP et IPSASB : Comparaison des modèles d'information](#).

Principes généraux de présentation

Les principes généraux de présentation indiquent comment présenter les informations dans les états financiers. Ils font en sorte que les états financiers communiquent, en temps opportun et de façon structurée, des informations qui répondent aux caractéristiques qualitatives des informations financières.

Les principes généraux de présentation sont les suivants :

Intitulé des états financiers	<ul style="list-style-type: none">• Les états financiers de l'entité doivent être clairement intitulés.• Une attestation du fait que la direction est responsable de la préparation des états financiers de l'entité doit figurer dans ceux-ci ou y être jointe.
Image fidèle	<ul style="list-style-type: none">• Les états financiers doivent comporter toutes les informations nécessaires pour donner une image fidèle de la situation financière, de l'actif financier net ou du passif financier net, des résultats des activités, de l'évolution de l'actif net ou du passif net et des flux de trésorerie de l'entité.• Les états financiers doivent être établis suivant un mode de présentation, une terminologie et un classement des éléments qui permettent de comprendre facilement les informations.• Les états financiers doivent présenter la substance des éléments et des opérations et autres événements.
Continuité d'activité	<ul style="list-style-type: none">• Lors de la préparation des états financiers, on présume que l'entité aura la capacité de poursuivre son activité. Donc, sauf si l'entité a l'intention de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle, les états financiers doivent être préparés sur la base de la continuité d'activité.• Pour déterminer si la présomption de la continuité d'activité est appropriée, les responsables de la préparation des états financiers prennent en considération toutes les informations disponibles quant à l'avenir. Lorsque les responsables de la préparation des états financiers prennent conscience de changements de circonstances d'une importance telle qu'il pourrait y avoir lieu de remettre en question la capacité de l'entité à poursuivre son activité, les incertitudes significatives à cet égard doivent être communiquées. Dans les cas extrêmement rares où les états financiers ne sont pas préparés sur la base de la continuité d'activité, l'entité doit indiquer ce fait ainsi que la base sur laquelle ils sont préparés et la raison pour laquelle l'entité n'est plus considérée comme étant en situation de continuité d'activité.

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Caractère significatif	<ul style="list-style-type: none">• L'entité n'est pas tenue d'adopter une présentation particulière imposée par une norme si l'information qui en découle est non significative.
Regroupement	<ul style="list-style-type: none">• Les éléments doivent être classés et regroupés en fonction de caractéristiques communes.• Les éléments qui ne partagent pas de caractéristiques communes ne doivent pas être regroupés.• Le regroupement et la ventilation des éléments dans les états financiers ne doivent pas obscurcir l'information pertinente ou réduire la compréhensibilité de l'information présentée.• Chaque groupe significatif d'éléments semblables doit être présenté séparément dans les états financiers. Les éléments de nature ou de fonction dissemblables doivent être présentés séparément, sauf s'ils sont non significatifs.
Informations financières comparatives	<ul style="list-style-type: none">• Les états financiers doivent présenter une comparaison des chiffres de l'exercice avec ceux de l'exercice précédent.• Les méthodes comptables doivent être appliquées uniformément d'un exercice à l'autre.
Postes et sous-totaux	<ul style="list-style-type: none">• L'entité doit présenter des postes, des rubriques et des sous-totaux supplémentaires lorsqu'ils sont nécessaires pour donner un aperçu compréhensible de sa situation financière et de l'évolution de celle-ci. D'autres exigences sont fournies pour la présentation de sous-totaux supplémentaires.

↔ Quels sont les changements?

Des principes concernant la continuité d'activité, le regroupement et les postes et sous-totaux ont été ajoutés pour fournir des indications sur ces sujets.

Continuité d'activité

Les indications relatives à la continuité d'activité du [chapitre SP 1202](#) s'appuient sur les concepts liés à la continuité d'activité énoncés dans le [chapitre 9](#) du Cadre conceptuel, lesquels s'appuient sur ceux liés à la pérennité énoncés dans le [chapitre 2](#). Ces aspects connexes de l'évaluation de la continuité d'activité dans le secteur public doivent être considérés conjointement.



Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Les changements visent à fournir des indications sur des sujets pour lesquels il n'y en avait que très peu, voire aucune.

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Principes visant l'atteinte de l'objectif « Présentation de la situation financière » dans l'état de la situation financière

L'état de la situation financière fait ressortir trois aspects clés de la situation financière de l'entité à la date de clôture :

- 1) ses actifs et ses passifs à la fin de l'exercice, chacun de ces deux groupes étant subdivisé en éléments financiers et en éléments non financiers;
- 2) sa situation financière nette, c'est-à-dire l'indicateur « actif net » ou « passif net »;
- 3) les composantes de l'actif net ou du passif net.

		20X3	20X2
État de la situation financière Au 31 mars			
		XX	XX
	Actifs financiers	XX	XX
	Actifs non financiers	XX	XX
Nouveau sous-total	→ Total des actifs	XX	XX
		XX	XX
	Passifs financiers	XX	XX
	Passifs non financiers	XX	XX
Nouveau sous-total	→ Total des passifs	XX	XX
		XX	XX
	Actif net (passif net)	XX	XX
Composantes de l'actif net (ou du passif net) :			
	Excédents ou déficits cumulés	XX	XX
	Gains et pertes de réévaluation cumulés	XX	XX
Nouvelle composante	→ Autres éléments cumulés	XX	XX
		XX	XX

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Quels sont les changements et quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Déplacement de l'indicateur « dette nette »

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>L'indicateur « dette nette » se trouve désormais dans un état distinct, mais il y a toujours une option permettant sa présentation au bas de l'état de la situation financière.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Ce changement permet de réviser le calcul du passif financier net ou de l'actif financier net pour veiller à ce que cet indicateur continue de mesurer ce qu'il était censé mesurer à l'origine.• Il met l'indicateur en évidence dans un état distinct qui reflète son importance, plutôt que de le présenter comme un sous-total dans l'état de la situation financière.

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Introduction des passifs financiers et des passifs non financiers

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>Les notions de passifs financiers et de passifs non financiers ont été introduites.</p> <ul style="list-style-type: none">• Un passif financier est un passif dont le règlement est prévu de se faire au moyen d'actifs financiers existants ou futurs. Un passif financier représente un besoin de ressources financières découlant d'événements passés.• Un passif non financier est un passif qui ne répond pas à la définition d'un passif financier. Un passif non financier ne reflète pas un besoin de ressources financières.	<ul style="list-style-type: none">• Ce changement éliminerait les passifs qui ne peuvent pas être réglés au moyen d'actifs financiers du calcul de l'indicateur « actif financier net » ou « passif financier net » et redonnerait à cet indicateur sa signification d'origine.• Il pourrait être nécessaire de mettre à jour les logiciels d'information financière pour tenir compte des passifs financiers et non financiers.• Les travaux requis pour le classement des passifs financiers et non financiers pourraient s'avérer difficiles. Pour les passifs difficiles à classer, le CCSP a élaboré une série de modalités d'application sous la forme d'annexes au chapitre SP 1202 :<ul style="list-style-type: none">◦ Annexe A : Modalités d'application – Classement d'un passif correspondant à un revenu non acquis en tant que passif financier ou en tant que passif non financier◦ Annexe D : Arbre de décision – Application des indications sur la distinction entre les passifs financiers et les passifs non financiers◦ Annexe E : Arbre de décision – Classement d'un passif correspondant à un revenu non acquis en tant que passif financier ou en tant que passif non financier◦ Annexe F : Exemples illustratifs – Classement d'un passif correspondant à un revenu non acquis en tant que passif financier ou en tant que passif non financier

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Restructuration de l'état de la situation financière

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>L'état de la situation financière a été restructuré : il regroupe désormais d'une part tous les actifs et d'autre part tous les passifs.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Cette présentation regroupée rend l'état de la situation financière plus compréhensible pour les utilisateurs.• Il pourrait être nécessaire de mettre à jour les logiciels d'information financière pour tenir compte de cette restructuration.

Ajout d'une troisième composante de l'actif net ou du passif net

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>Une troisième composante de l'actif net a été ajoutée : les « autres éléments cumulés ».</p> <ul style="list-style-type: none">• Cette composante ne serait utilisée que dans de rares situations.• Seuls les opérations et autres événements que le CCSP désigne dans une norme particulière seraient comptabilisés directement dans les autres éléments cumulés. Le CCSP prendrait une telle décision dans l'optique d'une amélioration de la reddition de comptes aux utilisateurs et il justifierait sa décision dans la base des conclusions de la norme pertinente.• Toute utilisation potentielle des autres éléments cumulés ferait l'objet de consultations publiques, et le bien-fondé de la comptabilisation de revenus ou de charges dans cette composante serait donc évalué et débattu.	<ul style="list-style-type: none">• Pour le moment, aucun type de revenus ou de charges ne serait désigné comme devant être comptabilisé dans cette composante; il n'y a donc aucun effet immédiat pour les utilisateurs. Or, il est possible que le CCSP en désigne éventuellement.• Le nouveau modèle d'information s'appuie sur celui du chapitre SP 1201 (remplacé), qui comprenait deux composantes de l'actif net ou du passif net :<ol style="list-style-type: none">1) les excédents ou déficits cumulés liés aux activités;2) les gains et pertes de réévaluation cumulés.• La troisième composante rend le modèle d'information durable et prépare le terrain en vue de l'élaboration de normes pour de nombreuses années à venir. Grâce à cette composante, le CCSP pourra répondre aux besoins des utilisateurs à mesure qu'ils se présentent, et il sera possible de représenter avec transparence la substance économique d'opérations ou autres événements à caractère unique, ce qui renforcera la valeur redditionnelle des états financiers.

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Nouvelle définition des « actifs non financiers »

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>La définition des « actifs non financiers » a été modifiée pour qu'elle soit moins axée sur les actifs physiques et qu'elle tienne mieux compte des actifs qui ne font pas encore l'objet d'une norme.</p> <ul style="list-style-type: none">Voici la nouvelle définition : « Un actif non financier est un actif qui ne répond pas à la définition d'un actif financier. »	<ul style="list-style-type: none">D'autres types d'actifs peuvent faire partie de cette catégorie.Par exemple, les dotations investies grevées d'une affectation d'origine externe qui doivent être conservées à perpétuité peuvent être comptabilisées et mesurées à titre d'actifs d'instruments financiers selon le chapitre SP 3450, « Instruments financiers », mais présentées à titre d'actifs non financiers dans l'état de la situation financière, puisque leur accès est grevé d'une affectation et qu'elles ne peuvent pas servir au règlement de passifs financiers.

Principes visant l'atteinte de l'objectif « Présentation de la situation financière » dans l'état de l'actif financier net ou du passif financier net

L'état de l'actif financier net ou du passif financier net met en évidence l'indicateur qu'est l'actif financier net ou le passif financier net, un aspect de la situation financière lié à l'abordabilité des services.

- On entend par « situation d'actif financier net » que l'entité dispose d'actifs financiers pour assurer la prestation des services dans l'avenir et/ou régler ses passifs financiers existants et futurs.
- On entend par « situation de passif financier net » que l'entité a besoin d'actifs financiers futurs pour régler des passifs financiers qui découlent d'opérations ou autres événements passés.

État de l'actif financier net (du passif financier net)		
Au 31 mars		
	20X3	20X2
Actifs financiers	XX	XX
Passifs financiers	XX	XX
Actif financier net (passif financier net)	XX	XX

L'entité peut aussi choisir de communiquer des informations sur la variation de l'actif financier net ou du passif financier net au cours de l'exercice et sur les raisons de cette variation.

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Quels sont les changements et quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Ajout d'un nouvel état

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>L'état de l'actif financier net ou du passif financier net est un nouvel état qui ne faisait pas partie du jeu d'états financiers prévu dans le chapitre SP 1201 (remplacé).</p>	<ul style="list-style-type: none">• L'ajout de l'état de l'actif financier net ou du passif financier net permet à un indicateur important d'être présenté aux utilisateurs en toute transparence.• Il permet aussi de réviser le calcul de cet indicateur pour lui redonner sa signification d'origine : actifs financiers disponibles pour assurer la prestation des services dans l'avenir et/ou régler les passifs financiers existants et futurs de l'entité OU actifs financiers futurs nécessaires pour régler des passifs financiers qui découlent d'opérations ou autres événements passés.• Il pourrait être nécessaire de mettre à jour les logiciels d'information financière pour tenir compte de ce nouvel état.

Calcul révisé de l'actif financier net ou du passif financier net

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>Cet état sert à présenter le calcul révisé de l'actif financier net ou du passif financier net (auparavant appelé « dette nette »). L'actif financier net ou le passif financier net correspond à la différence entre les actifs financiers et les passifs financiers, plutôt qu'entre les actifs financiers et les passifs.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Il fallait réviser le calcul, puisque des éléments qui n'auraient pas dû être inclus y étaient.• Comme il a été mentionné, la révision du calcul permet à l'indicateur de mesurer ce qu'il était censé mesurer.

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Changement de nom d'un indicateur

 Quels sont les changements?	 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>Le terme « dette nette » a été remplacé par « passif financier net ». Le pendant positif de l'indicateur continue de s'appeler « actif financier net ».</p>	<ul style="list-style-type: none">• Le nouveau nom de l'indicateur fait en sorte qu'il soit mieux compris; son ancien nom prêtait à confusion avec d'autres termes et ne reflétait pas bien sa signification.• Remplacer le terme « dette nette » par celui de « passif financier net » pourrait aider les utilisateurs à faire la distinction entre l'indicateur et les termes « dette », « dette brute » et « dette totale ».• Toutefois, comme le terme « dette nette » est utilisé par comparaison avec celui de « produit intérieur brut », et que ce ratio est couramment utilisé pour évaluer les finances de nombreux gouvernements, le CCSP admet que le changement de nom pourrait initialement engendrer de la confusion.

Élimination de l'exigence de présentation de l'état de la variation de la dette nette

 Quels sont les changements?	 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>L'exigence de présentation de l'état de la variation de la dette nette a été éliminée. L'entité peut toutefois choisir de présenter la variation de l'actif financier net ou du passif financier net au bas de l'état de l'actif financier net ou du passif financier net si elle estime qu'il s'agit d'une information nécessaire à des fins redditionnelles pour les utilisateurs.</p>	<ul style="list-style-type: none">• L'état de la variation de la dette nette a été retiré, car des utilisateurs ont exprimé des préoccupations concernant cet état qui, selon eux, est incompréhensible et ne fournit donc pas d'informations utiles à des fins redditionnelles.• Dans l'état de l'actif financier net ou du passif financier net, l'entité peut, si elle le souhaite, indiquer les causes de la variation de l'indicateur au cours de l'exercice, ce qui peut en augmenter la compréhensibilité. Cet état permet à l'entité de mieux expliquer l'indicateur en le situant dans le contexte de ses propres finances, et, dans le cas d'un gouvernement, dans l'économie de son territoire de compétence.

Principes visant l'atteinte de l'objectif « Présentation de l'évolution de la situation financière » dans l'état des résultats

L'état des résultats présente tous les revenus et toutes les charges qui sont pris en compte dans l'excédent ou le déficit de l'exercice. Cet excédent ou déficit explique l'évolution que la composante « excédents ou déficits cumulés » a connue au cours de l'exercice. L'excédent ou le déficit de l'exercice est un aspect crucial de la performance financière (ou de l'évolution de la situation financière) qui peut être présenté dans les états financiers.

Donc, à moins d'indication contraire d'une norme, les variations de l'actif net ou du passif net de l'entité pour l'exercice entrent pour la plupart dans le calcul de son excédent ou de son déficit de l'exercice. Par conséquent, l'état des résultats donne beaucoup de précisions sur les raisons pour lesquelles l'entité a ou non maintenu son actif net ou passif net au cours de l'exercice. Plus précisément, il présente le coût des services (ou des programmes) fournis et les revenus comptabilisés au cours de l'exercice, ainsi que la différence entre ces deux éléments.

État des résultats			
Exercice clos le 31 mars			
	Budget	20X3	20X2
Revenus	XX	XX	XX
Charges (par fonctions)	XX	XX	XX
Excédent (déficit)	XX	XX	XX

↔ Quels sont les changements?

L'état des résultats n'a fait l'objet d'aucun changement important.

Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Aucune, puisqu'aucun changement important n'a été apporté.

Principes visant l'atteinte de l'objectif « Présentation de l'évolution de la situation financière » dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net

L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net présente les variations des différentes composantes de l'actif net ou du passif net qui découlent des activités de l'entité au cours de l'exercice. Le total de ces variations indique la mesure dans laquelle l'entité a maintenu sa situation d'actif net ou de passif net au cours de l'exercice.

Tous les revenus et toutes les charges de l'exercice sont pris en compte dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net. Cet état reflète aussi les variations du capital-actions émis, le cas échéant.

L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net présente un rapprochement entre le solde accumulé au début et à la fin de l'exercice de chaque composante de l'actif net ou du passif net.

Si l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net s'avère trop condensé ou trop complexe, il est nécessaire de présenter, dans des états ou tableaux distincts, des informations supplémentaires sur les variations des différentes composantes de l'actif net ou du passif net (p. ex. un état des gains et pertes de réévaluation). La compréhensibilité des informations présentées à des fins redditionnelles sera un facteur déterminant à cet égard.

L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net se rattache à l'état des résultats et à l'état de la situation financière.

- L'état des résultats : l'excédent ou le déficit de l'exercice est présenté dans la section sur les excédents ou déficits cumulés de l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net et correspond à l'indicateur qu'est l'excédent ou le déficit présenté dans l'état des résultats;
- L'état de la situation financière : chaque composante de l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net se rattache à la composante correspondante de l'actif net ou du passif net présentée dans l'état de la situation financière.

État de l'évolution de l'actif net (du passif net)		
Exercice clos le 31 mars		
	20X3	20X2
Excédents ou déficits cumulés		
Excédent (déficit) de l'exercice	xx	xx
Solde d'ouverture	xx	xx
Solde de clôture	xx	xx
Gains et pertes de réévaluation cumulés		
Variation des gains et pertes de réévaluation	xx	xx
Solde d'ouverture	xx	xx
Solde de clôture	xx	xx
Autres éléments cumulés		
Variation des autres éléments cumulés	xx	xx
Solde d'ouverture	xx	xx
Solde de clôture	xx	xx
Total de l'actif net (du passif net)	xx	xx

↔ Quels sont les changements?

L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net est un nouvel état obligatoire.

Toutefois, si l'entité n'a, selon les normes, aucune opération ni aucun autre événement à comptabiliser directement dans les composantes « gains et pertes de réévaluation cumulés » et/ou « autres éléments cumulés », elle peut présenter le rapprochement entre les soldes d'ouverture et de clôture des excédents ou déficits cumulés soit dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net, soit dans l'état des résultats. Lorsque l'entité choisit de présenter ce rapprochement dans l'état des résultats, elle n'a pas l'obligation d'inclure un état de l'évolution de l'actif net ou du passif net.

Composante « gains et pertes de réévaluation cumulés »

La composante « gains et pertes de réévaluation cumulés » de l'actif net ou du passif net présente des informations sur les réévaluations semblables à celles qui étaient requises dans l'état des gains et pertes de réévaluation selon le modèle d'information du [chapitre SP 1201](#) (remplacé).

Dans le cadre de l'élaboration de normes, le CCSP pourrait décider d'exiger que soient comptabilisés, dans la composante « gains et pertes de réévaluation cumulés », d'autres revenus et charges résultant de gains et pertes de réévaluation et non seulement ceux associés aux instruments financiers et aux devises.

Seuls les opérations et autres événements que le CCSP désigne dans une norme particulière seraient comptabilisés directement dans les gains et pertes de réévaluation cumulés. Le CCSP prendrait une telle décision dans l'optique d'une amélioration de la reddition de comptes aux utilisateurs et il justifierait sa décision dans la base des conclusions de la norme pertinente.

L'entité pourrait continuer de présenter un état ou un tableau des gains et pertes de réévaluation afin de donner des informations détaillées sur cette composante de l'actif net ou du passif net si elle juge que leur présentation dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net rend ce dernier incompréhensible. Elle n'est cependant pas tenue de présenter un tel état ou tableau des gains et pertes de réévaluation.

Autres éléments cumulés

Pour en savoir plus sur cette composante, reportez-vous à la section [Principes visant l'atteinte de l'objectif « Présentation de la situation financière » dans l'état de la situation financière](#).

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Cet état permet aux utilisateurs de voir clairement quels sont les revenus et les charges comptabilisés dans l'excédent ou le déficit de l'exercice et quels sont ceux comptabilisés directement dans l'actif net ou le passif net.

Il pourrait être nécessaire de mettre à jour les logiciels d'information financière pour tenir compte de ce nouvel état.

Principes visant l'atteinte de l'objectif « Présentation de l'évolution de la situation financière » dans l'état des flux de trésorerie

L'état des flux de trésorerie présente les sources et utilisations de la trésorerie par catégories d'activités. Il montre comment l'entité a financé ses activités de l'exercice et fait face à ses besoins de trésorerie.

↔ Quels sont les changements?

Le principal changement apporté à l'état des flux de trésorerie est la présentation isolée des activités de financement.

État des flux de trésorerie Exercice clos le 31 mars	20X3	20X2
Trésorerie au début de l'exercice	xx	xx
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de fonctionnement	xx	xx
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités d'investissement en immobilisation	xx	xx
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de financement	xx	xx
Trésorerie nette provenant des (affectée aux) activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations et de placement	xx	xx
Trésorerie nette avant les activités de financement	xx	xx
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de financement	xx	xx
Trésorerie à la fin de l'exercice	<u>xx</u>	<u>xx</u>

Nouvelles exigences

Tant la méthode indirecte que la méthode directe peuvent être utilisées pour présenter les flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement.



Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Le fait de mettre en évidence le montant net de trésorerie disponible ou de l'insuffisance de trésorerie, avant les activités de financement et après avoir présenté le solde de trésorerie et d'équivalents de trésorerie d'ouverture ainsi que toutes les autres catégories d'entrées et de sorties de trésorerie de l'exercice, favorise la compréhensibilité de l'état des flux de trésorerie pour les utilisateurs. Ce mode de présentation permet de déterminer si l'ensemble des autres activités de l'entité ont donné lieu à une insuffisance de trésorerie devant être comblée par les activités de financement, et fait ressortir un aspect de la durabilité de l'entité.

Il pourrait être nécessaire de mettre à jour les logiciels d'information financière pour tenir compte de cette restructuration.

Atteinte de l'objectif « Comparaison de la performance financière réelle avec celle prévue au budget »

La comparaison de la performance financière réelle avec celle prévue au budget est un élément fondamental de la reddition de comptes financière, car elle clôt le cycle de reddition de comptes. Cette comparaison donne des informations clés à des fins redditionnelles sur la performance de l'entité par rapport à l'atteinte de ses objectifs.

Les états financiers doivent présenter une comparaison de la performance financière réelle de l'exercice avec celle prévue au budget.

Quels sont les changements et quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Clarification des exigences relatives aux montants budgétés présentés dans les états financiers

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<ul style="list-style-type: none">Le chapitre SP 1202 clarifie que les montants budgétés doivent être présentés dans les états financiers selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les montants réels (et non selon le même « périmètre » et la même « méthode » uniquement).Selon le chapitre SP 1202, si la méthode de comptabilité, les principes comptables, le périmètre d'activités ou les classements utilisés pour l'établissement du budget diffèrent de ceux utilisés pour la préparation des états financiers, les montants budgétés approuvés seront retraités pour être présentés dans les états financiers à des fins de comparaison. Les montants retraités seront désignés et présentés comme tels dans le corps même de l'état des résultats. Le rapprochement entre les montants budgétés retraités et les montants budgétés approuvés dans le budget initial sera fourni dans une note ou un tableau complémentaire.	<ul style="list-style-type: none">Pour que la comparaison des montants réels et des montants budgétés présentée aux utilisateurs soit significative, il est nécessaire que les montants budgétés présentés dans les états financiers soient établis selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les montants réels qui figurent dans l'état des résultats.Si la méthode de comptabilité, les principes comptables, le périmètre d'activités ou les classements utilisés pour l'établissement du budget diffèrent de ceux utilisés pour la préparation des états financiers, le rapprochement entre les montants budgétés retraités et les montants budgétés approuvés dans le budget initial sera fourni dans une note ou un tableau complémentaire. Ce rapprochement doit être compréhensible et fondé sur des informations appropriées pour permettre aux utilisateurs de responsabiliser l'entité.

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Comparaison du total des dépenses en immobilisations réelles avec celles initialement prévues au budget lorsque l'entité choisit de ne pas présenter la variation de l'actif financier net ou du passif financier net

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>Selon le chapitre SP 1202, si l'entité choisit de ne pas présenter la variation de l'actif financier net ou du passif financier net, elle doit fournir dans les notes ou tableaux complémentaires une comparaison du total des dépenses en immobilisations réelles de l'exercice avec celles initialement prévues au budget.</p>	<ul style="list-style-type: none">• L'exigence relative à la présentation de la comparaison entre les dépenses en immobilisations réelles et celles prévues au budget existait anciennement dans l'état de la variation de la dette nette.• Même si l'état de la variation de la dette nette n'est plus obligatoire, la comparaison du total des dépenses en immobilisations réelles avec celles initialement prévues au budget demeure essentielle. Certaines entités du secteur public détiennent d'importantes immobilisations corporelles représentant une importante capacité de service; par conséquent, il s'agit d'informations redditionnelles utiles pour les utilisateurs.

Mention du fait qu'aucun budget n'est préparé ou approuvé

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>Conformément au chapitre SP 1202, si aucun budget n'est préparé ou approuvé, ce fait devrait être mentionné dans le corps des états financiers.</p>	<p>Puisque le budget est un élément primordial du cycle de reddition de comptes, il importe d'indiquer aux utilisateurs les situations dans lesquelles aucun budget n'est préparé ou approuvé.</p>

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Utilisation d'un budget modifié

↔ Quels sont les changements?	💡 Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?
<p>Le chapitre SP 1202 décrit les situations dans lesquelles l'entité pourrait présenter un budget modifié approuvé, qui se produisent lorsque les utilisateurs principaux sont à l'origine d'un changement dans la gouvernance.</p> <ul style="list-style-type: none">• Un gouvernement ne peut présenter un budget modifié et approuvé que lorsqu'il est nouvellement élu et qu'il élabore un nouveau budget approuvé par le corps législatif, le conseil ou une autre autorité compétente équivalente. Le budget modifié et approuvé d'un nouveau gouvernement peut avoir une incidence sur les budgets des entités qu'il contrôle.• Un organisme public ne peut présenter un budget modifié approuvé aux fins de comparaison avec les montants réels que lorsque la majorité des membres de son organe de direction sont nouvellement élus ou nommés et qu'un nouveau budget est approuvé.• L'entité du secteur public détermine si l'objectif redditionnel sera mieux servi par la présentation, aux fins de comparaison dans les états financiers, du budget nouvellement modifié approuvé ou du budget initial approuvé.	<ul style="list-style-type: none">• Puisque l'objectif des états financiers est la reddition de comptes aux utilisateurs principaux, lorsque ceux-ci décident de changer leurs représentants et le mandat qui leur est confié, le recours à un budget modifié approuvé peut être approprié.• On met l'accent sur l'organe de direction parce que c'est lui qui établit l'orientation stratégique sous la forme de nouveaux objectifs définis dans les politiques de l'entité du secteur public, ce qui peut mener à l'adoption d'un budget différent de celui approuvé par l'organe de direction précédent. Et l'organe de direction d'une entité du secteur public est déterminé par ses utilisateurs principaux, pour qui les états financiers sont préparés.

Atteinte de l'objectif « Communication des cas de non-conformité aux autorisations financières »

Les états financiers doivent fournir des informations mettant en évidence les cas où l'entité a engagé des charges, dépensé, prélevé des revenus ou encore emprunté ou placé des sommes en dépassant les limites de ses autorisations financières. Ces informations sont fournies dans les notes ou tableaux complémentaires.

Les utilisateurs se fient aux états financiers pour déterminer si les ressources économiques confiées à l'entité du secteur public ont été gérées conformément aux autorisations financières. Les autorisations financières sont – comme il est indiqué au [chapitre 6](#) du Cadre conceptuel – des mécanismes de contrôle financier qui ont trait à la collecte, à l'utilisation et à la gestion des ressources publiques.

Lorsqu'elles communiquent les cas de non-conformité, les entités du secteur public le font en fonction des exigences énoncées dans la loi ou politique applicable concernant l'administration financière des charges, des dépenses, des revenus, des emprunts et des investissements.

↔ Quels sont les changements?

Il ne s'agit pas d'une nouvelle exigence. Elle était aussi prévue dans les chapitres (remplacés) [SP 1200](#), « Présentation des états financiers », et [SP 1201](#).

La raison d'être de l'obligation de communiquer les cas de non-conformité aux autorisations financières est de mettre en évidence les cas où l'entité a engagé des charges, dépensé, prélevé des revenus ou encore emprunté ou placé des sommes en dépassant les limites de ses autorisations financières. Cette exigence permet de veiller à ce que les utilisateurs soient informés lorsque l'entité ne respecte pas ses autorisations financières.

Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Il s'agit seulement de précisions fournies pour que l'exigence relative à cet objectif soit mieux comprise.

Atteinte de l'objectif « Communication des risques et incertitudes »

La communication des risques et incertitudes qui pourraient avoir une incidence sur la situation financière ou sur l'évolution de la situation financière de l'entité est nécessaire pour que les états financiers soient complets et répondent à l'objectif redditionnel. Les obligations d'information relatives à divers risques et incertitudes sont énoncées dans les différentes normes. Cependant, l'entité est encouragée à communiquer les autres risques et incertitudes qu'elle juge importants pour la compréhension de sa situation financière ou de l'évolution de celle-ci.

L'objectif des états financiers dont il est question ici porte uniquement sur la communication d'informations sur les risques et incertitudes qui pourraient avoir une incidence sur la situation financière ou l'évolution de la situation financière de l'entité.

↔ Quels sont les changements?

Les normes du Manuel du secteur public énoncent des obligations d'information particulières relatives aux risques et incertitudes (par exemple, le [chapitre SP 3450](#), « Instruments financiers », le [chapitre SP 2130](#), « Incertitude relative à la mesure », et le [chapitre SP 3300](#), « Passifs éventuels »). Selon l'exigence de communication des risques et incertitudes énoncée dans le [chapitre SP 1202](#), on s'attend à ce que l'entité communique, au minimum, les risques et incertitudes qui doivent l'être en vertu des différentes normes du Manuel du secteur public. Par « au minimum », on veut dire que rien n'empêche l'entité de communiquer d'autres risques et incertitudes qu'elle juge importants pour la compréhension de sa situation financière ou de l'évolution de celle-ci.

Le CCSP n'a pas l'intention, pour le moment, d'ajouter d'exigences à celles qui se trouvent actuellement dans le Manuel du secteur public (par exemple, dans le [chapitre SP 3450](#) en ce qui concerne les risques financiers et dans le [chapitre SP 3300](#) en ce qui concerne l'incertitude). Il pourrait éventuellement décider d'inclure dans les normes (par exemple, dans le cadre de l'élaboration d'une nouvelle norme) des obligations d'information supplémentaires concernant les risques et incertitudes, mais c'est une décision qu'il ne prendrait qu'après avoir suivi sa procédure officielle.

Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Les changements permettent de présenter des états financiers complets et comprennent des informations qui répondent à l'objectif redditionnel.

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Quand le chapitre SP 1202 entre-t-il en vigueur?

Le [chapitre SP 1202](#) s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2026. L'application anticipée n'est permise que si le [Cadre conceptuel](#) est appliqué en même temps.

Comme le contenu des états financiers est tributaire des objectifs de ceux-ci, lesquels sont énoncés dans le [chapitre 6](#) du Cadre conceptuel, il convient que le [chapitre SP 1202](#) soit mis en œuvre en même temps que le Cadre conceptuel. Le chapitre SP 1202 ne peut pas être mis en œuvre avant le Cadre conceptuel.

Quelles sont les dispositions transitoires?

Les chiffres de l'exercice précédent doivent être retraités pour qu'ils soient conformes aux exigences de présentation du [chapitre SP 1202](#) relatives aux informations financières comparatives.

Il serait utile pour les utilisateurs que l'entité indique dans les notes ou tableaux complémentaires qu'elle a mis en œuvre le [chapitre SP 1202](#) et que cela a entraîné divers changements de présentation des montants de l'exercice considéré et des exercices antérieurs.

Modifications corrélatives au nouveau modèle d'information

Quelle incidence a le modèle d'information sur le Manuel du secteur public?

Par suite de la publication du [chapitre SP 1202](#) :

 <p>Le modèle d'information remplacé, énoncé dans le chapitre SP 1201, a été retiré.</p>	 <p>Plusieurs chapitres et notes d'orientation du Manuel du secteur public ont été modifiés.</p>
--	--

Ces modifications sont décrites dans le [Sommaire des modifications n° 57](#).

Quelle est l'incidence de ces changements pour les utilisateurs?

Même si certaines des modifications corrélatives sont des modifications de forme, la plupart introduisent de nouvelles exigences ou indications qui cadrent avec celles énoncées dans le [chapitre SP 1202](#).

Par exemple, divers chapitres et notes d'orientation ont été modifiés pour :

- prendre en considération les différentes composantes de l'actif net ou du passif net;
- souligner que l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net doit inclure les effets de l'application rétroactive;
- remplacer le terme « dette nette » par « actif financier net ou passif financier net »;

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

- refléter l'élimination de l'« état des gains et pertes de réévaluation » et l'introduction de l'« état de l'évolution de l'actif net ou du passif net »;
- refléter le classement des passifs en tant que passifs financiers ou en tant que passifs non financiers;
- définir et utiliser les termes « actifs d'instruments financiers » et « passifs d'instruments financiers » lorsqu'il est question d'instruments financiers, plutôt que les termes « actifs financiers » et « passifs financiers », car ces derniers ont un sens plus large dans le Manuel du secteur public;
- souligner que même si la plupart des actifs d'instruments financiers sont présentés en tant qu'actifs financiers, certains d'entre eux sont présentés en tant qu'actifs non financiers;
- refléter que les fonds et réserves consistent en des affectations de la composante « excédents ou déficits cumulés »;
- prendre en considération l'ajout de l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net.

Il est important de noter que :

- Le [chapitre SP 1300](#) a été modifié pour y ajouter l'exigence de mentionner les changements importants du périmètre de l'entité comptable survenus au cours de l'exercice. Cette exigence s'appuie sur les obligations d'information déjà imposées par le chapitre SP 1300 et répond aux commentaires reçus.
- La [Préface des normes comptables s'appliquant uniquement aux organismes sans but lucratif du secteur public](#) et le [chapitre SP 4200](#), « Présentation des états financiers des organismes sans but lucratif », sont modifiés pour qu'ils indiquent que même si l'état des gains et pertes de réévaluation n'est pas exigé par le [chapitre SP 1202](#), il s'agit d'un état obligatoire pour les organismes sans but lucratif du secteur public. En effet, le rapprochement relatif aux gains et pertes de réévaluation cumulés ne peut pas être présenté dans l'état de l'évolution de l'actif net décrit dans le chapitre SP 4200.

Les modifications corrélatives entraînant des changements de pratiques sont accompagnées d'un paragraphe de dispositions transitoires, dans les chapitres et les notes d'orientation visés, lequel indique :

- les paragraphes modifiés;
- la raison sous-tendant les modifications (c'est-à-dire la publication du [chapitre SP 1202](#));
- la date d'entrée en vigueur (c'est-à-dire qu'elles s'appliquent en même temps que le chapitre SP 1202, soit le 1^{er} avril 2026);
- les dispositions transitoires, le cas échéant (c'est-à-dire que les chiffres de l'exercice précédent doivent être retraités pour qu'ils soient conformes aux exigences du chapitre SP 1202 relatives aux informations comparatives).

Autres points à considérer

- Y a-t-il des répercussions juridiques?
 - Faut-il mettre à jour des documents juridiques comme les « actes »?
- Y a-t-il des répercussions sur les consolidations?
- Y a-t-il des répercussions sur les budgets qui sont approuvés et présentés d'avance?
- Y a-t-il des répercussions sur les tableaux des tendances qui se trouvent dans l'analyse des états financiers?
- Le [chapitre SP 1202](#) comprend des exemples d'états financiers pour différents types d'entités du secteur public :
 - [Annexe G](#) : Exemples d'états financiers – Gouvernement autochtone
 - [Annexe H](#) : Exemples d'états financiers – Gouvernement fédéral, provincial ou territorial
 - [Annexe I](#) : Exemples d'états financiers – Gouvernement local
 - [Annexe J](#) : Exemples d'états financiers – Entité de soins de santé du secteur public
 - [Annexe K](#) : Exemples d'états financiers – Collège ou université du secteur public

En bref

Un aperçu clair et net du modèle d'information et de la norme sur la présentation des états financiers, d'hier à aujourd'hui

Vous avez d'autres questions?

Des renseignements supplémentaires se trouvent sur la page [Modèle d'information du CCSP : Ressources](#) et sur la [page du projet sur les fondements conceptuels de la performance financière](#).

Personne-ressource

Antonella Risi, CPA, CA

Directrice adjointe, Comptabilité du secteur public

Téléphone : +1 416 204-3484

Courriel : arisi@psabcanada.ca

© 2024 Normes d'information financière et de certification,
Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à info@frascanada.ca.