

Guide sur les normes comptables

pour les organismes sans but lucratif
contrôlés par les organismes
municipaux



Juin 2011

Direction générale des finances municipales

Ministère des Affaires municipales, des Régions et de l'Occupation du territoire

Dépôt légal – Juin 2011

Bibliothèque et Archives nationales du Québec

978-2-550-62143-0

© Gouvernement du Québec - 2011

Table des matières

1 - Introduction	4
2 – Définition d’un organisme sans but lucratif du secteur public (OSBLSP).....	5
3 – Choix de référentiel comptable offert aux OSBLSP	6
4 – Choix de référentiel comptable offert aux OSBL du secteur privé	7
5 – Effets du changement de référentiel comptable par les OSBLSP	7
5.1 – Présentation des états financiers (comptabilité par fonds).....	8
5.2 – Apports.....	9
5.3 – Instruments financiers.....	11
5.4 – Conversion des devises.....	12
5.5 – Avantages sociaux futurs.....	13
5.6 – Immobilisations	14
5.7 – Immobilisations corporelles louées et opérations de cession-bail.....	15
6 – Résumé des effets pour les MRC	16
Annexe A – Tableau synoptique des principales différences entre les référentiels comptables	18
Annexe B – Correspondance entre les chapitres SP 4200 à SP 4270 et les chapitres 4400 à 4470	20
Annexe C – Documentation de support.....	21
Annexe D – Accès aux normes de l’ICCA.....	21

1 - Introduction

But du document

Le but du présent document est de guider les organismes sans but lucratif (OSBL¹) du secteur public dans le choix des normes comptables qu'ils devront appliquer à compter de l'exercice 2012 à la suite du changement de cadre normatif auquel ils seront dès lors assujettis.

Ce document est conçu en fonction de la situation particulière des centres locaux de développement (CLD) aux fins de la consolidation de leurs états financiers dans les états financiers des municipalités régionales de comté (MRC). Bien qu'il s'adresse d'abord aux MRC, lesquelles sont invitées à se concerter à cet égard avec leur CLD, il peut également servir pour les autres OSBL contrôlés par les organismes municipaux.

Préambule

Les CLD sont des OSBL instaurés en vertu des dispositions de la partie III de la *Loi sur les compagnies du Québec* et placés sous l'autorité d'un conseil d'administration représentatif de différents partenaires locaux de l'emploi et de l'économie. Les CLD sont ainsi des entités autonomes devant rendre compte d'abord à leur conseil d'administration et à leurs membres issus du milieu, avant de rendre compte à leurs parties liées. Il leur appartient donc de déterminer, de concert avec leur auditeur, les normes à appliquer en matière de comptabilité et de présentation de l'information financière dans leurs états financiers.

Il peut néanmoins être dans l'intérêt des MRC de chercher à s'entendre à cet égard avec leur CLD dans un but d'harmonisation aux fins de la consolidation du CLD dans les états financiers de la MRC. Une MRC et un CLD pourraient, dans le cadre de leur entente bipartite établie en vertu du troisième alinéa de l'article 92 de la *Loi sur le ministère du Développement économique, de l'Innovation et de l'Exportation* (MDEIE), convenir ensemble du référentiel comptable à être appliqué par le CLD. D'ailleurs, le premier alinéa de l'article 95 de cette loi stipule qu'un CLD doit produire annuellement à la MRC, selon les modalités que celle-ci détermine, un rapport de ses activités ainsi que ses états financiers pour l'exercice précédent. Ces modalités pourraient comprendre la façon de présenter les états financiers et, par conséquent, les normes comptables à utiliser. Toutefois, à moins d'avoir convenu précisément de telles modalités par entente, le choix des normes comptables que le CLD doit appliquer revient à ce dernier.

Contexte

Tous les OSBL, y compris les OSBL du secteur public (OSBLSP²), appliquent actuellement les normes du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* pour le secteur privé, comprenant les chapitres 4400 à 4470³ propres aux OSBL. À la suite d'une décision du Conseil sur la

¹ La désignation « organisme sans but lucratif (OSBL) » est celle utilisée par l'Institut canadien des comptables agréés (ICCA) dans sa documentation de normalisation. Le présent document s'en tient à celle-ci au lieu de la désignation « organisme à but non lucratif (OBNL) ».

² L'ICCA utilise l'acronyme OSBLSP pour désigner les OSBL du secteur public.

³ Pour pouvoir consulter les normes de l'ICCA auxquelles le présent document fait référence, voir l'annexe D.

comptabilité dans le secteur public (CCSP), les OSBLSP sont tenus de passer au cadre normatif du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* (ci-après le « *Manuel du secteur public* ») pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012. Ce manuel contient les nouveaux chapitres SP 4200 à SP 4270, lesquels sont identiques aux chapitres 4400 à 4470, hormis les exceptions énumérées à l'annexe B du présent document.

L'adoption anticipée du nouveau cadre normatif par les OSBLSP est permise. Peu importe le moment d'adoption choisi, les données comparatives présentées aux états financiers devront être retraitées en concordance, à moins qu'il n'en soit déterminé autrement dans le cas d'une norme spécifique.

Bien que ça puisse avoir un effet à plus long terme seulement, mentionnons que l'ajout des chapitres SP 4200 à SP 4270 au *Manuel du secteur public* revêt un caractère transitoire, comme en fait foi cet extrait du numéro d'octobre 2010 du bulletin « Le CCSP à l'œuvre » [<http://fr.psab-ccsp.ca/bulletin-du-ccsp/item43937.pdf>] :

À quelques exceptions près, les nouvelles normes permettent aux organismes sans but lucratif du secteur public de conserver leurs pratiques comptables actuelles. Il s'agit là d'une stratégie de transition pour le Conseil, dont l'objectif à plus long terme est de remplacer les normes pour les organismes sans but lucratif par des normes axées sur les opérations et applicables aux gouvernements et à l'ensemble des organismes publics.

2 – Définition d'un organisme sans but lucratif du secteur public (OSBLSP)

Selon la Préface des normes comptables s'appliquant uniquement aux OSBLSP contenues dans le *Manuel du secteur public*, les OSBLSP sont des organismes publics qui répondent à la définition d'OSBL et qui ont des homologues à l'extérieur du secteur public.

Selon le chapitre SP 4200 « Présentation des états financiers des OSBL » faisant partie de ces normes, un OSBL est une entité qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables. Son organisation et son fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables, de santé ou toute autre fin non lucrative. Les membres, les apporteurs et les autres pourvoyeurs de ressources ne reçoivent en leur qualité aucun rendement financier directement de l'organisme.

Selon la Préface du *Manuel du secteur public*, on entend par secteur public les gouvernements fédéral, provinciaux et territoriaux, les administrations locales, les organismes publics, les partenariats auxquels ces gouvernements et administrations sont parties, et les commissions (ou conseils) scolaires. Les organismes publics sont ceux qui sont sous le contrôle d'un gouvernement ou d'une administration locale et, de ce fait, compris dans son périmètre comptable.

Un OSBLSP s'entend donc d'un OSBL qui est contrôlé par un gouvernement ou une administration locale et, de ce fait, compris dans son périmètre comptable. Un OSBL qui n'est pas un OSBLSP constitue un OSBL du secteur privé.

Qu'en est-il des CLD?

En vertu de la Loi sur le MDEIE, chaque CLD exerce un mandat qui lui a été confié à ce titre par une MRC. Il gère essentiellement des fonds publics et a une obligation de reddition de comptes publique, notamment envers la MRC. Par ailleurs, les CLD ont des homologues dans le secteur privé, en l'occurrence des organismes de développement économique ne relevant pas du secteur public. Pour ces raisons, le ministère des Affaires municipales, des Régions et de l'Occupation du territoire est d'avis que les CLD sont des OSBLSP et sont dès lors concernés par l'enjeu soulevé dans le présent document. Selon son interprétation des indicateurs de contrôle émis par le CCSP, le Ministère considère que le périmètre comptable d'une MRC ou ville-MRC devrait comprendre son CLD.

3 – Choix de référentiel comptable offert aux OSBLSP

Pour leur référentiel comptable, les OSBLSP auront le choix entre les deux options suivantes à compter de 2012 :

- ⇒ **option A** : appliquer le *Manuel du secteur public*, **y compris** les chapitres SP 4200 à SP 4270. Selon cette option, un OSBLSP appliquera intégralement ces chapitres spécifiques aux OSBL du secteur public, notamment en ce qui concerne le traitement des apports. Pour les questions non couvertes par ces chapitres, un OSBLSP suivra les autres chapitres pertinents du *Manuel du secteur public*;
- ⇒ **option B** : appliquer le *Manuel du secteur public* **sans** les chapitres SP 4200 à SP 4270. Selon cette option, un OSBLSP appliquera intégralement les autres chapitres du *Manuel du secteur public* applicables à tous les organismes publics (gouvernements, administrations municipales et organismes publics). Advenant que ces autres chapitres ne couvrent pas un sujet auquel est confronté un OSBLSP, celui-ci pourra s'en remettre à une norme contenue aux chapitres SP 4200 à SP 4270 en autant que celle-ci soit compatible avec le cadre conceptuel du *Manuel du secteur public*

Avec l'option A, le référentiel d'information financière mentionné au rapport de l'auditeur sera « Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif du secteur public ». Avec l'option B, ce sera plutôt « Normes comptables canadiennes pour le secteur public ».

Une fois qu'un OSBLSP aura opté pour l'une des deux options, il devra s'en tenir à ce choix pour les exercices subséquents. Par ailleurs, les indications du chapitre SP 1150 « Principes comptables généralement reconnus » devront être suivies quant aux autres sources de principes comptables généralement reconnus (PCGR) et au choix de conventions comptables à utiliser pour les questions non traitées dans le *Manuel du secteur public*.

Tous les OSBLSP, qu'ils adoptent le *Manuel du secteur public* avec ou sans les normes pour les OSBL, doivent se référer au chapitre SP 2125 « Première application par des

organismes publics » pour obtenir des indications sur la préparation de leurs premiers états financiers selon le nouveau référentiel comptable. Ce chapitre fournit des indications à l'intention des organismes publics qui établissent leurs premiers états financiers conformément aux normes comptables du secteur public et qui appliquaient auparavant un autre ensemble de PCGR. En résumé, le chapitre SP 2125 prescrit que les dispositions du *Manuel du secteur public* doivent être appliquées de façon rétroactive en retraitant les exercices antérieurs, sauf en ce qui concerne certaines exemptions et exceptions⁴.

4 – Choix de référentiel comptable offert aux OSBL du secteur privé

Pour leur référentiel comptable, les OSBL du secteur privé auront le choix entre les deux options suivantes à compter de 2012 :

- ⇒ continuer d'appliquer le *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, incluant les chapitres 4400 à 4470 destinés spécifiquement aux OSBL du secteur privé⁵;
- ⇒ appliquer les normes internationales d'information financière, soit les IFRS (« International Financial Reporting Standards »)⁶.

Avec la première de ces options, le référentiel d'information financière mentionné au rapport de l'auditeur sera « Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif ». Avec la deuxième, ce sera plutôt « Normes internationales d'information financière ».

Un CLD se définissant en tant qu'OSBL du secteur privé, plutôt qu'OSBLSP, continuerait normalement d'appliquer les normes applicables aux OSBL du secteur privé. Il ne subirait aucun changement en matière de traitement comptable et de présentation de l'information financière. Il continuerait notamment d'appliquer les normes sur les instruments financiers contenues au *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.

La MRC ne serait nullement concernée par le choix d'un tel CLD en matière de référentiel comptable, à moins qu'elle ne soit d'avis, de concert avec son auditeur, que le CLD constitue un OSBLSP et qu'il fait partie de son périmètre comptable. Dans ce cas, la MRC aurait à harmoniser les états financiers du CLD selon son propre référentiel comptable aux fins de la consolidation, notamment en matière d'instruments financiers.

5 – Effets du changement de référentiel comptable par les OSBLSP

Les sections suivantes traitent des principaux effets du changement de référentiel comptable par les OSBLSP à compter de 2012, plus particulièrement pour les CLD. Elles

⁴ Ces exemptions et exceptions sont présentées sommairement dans la section « Points saillants des nouvelles normes » du numéro de juillet 2010 du bulletin « Le CCSP à l'œuvre » : <http://fr.psab-ccsp.ca/bulletin-du-ccsp/item40818.pdf>

⁵ Jusqu'au 31 décembre 2011, tous les OSBL appliquent la Partie V « Normes comptables en vigueur avant le basculement » du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, comprenant les chapitres 4400 à 4470 applicables aux OSBL. À compter du 1^{er} janvier 2012, les OSBL du secteur privé appliqueront la Partie III « Normes comptables pour les organismes sans but lucratif », complétée par la Partie II « Normes comptables pour les entreprises à capital fermé », du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.

⁶ À compter du 1^{er} janvier 2011, ces normes constituent la Partie I du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.

traitent aussi des effets pour les MRC aux fins de la consolidation. Ces effets sont présentés et expliqués en fonction du choix du CLD entre les deux options offertes :

- ⇒ **option A** : *Manuel du secteur public*, y compris les chapitres SP 4200 à SP 4270;
- ⇒ **option B** : *Manuel du secteur public* sans les chapitres SP 4200 à SP 4270.

Un tableau synoptique complémentaire, présenté à l'annexe A, résume les principales différences entre les référentiels comptables actuels et ces deux options.

5.1 – Présentation des états financiers (comptabilité par fonds)

Traitement actuel par les CLD

Les CLD présentent actuellement leurs informations financières selon la comptabilité par fonds, conformément au chapitre 4400 « Présentation des états financiers des OSBL » du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Les informations fournies dans les états financiers sont ventilées par fonds dans des colonnes distinctes. Les charges à l'état des résultats sont habituellement présentées par objets, bien que les OSBL aient le choix de les présenter par objets, fonctions ou programmes.

Effets du changement pour les CLD

Dans le cas où l'option A serait choisie, il y aurait très peu de changements car le chapitre SP 4200 du *Manuel du secteur public* est la transposition du chapitre 4400 du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Ces changements sont énumérés à l'annexe B du présent document.

Toutefois, comme mentionné aux sections 5.3 et 5.4 du présent document, à compter de 2013, voire 2012, le CLD aura à appliquer le chapitre SP 3450 « Instruments financiers » et, s'il y a lieu, le chapitre SP 2601 « Conversion des devises » du *Manuel du secteur public*. Il pourrait alors devoir présenter aussi un état des gains et pertes de réévaluation dans ses états financiers.

Dans le cas où l'option B serait choisie, le CLD appliquerait le chapitre SP 1200 « Présentation des états financiers » du *Manuel du secteur public*. Le bilan deviendrait l'état de la situation financière, présenté selon le concept de la dette nette en distinguant les actifs financiers des actifs non financiers. L'actif net ou le solde des fonds deviendrait l'excédent (déficit) accumulé. L'état de l'évolution de l'actif net serait remplacé par l'état de la variation des actifs financiers nets (de la dette nette). L'état des résultats présenterait les charges regroupées par fonctions ou programmes, alors que la présentation des charges faite actuellement par les CLD deviendrait les « charges par objets ».

De la même manière que pour l'option A, le CLD pourrait devoir présenter aussi un état des gains et pertes de réévaluation dans ses états financiers.

L'état des résultats et l'état de la variation des actifs financiers nets (de la dette nette) présenteraient à titre comparatif, dans une colonne distincte, les résultats prévus selon le budget adopté par le conseil d'administration le cas échéant.

Toujours dans le cas où l'option B serait choisie, la présentation d'informations ventilées par fonds dans des colonnes distinctes ne pourrait plus être faite à la face même des états

financiers. Toutefois, il serait possible de présenter de telles informations par voie de notes complémentaires, comme il est énoncé dans la note d'orientation du secteur public NOSP-4 « Fonds et réserves », ou encore en tant qu'informations sectorielles dans les renseignements complémentaires en considérant les fonds comme des secteurs en vertu du chapitre SP 2700 « Informations sectorielles » du *Manuel du secteur public*.

Effets du changement pour les MRC

Avec l'option A, la MRC aurait à harmoniser la présentation des informations financières du CLD en fonction du chapitre SP 1200 « Présentation des états financiers » du *Manuel du secteur public*. La ventilation par fonds faite par le CLD ne pourrait pas être transposée dans les états financiers de la MRC. Toutefois, il serait possible pour la MRC de présenter par voie de notes complémentaires certaines informations financières du CLD ventilées par fonds.

Avec l'option B, la MRC aurait peu d'harmonisation à apporter sur le plan de la présentation des états financiers. Cette harmonisation se limiterait potentiellement à certains aspects comme la ventilation des revenus et des charges et les informations sectorielles.

Par ailleurs, peu importe que l'option A ou l'option B soit choisie par le CLD, il sera possible pour la MRC de présenter distinctement, dans la ventilation de son excédent (déficit) accumulé consolidé, la part de l'excédent (déficit) accumulé du CLD faisant l'objet d'affectation, notamment à titre d'excédent de fonctionnement affecté ou de fonds réservé comme dans le cas du Fonds local d'investissement (FLI).

5.2 – Apports

Traitement actuel par les CLD

Les CLD appliquent la méthode de la comptabilité par fonds affectés⁷ pour comptabiliser les apports, conformément au chapitre 4410 « Apports – Constatation des produits » du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.

Chaque apport affecté relié à un fonds affecté est comptabilisé immédiatement en produit dans ce fonds, peu importe que les charges correspondantes aient déjà été engagées ou non. Les dotations sont constatées en produits au fonds de dotation.

Les apports affectés non reliés à un fonds affecté sont constatés dans le fonds d'administration selon la méthode du report. Selon cette méthode :

- les apports affectés aux charges de la période sont comptabilisés en produits de la période;
- les apports affectés aux charges d'une période future sont reportés jusqu'à ce que les charges correspondantes soient comptabilisées;
- les apports affectés à l'achat d'immobilisations amortissables sont reportés et comptabilisés en produits au rythme de l'amortissement de ces immobilisations;

⁷ Alors que d'autres OSBL pourraient opter entièrement pour la méthode du report pour tous leurs apports, les CLD doivent à la base recourir à la méthode de la comptabilité par fonds affectés car ils gèrent des fonds affectés.

- les apports affectés au remboursement de dettes sont comptabilisés en fonction des fins auxquelles la dette a été contractée (paragraphe 4410.38, 39 et 40).

Les apports non affectés sont constatés en produits au fonds d'administration.

Effets du changement pour les CLD

Dans le cas où l'option A serait choisie, il n'y aurait aucun changement puisque les chapitres SP 4210 « Apports – Constatation des produits » et SP 4220 « Apports à recevoir » du *Manuel du secteur public* sont la transposition exacte des chapitres 4410 et 4420 du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.

Toutefois, dans le cas où l'option B serait choisie, il faudrait s'en remettre complètement :

- ⇒ au chapitre SP 3410 « Paiements de transfert » du *Manuel du secteur public*, pour un apport provenant d'un gouvernement ou d'une administration locale. Selon ce chapitre, un revenu reporté peut être comptabilisé si le paiement de transfert satisfait aux critères de constatation d'un passif compte tenu des stipulations imposées par le cédant;
- ⇒ au chapitre SP 3100 « Actifs et revenus affectés » du *Manuel du secteur public*, pour un apport provenant d'une autre source. Selon ce chapitre, tous les apports affectés, même ceux reliés à un fonds affecté, doivent faire l'objet de revenus reportés lorsque les ressources n'ont pas encore été utilisées aux fins prescrites :

11 Les rentrées grevées d'affectations d'origine externe doivent être constatées à titre de revenus dans les états financiers du gouvernement dans l'exercice au cours duquel les ressources sont utilisées aux fins prescrites. Les rentrées grevées d'affectations d'origine externe qui sont reçues avant l'exercice au cours duquel elles pourront être utilisées aux fins prescrites doivent être présentées à titre de passifs jusqu'à ce que les ressources soient utilisées aux fins prescrites.

Effets du changement pour les MRC

Dans le cas où l'option A serait choisie, la MRC pourrait, lors de la consolidation, devoir régulariser les revenus reportés comptabilisés par le CLD pour les harmoniser en fonction des normes générales du secteur public.

Avec l'option B, aucune harmonisation n'aurait besoin d'être faite car la MRC et le CLD appliqueraient les mêmes normes.

5.3 – Instruments financiers

Traitement actuel par les CLD

Les CLD doivent appliquer actuellement les normes sur les instruments financiers contenues au *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*⁸. La méthode du taux d'intérêt effectif doit être utilisée pour calculer les intérêts rattachés aux actifs et aux passifs financiers évalués au coût ou au coût après amortissement. Cela a un effet dans le cas des prêts sans intérêt accordés par le MDEIE aux CLD pour leur FLI. Si un CLD n'applique pas les normes sur les instruments financiers, cela donne généralement lieu à une opinion avec réserve dans le rapport de l'auditeur.

Effets du changement pour les CLD

Peu importe que le CLD choisisse l'option A ou l'option B, la situation sera la même. Présentement, les entités du secteur public n'ont pas à appliquer de normes sur les instruments financiers, car le *Manuel du secteur public* ne contenait aucune norme à cet égard avant juin 2011, date de publication par le CCSP du chapitre SP 3450 « Instruments financiers ». Les dispositions transitoires prévues dans ce chapitre sont les suivantes :

Dans le cas des organismes publics, les normes s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2012. Leur adoption anticipée est permise afin de faciliter la transition aux organismes publics qui appliqueront pour la première fois les normes du Manuel du secteur public et qui appliquent actuellement une norme sur les instruments financiers. Dans le cas des gouvernements, les nouvelles normes s'appliqueront aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2015.

En tant qu'OSBLSP et donc organismes publics, les CLD devront appliquer le nouveau chapitre SP 3450 à compter de leur année financière 2013. Cependant, il serait approprié qu'ils l'appliquent dès 2012 étant donné qu'ils appliquent déjà les normes sur les instruments financiers propres au secteur privé. Autrement, ils auraient à surseoir en 2012 à toute application de normes en la matière pour recommencer ensuite en 2013.

Par ailleurs, même si l'adoption du chapitre SP 3450 peut être anticipée, son application ne peut être rétroactive. Ainsi, dans la première année d'application, les chiffres de l'exercice précédent présentés à titre comparatif ne sont pas retraités et les soldes d'ouverture de ce même exercice ne sont pas réévalués non plus.

Le chapitre SP 3450 diffèrera des normes propres au secteur privé à plusieurs égards, notamment au niveau des méthodes de classement et d'évaluation des instruments financiers ainsi que des règles relatives aux informations à fournir par voie de notes complémentaires. De plus, il n'y aura pas de comptabilité de couverture et le concept d'« autres éléments du résultat étendu » ne sera pas utilisé. Les gains et pertes de réévaluation réalisés seront pris en compte à l'état des résultats, alors que les gains et les

⁸ Jusqu'au 31 décembre 2011, tous les OSBL appliquent les chapitres 3855, 3862, 3863 et 3865 de la Partie V « Normes comptables en vigueur avant le basculement » du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, comprenant notamment la notion « d'autres éléments du résultat étendu » servant à la présentation des gains et pertes de réévaluation non réalisés ainsi que la possibilité d'utiliser la comptabilité de couverture.

pertes de réévaluation non réalisés le seront dans un nouvel état des gains et pertes de réévaluation.

Effets du changement pour les MRC

Tout comme les gouvernements, les municipalités et les MRC auront à appliquer le chapitre SP 3450 à compter de 2016, à moins qu'elles ne choisissent de le faire de façon anticipée, ce qui est peu probable. Jusqu'en 2015 inclusivement, les MRC auraient seulement à dévoiler certaines informations comme la valeur marchande des placements par voie de notes complémentaires, conformément à d'autres dispositions du *Manuel du secteur public*.

Ainsi, peu importe que le CLD choisisse l'option A ou l'option B, la situation sera la même pour la MRC. Jusqu'en 2015 inclusivement, la MRC devra, aux fins de la consolidation, défaire la comptabilisation des instruments financiers faite par le CLD. À compter de 2016, les MRC et les CLD appliqueront les mêmes normes en matière d'instruments financiers, ce qui permettra alors d'éviter toute harmonisation.

5.4 – Conversion des devises

Le présent sujet est abordé quoiqu'il serait surprenant que des CLD aient à gérer des opérations libellées en monnaies étrangères.

Traitement actuel par les CLD (lorsqu'il y a lieu)

Selon le chapitre 1651 « Conversion des devises » du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, les gains et les pertes de change résultant de la conversion des soldes monétaires, ou encore des soldes non monétaires comptabilisés à la valeur de marché, sont pris en compte dans la détermination du résultat net de l'exercice.

Effets du changement pour les CLD

Peu importe qu'il choisisse l'option A ou l'option B, tout CLD devra adapter sa façon de comptabiliser la conversion des devises. En effet, la norme actuelle du chapitre SP 2600 « Conversion des devises » du *Manuel du secteur public* diffère de la norme du secteur privé sur le point suivant : les gains et les pertes de change rattachés à des éléments monétaires à long terme sont reportés et passés progressivement en résultat à titre de revenu ou de charge sur la durée de vie restante de l'élément.

Le CCSP a publié en juin 2011 un nouveau chapitre SP 2601 « Conversion des devises » qui remplacera le chapitre SP 2600. Il entrera en vigueur en même temps que le chapitre SP 3450 sur les instruments financiers. Les dispositions transitoires prévues pour le chapitre SP 3450 s'appliqueront aussi au chapitre SP 2601. Il en ressort que les CLD devront appliquer le chapitre SP 2601 à compter de leur année financière 2013, ou de façon anticipée dès 2012. Les deux chapitres devront être appliqués en même temps. Il serait approprié que les deux chapitres soient appliqués dès 2012 dans le cas d'un CLD appliquant déjà des normes sur les instruments financiers.

Par ailleurs, même si l'adoption du chapitre SP 2601 peut être anticipée, son application ne peut être rétroactive. Ainsi, dans la première année d'application, les chiffres de l'exercice

précédent présentés à titre comparatif ne sont pas retraités et les soldes d'ouverture de ce même exercice ne sont pas réévalués non plus.

Le traitement des gains et des pertes de change prévu au chapitre SP 2601 sera similaire au traitement des gains et des pertes de réévaluation applicable dans le cas des instruments financiers. Ainsi, les gains et les pertes de change réalisés seront constatés à l'état des résultats, alors que les gains et les pertes de change non réalisés seront constatés au nouvel état des gains et pertes de réévaluation.

Effets du changement pour les MRC

Tout comme les gouvernements, les municipalités et les MRC auront à appliquer le nouveau chapitre SP 2601 à compter de 2016, à moins qu'elles ne choisissent de le faire de façon anticipée.

Peu importe que le CLD choisisse l'option A ou l'option B, la situation sera la même pour la MRC. Jusqu'en 2015 inclusivement, la MRC devra, aux fins de la consolidation, harmoniser la comptabilisation de la conversion des devises faite par le CLD avec la norme du chapitre actuel SP 2600. À compter de 2016, les MRC et les CLD appliqueront la même norme, soit le chapitre SP 2601, ce qui permettra alors d'éviter toute harmonisation.

5.5 – Avantages sociaux futurs

Le présent sujet est abordé même si peu de CLD ont à comptabiliser des avantages sociaux futurs tels des avantages de retraite à prestations déterminées⁹ ou des avantages complémentaires de retraite, hormis possiblement des congés de maladie qui s'accumulent.

Traitement actuel par les CLD (lorsqu'il y a lieu)

Les normes du chapitre 3461 « Avantages sociaux futurs » du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* contiennent les particularités suivantes :

- le taux d'actualisation utilisé pour déterminer l'obligation au titre des prestations constituées est le taux du marché pour des titres de créance de qualité supérieure;
- les gains et les pertes actuariels peuvent être constatés soit immédiatement soit prospectivement selon la méthode du couloir. Celle-ci consiste à amortir sur la DMERCA¹⁰ la portion des gains/pertes cumulés non amortis qui excède un seuil correspondant à 10 % du plus élevé du solde des obligations ou du solde des actifs;
- les coûts des services passés découlant de modifications sont constatés prospectivement en les amortissant selon la DMERCA;
- les congés de maladie qui s'accumulent mais ne s'acquièrent pas, soit ceux qui ne sont pas monnayables à la cessation d'emploi ou au départ à la retraite, n'ont pas à être comptabilisés de façon actuarielle.

⁹ Les CLD qui participent au Régime de retraite des employés municipaux du Québec (RREM) n'ont pas être préoccupés même s'ils participent au volet à prestations déterminées car ils comptabilisent ce volet sur la base des cotisations à verser, étant donné qu'il s'agit d'un régime multi employeurs sans comptes distincts par employeurs.

¹⁰ Durée moyenne estimative du reste de la carrière active des participants.

Effets du changement pour les CLD

Peu importe qu'il choisisse l'option A ou l'option B, tout CLD devra adapter sa façon de comptabiliser les avantages sociaux futurs. En effet, les normes des chapitres SP 3250 « Avantages de retraite » et SP 3255 « Avantages postérieurs à l'emploi, congés rémunérés et prestations de cessation d'emploi » du *Manuel du secteur public* diffèrent des normes du secteur privé sur les points suivants :

- le taux d'actualisation utilisé pour déterminer l'obligation au titre des prestations constituées doit correspondre au taux de rendement prévu des actifs du régime ou au coût d'emprunt pour l'organisme;
- les gains et les pertes actuariels doivent être constatés prospectivement en les amortissant selon la DMERCA;
- les coûts des services passés découlant de modifications doivent être constatés immédiatement;
- les congés de maladie qui s'accumulent mais ne s'acquièrent pas doivent être comptabilisés de façon actuarielle de la même manière que les congés de maladie qui s'accumulent et s'acquièrent, lesquels sont ceux qui sont monnayables à la cessation d'emploi ou au départ à la retraite.

Effets du changement pour les MRC

Peu importe que l'option A ou l'option B soit choisie, la MRC verra sa tâche de consolidation facilitée car le CLD appliquera les mêmes normes que les siennes.

5.6 – Immobilisations

Traitement actuel par les CLD

Les CLD traitent actuellement leurs immobilisations selon les normes propres aux OSBL, soit selon le chapitre 4430 « Immobilisations détenues par les OSBL » de la partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Ces normes permettent la comptabilisation d'actifs incorporels. Elles prévoient aussi que la dépréciation d'actifs, advenant le cas, est fonction du potentiel de service.

Les OSBL dont les produits annuels comptabilisés à l'état des résultats sont inférieurs à 500 000 \$ peuvent choisir de ne pas capitaliser leurs immobilisations et plutôt de les constater immédiatement en charges en fournissant certaines informations par voie de notes complémentaires.

Concernant l'aide gouvernementale pour l'acquisition d'immobilisations, les CLD appliquent actuellement le chapitre 4410 « Apports – Constatation des produits » de la partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Les apports affectés à l'achat d'immobilisations amortissables sont reportés et comptabilisés en produits selon la même méthode que celle suivie pour l'amortissement des immobilisations.

Effets du changement pour les CLD

Dans le cas où l'option A serait choisie, le chapitre SP 4230 « Immobilisations détenues par les OSBL » du *Manuel du secteur public* s'appliquerait, de même que le chapitre SP

4210 « Apports – Constatation des produits » pour l'aide gouvernementale servant à l'acquisition d'immobilisations. Il n'y aurait aucun changement par rapport aux chapitres 4430 et 4410, hormis que les obligations liées à la mise hors service d'immobilisations supprimées n'auraient plus à être mentionnées par voie de notes complémentaires.

Dans le cas où l'option B serait choisie, le chapitre SP 3150 « Immobilisations corporelles » s'appliquerait au lieu du chapitre SP 4230, ce qui impliquerait les principaux changements suivants :

- les éléments incorporels, à l'exception des logiciels, ne peuvent pas être comptabilisés comme actifs¹¹;
- il n'y a pas de critère quantitatif. Même les organismes dont les produits annuels comptabilisés à l'état des résultats sont inférieurs à 500 000 \$ doivent comptabiliser leurs immobilisations.

Concernant l'aide gouvernementale pour l'acquisition d'immobilisations, c'est le chapitre SP 3410 « Paiements de transfert », lorsque l'aide provient d'un gouvernement ou d'une administration locale, ou le chapitre SP 3100 « Actifs et revenus affectés », lorsque l'aide provient d'une autre entité, qui s'appliquerait au lieu du chapitre SP 4210. Se référer à cet égard à la section 5.2 « Apports » du présent document.

Effets du changement pour les MRC

Dans le cas où l'option A serait choisie, la MRC pourrait, lors de la consolidation, devoir décomptabiliser les actifs incorporels autres que les logiciels ainsi que constater immédiatement certains revenus ayant été reportés par le CLD relativement à l'aide gouvernementale reçue pour l'acquisition d'immobilisations.

Dans le cas où l'option B serait choisie, il n'y aurait aucun effet car les normes appliquées par la MRC et le CLD seraient alors identiques.

5.7 – Immobilisations corporelles louées et opérations de cession-bail

Traitement actuel par les CLD

Les CLD traitent les immobilisations corporelles louées et les opérations de cession-bail conformément au chapitre 3065 « Contrats de location » de la partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.

Effets du changement pour les CLD

Peu importe qu'il choisisse l'option A ou l'option B, tout CLD devra adapter sa façon de comptabiliser ces opérations. En effet, ce sont les notes d'orientation NOSP-2 « Immobilisations corporelles louées » et NOSP-5 « Opérations de cession-bail » du

¹¹ Bien que ça ne touche probablement pas les CLD, mentionnons que le chapitre SP 3150 ne permet pas de comptabiliser comme actifs les œuvres d'art et les trésors historiques ne faisant pas partie d'une collection, ni les ressources naturelles et les terres publiques qui n'ont pas été achetées. Quant aux œuvres d'art et aux trésors historiques faisant partie d'une collection, c'est le chapitre SP 4240 « Collections détenues par les organismes sans but lucratif » qui s'applique. Le traitement qui y est prescrit coïncide avec celui prévu au chapitre SP 3150, soit de faire état de l'existence de telles collections par voie de notes complémentaires.

Manuel du secteur public qui seront appliquées. Selon celles-ci, certains facteurs supplémentaires doivent être analysés pour déterminer si les avantages et les risques ont été transférés au locataire.

Effets du changement pour les MRC

Peu importe que le CLD choisisse l'option A ou l'option B, il n'y aurait aucun effet pour la MRC aux fins de la consolidation car les normes appliquées par la MRC et le CLD seraient identiques.

6 – Résumé des effets pour les MRC

Peu importe que le CLD choisisse l'option A (avec les normes OSBLSP) ou l'option B (sans les normes OSBLSP), l'effet à compter de 2012 pour la MRC sera le même en regard des volets suivants :

Instruments financiers (5.3)	<u>Harmonisation à faire</u> lors de la consolidation jusqu'en 2015 inclusivement, car la MRC n'applique pas de normes sur les instruments financiers actuellement. À compter de 2016, il n'y aura plus d'harmonisation à faire, puisque les deux entités appliqueront dès lors les mêmes normes.
Conversion des devises (5.4)	<u>Harmonisation à faire</u> lors de la consolidation jusqu'en 2015 inclusivement, car la norme appliquée actuellement par la MRC diffère de celle appliquée par le CLD. À compter de 2016, il n'y aura plus d'harmonisation à faire, puisque les deux entités appliqueront dès lors les mêmes normes.
Avantages sociaux futurs (5.5.)	<u>Pas d'harmonisation à faire</u> lors de la consolidation, puisque les deux entités appliqueront les mêmes normes.
Immobilisations corporelles louées et opérations de cession-bail (5.7)	<u>Pas d'harmonisation à faire</u> lors de la consolidation, puisque les deux entités appliqueront les mêmes normes.

Par contre, pour les volets suivants l'effet à compter de 2012 pour la MRC différera selon que le CLD choisisse l'option A ou l'option B :

Présentation des états financiers (5.1)	Option A ⇒ <u>Harmonisation importante à faire</u> lors de la consolidation, afin de reclasser l'ensemble des informations financières du CLD. Option B ⇒ <u>Peu d'harmonisation à faire</u>, celle-ci se limitant potentiellement à certains aspects comme la ventilation des revenus et des charges et les informations sectorielles. Peu importe l'option retenue, la MRC pourra présenter distinctement les soldes des fonds affectés du CLD, dans la ventilation de l'excédent (déficit) accumulé consolidé.
Apports (5.2)	Option A ⇒ <u>Harmonisation à faire</u> lors de la consolidation dans le cas de certains apports affectés reliés à des fonds affectés. Option B ⇒ <u>Pas d'harmonisation à faire</u> lors de la consolidation, puisque les deux entités appliqueront les mêmes normes.
Immobilisations (5.6)	Option A ⇒ <u>Harmonisation à faire</u> lors de la consolidation, consistant à décomptabiliser les actifs incorporels autres que les logiciels et à constater immédiatement les revenus ayant été reportés par le CLD relativement à l'aide gouvernementale reçue pour l'achat d'immobilisations. Option B ⇒ <u>Pas d'harmonisation à faire</u> lors de la consolidation, puisque les deux entités appliqueront les mêmes normes.

Direction générale des finances municipales, MAMROT
Juin 2011

Pour toute information supplémentaire, nous vous invitons à communiquer avec M. Yvon Bouchard, CA :

Par téléphone : 418 691-2015 poste 3812

Par courriel : yvon.bouchard@mamrot.gouv.qc.ca

Annexe A – Tableau synoptique des principales différences entre les référentiels comptables

MRC	CLD		
	Traitement actuel ¹²	Traitement à compter de 2012 ¹³	
		Option A	Option B
Normes du secteur public	Normes OSBL avec le cadre normatif du secteur privé	Normes OSBLSP avec le cadre normatif du secteur public	Normes du secteur public sans les normes OSBLSP

5.1 - Présentation des états financiers

Normes applicables	Normes du secteur public [SP 1200]	Normes propres à tous les OSBL [4400, 4470]	Normes propres aux OSBLSP [SP 4200, SP 4270]	Normes du secteur public [SP 1200, SP 2700, NOSP-4]
Comptabilité et ventilation par fonds	S/O	Oui	Oui	Non, mais possibilité de présenter une ventilation par fonds par voie de notes ou d'informations sectorielles
Effet pour les MRC aux fins de la consolidation		Harmonisation importante à faire	Harmonisation importante à faire	Peu d'harmonisation à faire

5.2 - Apports

Normes applicables	Normes du secteur public [SP 3410, SP 3100]	Normes propres à tous les OSBL [4410, 4420]	Normes propres aux OSBLSP [SP 4210, SP 4220]	Normes du secteur public [SP 3410, SP 3100]
Apports reportés (lorsque les ressources n'ont pas encore été utilisées aux fins prescrites)	Pour les apports affectés constituant des paiements de transfert ⇒ possible dépendamment des stipulations Pour les autres apports affectés ⇒ oui	Pour les apports affectés reliés à des fonds affectés ⇒ non Pour les apports affectés non reliés à des fonds affectés (comme ceux reliés au fonds d'administration générale) ⇒ oui	Pour les apports affectés reliés à des fonds affectés ⇒ non Pour les apports affectés non reliés à des fonds affectés (comme ceux reliés au fonds d'administration générale) ⇒ oui	Pour les apports affectés constituant des paiements de transfert ⇒ possible dépendamment des stipulations Pour les autres apports affectés ⇒ oui
Effet pour les MRC aux fins de la consolidation		Harmonisation à faire potentiellement	Harmonisation à faire potentiellement	Pas d'harmonisation à faire

5.3 - Instruments financiers

Normes applicables	Jusqu'en 2015 ⇒ aucune norme En 2016 ⇒ nouvelles normes du secteur public [SP 3450]	Normes du secteur privé [3855, 3862, 3863, 3865]	En 2013 (ou de façon anticipée en 2012 ¹⁴) ⇒ nouvelles normes du secteur public [SP 3450]	En 2013 (ou de façon anticipée en 2012 ¹⁴) ⇒ nouvelles normes du secteur public [SP 3450]
Effet pour les MRC aux fins de la consolidation		Harmonisation à faire	Harmonisation à faire jusqu'en 2015	Harmonisation à faire jusqu'en 2015

¹² Jusqu'en 2011 inclusivement (jusqu'en 2010 si l'OSBLSP choisit d'adopter le nouveau cadre normatif dès 2011).

¹³ À compter de 2011 si l'OSBLSP choisit l'adoption anticipée.

¹⁴ Un CLD qui appliquait déjà des normes sur les instruments financiers aura intérêt à appliquer la nouvelle norme de façon anticipée.

ANNEXE A - Tableau synoptique des principales différences entre les référentiels comptables (suite)

MRC	CLD		
	Traitement actuel	Traitement à compter de 2012	
		Option A	Option B
Normes du secteur public	Normes OSBL avec le cadre normatif du secteur privé	Normes OSBLSP avec le cadre normatif du secteur public	Normes du secteur public sans les normes OSBLSP

5.4 - Conversion des devises

<i>Normes applicables</i>	Jusqu'en 2015 ⇒ normes actuelles du secteur public [SP 2600] En 2016 ⇒ normes modifiées du secteur public [SP 2601]	Normes du secteur privé [1651] comportant certaines différences par rapport aux normes du secteur public	En 2012 ⇒ normes actuelles du secteur public [SP 2600] En 2013 (ou de façon anticipée en 2012) ⇒ normes modifiées [SP 2601]	En 2012 ⇒ normes actuelles du secteur public [SP 2600] En 2013 (ou de façon anticipée en 2012) ⇒ normes modifiées [SP 2601]
<i>Effet pour les MRC aux fins de la consolidation</i>		Harmonisation à faire	Harmonisation à faire jusqu'en 2015	Harmonisation à faire jusqu'en 2015

5.5 - Avantages sociaux futurs

<i>Normes applicables</i>	Normes du secteur public [SP 3250, SP 3255]	Normes du secteur privé [3461] comportant des différences importantes par rapport aux normes du secteur public	Normes du secteur public [SP 3250, SP 3255]	Normes du secteur public [SP 3250, SP 3255]
<i>Effet pour les MRC aux fins de la consolidation</i>		Harmonisation à faire	Pas d'harmonisation à faire	Pas d'harmonisation à faire

5.6 - Immobilisations

<i>Normes applicables</i>	Normes du secteur public [SP 3150]	Normes propres à tous les OSBL [4430]	Normes propres aux OSBLSP [SP 4230]	Normes du secteur public [SP 3150]
<i>Actifs incorporels</i>	Seulement les logiciels	Oui	Oui	Seulement les logiciels
<i>Effet pour les MRC aux fins de la consolidation</i>		Harmonisation à faire	Harmonisation à faire	Pas d'harmonisation à faire

Aide gouvernementale pour l'achat d'immobilisations

<i>Normes applicables</i>	Normes du secteur public [SP 3410, SP 3100]	Normes propres à tous les OSBL [4410]	Normes propres aux OSBLSP [SP 4210]	Normes du secteur public [SP 3410, SP 3100]
<i>Revenus reportés</i>	Possibilité en certains cas	Obligation de reporter	Obligation de reporter	Possibilité en certains cas
<i>Effet pour les MRC aux fins de la consolidation</i>		Harmonisation à faire potentiellement	Harmonisation à faire potentiellement	Pas d'harmonisation à faire

5.7 - Immobilisations corporelles louées et opérations de cession-bail

<i>Normes applicables</i>	Normes du secteur public [NOSP-2, NOSP-5]	Normes du secteur privé [3065] différant un peu des normes du secteur public	Normes du secteur public [NOSP-2, NOSP-5]	Normes du secteur public [NOSP-2, NOSP-5]
<i>Effet pour les MRC aux fins de la consolidation</i>		Harmonisation à faire potentiellement	Pas d'harmonisation à faire	Pas d'harmonisation à faire

Annexe B – Correspondance entre les chapitres SP 4200 à SP 4270 et les chapitres 4400 à 4470

Les chapitres SP 4200 à SP 4270 du *Manuel du secteur public* correspondent aux chapitres 4400 à 4470 de la Partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, sauf pour les modifications indiquées ci-après.

<i>Manuel du secteur public</i>	<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i>	Intitulé de la norme Modifications apportées
SP 4200	4400	Présentation des états financiers des organismes sans but lucratif Obligation d'indiquer et de présenter séparément les produits, les charges, les gains et les pertes comptabilisés directement dans l'état de l'évolution des actifs nets supprimée, le <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i> ne contenant aucune notion équivalente à celle des « autres éléments du résultat étendu ». Mentions des états financiers intermédiaires supprimées, le <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i> ne contenant pas de norme en la matière.
SP 4210	4410	Apports — Constatation des produits Aucune modification
SP 4220	4420	Apports à recevoir Aucune modification
SP 4230	4430	Immobilisations détenues par les organismes sans but lucratif Mentions des obligations liées à la mise hors service d'immobilisations supprimées, le <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i> ne contenant pas de norme en la matière.
SP 4240	4440	Collections détenues par les organismes sans but lucratif Aucune modification
SP 4250	4450	Présentation des entités contrôlées et apparentées dans les états financiers des organismes sans but lucratif Mentions de la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation remplacées par mentions de la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation, cette dernière étant prescrite dans le <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i> . Les méthodes comptables de l'entité émettrice ne sont pas alignées sur celles de l'investisseur selon la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation. Renvois à d'autres normes du <i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> remplacés par des renvois aux normes pertinentes du <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i> .
SP 4260	4460	Présentation de l'information sur les opérations entre apparentés dans les états financiers des organismes sans but lucratif Aucune modification
SP 4270	4470	Ventilation des charges des organismes sans but lucratif - Informations à fournir Aucune modification

L'information contenue dans cette annexe est extraite du numéro d'octobre 2010 du bulletin « Le CCSP à l'œuvre » : <http://fr.psab-ccsp.ca/bulletin-du-ccsp/item43937.pdf>

Annexe C – Documentation de support

Des documents préparés par le CCSP et déposés dans le site Web de l'ICCA peuvent être consultés en complément d'information :

- « Questions fréquemment posées »
Hyperlien : <http://fr.psab-ccsp.ca/projets/current-projects/item45108.pdf>
- « Comparaison sommaire des chapitres de la série SP 4200 et d'autres normes du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* »¹⁵
Hyperlien : <http://fr.psab-ccsp.ca/documents/item49206.pdf>

Annexe D – Accès aux normes de l'ICCA

Les personnes qui ne sont pas abonnées au *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* et au *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*, et qui veulent consulter un chapitre d'un de ces manuels auquel il est fait référence dans le présent document, peuvent s'adresser à une personne au sein de leur organisation ou encore à leur auditeur qui est abonné à KNOTIA, site contenant la documentation sur les normes de l'ICCA.

Un abonné peut partager un document qu'il est en train de consulter avec un non abonné au moyen d'une fonctionnalité existant dans KNOTIA (icône de lettre postale dans la barre de menu juste en haut du document consulté). Celle-ci permet à un abonné d'envoyer par courriel à un non abonné (jusqu'à trois non abonnés à la fois) l'hyperlien du document consulté, permettant à ce non abonné d'accéder aussi au document en question pendant 30 jours.

Une personne ou une organisation qui n'est pas abonnée peut décider de s'abonner. Pour ce faire, il faut accéder au site de KNOTIA : <http://www.knotia.ca> et y suivre les instructions de création d'un profil d'abonné. Un abonnement peut être individuel ou de groupe pour un certain nombre d'utilisateurs à déterminer lors de la procédure d'abonnement. La tarification est établie par KNOTIA en conséquence.

¹⁵ Ce document du CCSP couvre certains éléments non traités dans le présent document, notamment :

- certains volets du chapitre SP 4210 comme le traitement comptable des produits financiers nets et des apports en biens et services;
- la présentation des entités contrôlées et apparentées dans les états financiers des OSBL (SP 4250);
- la présentation de l'information sur les opérations entre apparentés dans les états financiers des OSBL (SP 4260).



**Affaires municipales,
Régions et Occupation
du territoire**

Québec

