

AU-DELÀ DES CHIFFRES : STRATÉGIE AFIN D'ÉLEVER LA QUALITÉ DES RAPPORTS FINANCIERS

Karyne Piché, CPA Auditrice
Andréanne Casaubon, CPA Auditrice

11 septembre 2024



Association des gestionnaires
financiers municipaux
du Québec



Partout où mènent les affaires

[MNP.ca](https://www.mnp.ca)





Ordre du jour

- Introduction et présentation des différentes lacunes dans les rapports financiers : trucs et astuces – 30 minutes
- Nouveau chapitre 3400 : théories, explications de la norme et questions – 30 minutes
- Chapitre 3280 : théories et explications de cas vécus, tour de table et période de questions – 1 h 45

Introduction et présentation des différentes lacunes dans les rapports financiers : trucs et astuces ^{MNP}



Lacunes dans les rapports financiers

Mise en application du chapitre SP 3410 - Paiements de transfert

3 concepts clés

- **Autorisation** : Élément qui amène la perte du pouvoir discrétionnaire du gouvernement cédant (*en général, la signature d'un protocole d'entente*)
- **Critère d'admissibilité** : Modalités imposées par le cédant dont le bénéficiaire doit respecter avant de recevoir le transfert. Doivent être satisfaits avant que le transfert ne soit comptabilisé (*exemple: réalisation de charges*)
- **Stipulations** : Modalités imposées par le cédant dont le bénéficiaire doit respecter après avoir reçu le transfert - peuvent entraîner la comptabilisation d'un passif (*exemple: charges à réaliser après avoir reçu le transfert*)

Lacunes dans les rapports financiers

Mise en application du chapitre SP 3410 - Paiements de transfert (suite)

Erreurs fréquentes au moment de la comptabilisation

- Le moment de l'autorisation n'est pas toujours le moment de la signature
- Report injustifié du moment de la comptabilisation
 - Le fait d'avoir une reddition de comptes à la fin du projet n'est habituellement pas un critère d'admissibilité significatif qui justifie le report de la comptabilisation du paiement de transfert jusqu'à la fin du projet
 - Le report d'une subvention qui n'a aucun critère d'admissibilité
- Concept de stipulation large
- Erreurs de classement

Lacunes dans les rapports financiers

Périmètre comptable et partenariats

- Rappel de la notion de contrôle selon SP1300 : une question de faits
- Processus d'identification des entités contrôlées et exhaustivité des entités contrôlées présentées
- Distinction entre les entités contrôlées et les partenariats

Lacunes dans les rapports financiers

En rafale

- Nettoyage des immobilisations corporelles non utilisées et/ou complètement amorties
- Nettoyage des stocks (éléments non capitalisables)
- Création de réserves financières avant le règlement / la résolution du conseil

Lacunes dans les rapports financiers

En rafale (suite)

- Dénouement du dossier de contestation de la Loi 15 sur les régimes de retraite municipaux
- Présentation de l'information à fournir sur les passifs éventuels (probabilité indéterminable = montant à fournir par voie de note)
- Présentation des informations budgétaires ne comprend pas tous les organismes contrôlés

Lacunes dans les rapports financiers

En regard aux chapitres récemment en vigueur

- L'information à fournir sur les risques financiers dans le cadre de l'adoption du chapitre *SP3450 – Instruments financiers* n'est pas exhaustive
- La présentation du nouvel état de gain et perte de réévaluation en vertu du chapitre *SP1201 – Présentation des états financiers* est omise
- La mise en application du chapitre *SP3041 Placement de portefeuille* n'a pas été effectuée



Nouveau chapitre 3400 : théories, explications de la norme et questions

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

- Entrée en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2023
- L'adoption anticipée est permise
- Cette norme peut être appliquée rétroactivement ou prospectivement



NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Aperçu

Les revenus suivants sont exclus du champ d'application de cette norme :

- Apports qui sont de nature volontaire et non réciproque
- Paiements de transfert (chapitre SP 3410)
- Recettes fiscales (chapitre SP 3510)
- Actifs et revenus affectés (chapitre SP 3100)
- Instruments financiers (chapitre SP 3450)

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Aperçu

Les revenus suivants sont exclus du champ d'application de cette norme :

- Opérations de restructuration (chapitre SP 3430)
- Participations dans des partenariats (chapitre SP 3060)
- Participations dans des entreprises publiques (chapitre SP 3070)
- Obligations contractuelles (chapitre SP 3390)
- Droits contractuels (chapitre SP 3380)

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Traitement comptable des revenus selon le chapitre SP 3400

Le chapitre SP 3400 établit des normes sur la façon de comptabiliser et de présenter les revenus. Plus précisément, il fait la distinction entre les revenus provenant :

- d'opérations qui comprennent des obligations de prestation;
- d'opérations qui ne comprennent pas d'obligations de prestation.

Les obligations de prestation sont des promesses exécutoires de fournir des biens ou services précis à un payeur en particulier et elles doivent répondre à la définition de passif.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Traitement comptable des revenus selon le chapitre SP 3400

Opérations sans obligations de prestation (opérations sans contrepartie)

Les opérations sans obligations de prestation ont lieu lorsqu'il y a accroissement des ressources économiques de l'entité sans transmission directe de biens ou services à un payeur. Il existe deux catégories d'opérations sans contrepartie :

- Les opérations volontaires
- Les opérations forcées

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Traitement comptable des revenus selon le chapitre SP 3400

Comptabilisation

La constatation du revenu tiré d'une opération sans obligations de prestation doit se faire lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- l'entité du secteur public a le pouvoir de revendiquer ou de prélever une entrée de ressources économiques;
- elle relève une opération passée ou un événement passé qui est à l'origine d'un actif.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Traitement comptable des revenus selon le chapitre SP 3400

Opérations avec obligations de prestation (opérations avec contrepartie)

Les opérations avec contrepartie ont lieu lorsque des biens ou services avec obligations de prestation sont fournis à un payeur en échange d'une valeur.

- Elles comportent, pour l'ESP, une ou des obligations de prestation qui découlent directement du paiement ou de la promesse de paiement d'une contrepartie.
- Il ne s'agit pas nécessairement d'un échange réalisé à la juste valeur ou portant sur des valeurs égales.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Traitement comptable des revenus selon le chapitre SP 3400

Comptabilisation

- Les revenus tirés d'opérations avec obligations de prestation sont constatés à un moment précis ou de façon progressive.
- Pour constater les revenus progressivement, les ESP évaluent la mesure dans laquelle leur obligation de prestation est remplie.
- Le montant des revenus à constater dans chaque période est déterminé sur la base des modalités et conditions stipulées dans le contrat ou l'accord.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées

Chapitre SP 3400 Revenus

Comptabilisation-exemple

- Une municipalité de villégiature émet des cartes d'accès à des parcs comportant plusieurs options. Elle doit évaluer si les cartes d'accès aux parcs sont transférées progressivement ou à un moment précis. Les cartes d'accès sont comptabilisées dans les revenus lorsque l'obligation de prestation (l'utilisation du parc) est remplie.
- Carte journalière : comptabilisée immédiatement lors de la vente, car l'obligation de prestation est remplie le jour même
- Forfaits de cartes multiples : comptabilisées proportionnellement à chaque utilisation, les montants non utilisés étant comptabilisés à l'expiration des cartes
- Cartes estivales : comptabilisées progressivement pendant les mois de juin à septembre
- Cartes annuelles : comptabilisées progressivement jusqu'à l'expiration de la carte
- Cartes sur cinq ans : comptabilisation de 1/5 des revenus annuellement jusqu'à l'expiration de la carte

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Traitement comptable des revenus selon le chapitre SP 3400

Comptabilisation

- Certaines opérations peuvent s'étaler sur plusieurs périodes de présentation sans comporter d'obligations de prestation continues.
- Elles sont comptabilisées lorsque l'ESP remplit l'obligation de prestation initiale, plutôt que de faire l'objet d'un report et d'une comptabilisation progressive.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Traitement comptable des revenus selon le chapitre SP 3400

Contrepartie autre qu'en trésorerie

Lorsqu'une ESP reçoit une contrepartie autre qu'en trésorerie en échange de biens ou services promis, le prix de transaction correspond à la JV de la contrepartie reçue, rajustée du montant, le cas échéant, de la trésorerie ou des équivalents de trésorerie transmis.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Traitement comptable des revenus selon le chapitre SP 3400

Opérations hybrides

Les opérations hybrides ont lieu lorsque les entrées de ressources économiques possèdent à la fois les caractéristiques d'une opération qui comprend des obligations de prestation et celles d'une opération qui ne comprend pas d'obligations de prestation.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Traitement comptable des revenus selon le chapitre SP 3400

Opérations hybrides

Chacune des composantes d'une opération hybride est comptabilisée séparément selon les normes et les critères de comptabilisation applicables à chaque élément identifié :

- Éléments avec obligations de prestation
- Éléments sans obligations de prestation
- Éléments comportant une autre forme de revenus

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Présentation et informations à fournir

Les ESP doivent présenter :

- la ventilation des revenus présentés dans l'état des résultats :
 - par sources et par types;
 - en indiquant séparément ceux qui ne sont pas liés aux activités récurrentes;
- les obligations de prestation types et les méthodes appliquées pour la constatation des revenus;
- la nature et le montant des obligations de prestation qui subsistent, par catégories d'opérations semblables.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3400 Revenus

Incidence pour l'exercice en cours

Le chapitre SP 3400 est considéré comme une modification de méthode comptable.

- Les clients qui appliquent le chapitre SP 3400 de façon prospective devront :
 - présenter la modification de méthode comptable;
 - indiquer par voie de notes son incidence sur la comparabilité des revenus de l'exercice en cours et de l'exercice précédent.
- Les clients qui appliquent la norme de façon rétroactive devront :
 - modifier les montants des périodes précédentes pour se conformer à la norme de l'exercice en cours durant l'exercice de mise en œuvre.
- Lors de l'adoption, la modification de méthode comptable devra être présentée.



Activité 1



2 min

L'exercice de Metro City prend fin le 31 décembre. Un accord publicitaire visant l'affichage de publicités sur les abribus a été conclu avec une entreprise locale avec une date de début fixée au 1^{er} janvier 2027, pour un contrat de deux ans d'un montant de 80 000 \$. Quel est le montant des revenus que Metro City doit comptabiliser au 31 décembre 2027?

- A. 0 \$
- B. 40 000 \$
- C. 80 000 \$



Chapitre 3280 : théories et explications de cas vécus, tour de table et période de questions

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

- Entrée en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2022
- Cette norme s'applique à toutes les ESP
- La norme visant les immobilisations des OSBLSP a été mise en jour en fonction de cette norme
- Exclusions : Obligations répondant aux critères du chapitre SP 3260 – Passif au titre des sites contaminés
- Le chapitre SP 3280 remplace le chapitre SP 3270 – Passif au titre des activités de fermeture et d'après-fermeture des décharges contrôlées de déchets solides

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

L'expression *mise hors service d'immobilisations* peut désigner la mise hors service de la totalité d'un actif ou un événement majeur.

Les éléments et actifs entrant dans le champ d'application du chapitre SP 3280 peuvent comprendre :

- le retrait d'amiante;
- les puits de pétrole et les oléoducs;
- la fermeture de mines;
- les centrales électriques.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Critères de comptabilisation

Tous les critères suivants doivent être remplis :

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

L'incertitude entourant le moment du règlement de l'obligation liée à la mise hors service ne fait pas disparaître l'obligation.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Complexité de la mise en application

- A) La norme couvre une multitude de scénarios, de contaminants et de types d'opérations
- B) Les composantes de l'estimation requièrent le jugement professionnel de la direction
- C) L'évaluation requiert l'établissement de plusieurs hypothèses à établir en collaboration avec plusieurs autres services
- D) Calculs d'actualisation parfois complexe
- E) Application en constante évolution (pratiques et technologies)

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Par où commencer ?

1. Établir les responsabilités de chaque service et créer un comité
2. Identifier les immobilisations potentiellement visées
3. Évaluation des coûts et établissement des hypothèses de calculs
4. Discussion avec l'auditeur indépendant

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Calculs de l'OMHS et hypothèses

1. Évaluation du coût total de l'OMHS;
2. Identification de sa durée de vie utile restante;
3. Moment où les travaux/activités de mise hors service devront être réalisés;
4. Estimation de la valeur monétaire future du coût des travaux/activités devant être réalisés (déterminer le taux d'inflation à être utilisé);
5. Finalement, actualisation des valeurs monétaires futures du coût des travaux/activités à être réalisés en se servant du taux d'actualisation déterminé.

***** Le plus important est la DOCUMENTATION DE CHAQUE ÉLÉMENT *****

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Communications avec l'auditeur

- S'assurer d'une compréhension commune des nouvelles normes sur les OMHS;
- Valider la démarche d'identification et d'évaluation des OMHS;
- S'entendre sur la documentation à consigner pour appuyer l'identification et l'évaluation des OMHS ainsi que tout raisonnement en matière d'incertitude ou d'importance relative;
- Convenir d'avance des informations concernant les OMHS et toute incertitude à leur égard qu'il sera nécessaire de présenter en note complémentaire aux états financiers;
- Convenir d'un échéancier pour fournir à l'auditeur indépendant la documentation dont il aura besoin aux fins de son audit financier.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Évaluation ultérieure

La valeur comptable d'un passif au titre d'une obligation liée à la mise hors service d'une immobilisation doit être réévaluée à chaque date des états financiers. Les entités du secteur public doivent comptabiliser les variations d'un passif d'une période à l'autre, qui résultent :

- d'une révision de l'échéancier ou du montant des flux de trésorerie non actualisés par rapport à l'estimation initiale ou d'une révision du taux d'actualisation, en tant qu'éléments du coût de l'immobilisation corporelle en cause;
- de l'écoulement du temps, en tant que charge de désactualisation.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Autres considérations

Certaines ESP peuvent avoir des immobilisations qui ont été :

- décomptabilisées et qui ne figurent plus dans l'état de la situation financière, ou des immobilisations entièrement amorties;
- entièrement amorties, mais encore en usage.

Ces immobilisations pourraient ou non toujours faire l'objet d'un usage productif :

- L'ESP pourrait ne plus posséder l'immobilisation;
- Une OMHS pourrait toujours être applicable aux ÉF s'il existe une obligation juridique à l'égard de l'OMHS.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Autres considérations

p.ex.

OMHS liée à :

- une immobilisation corporelle entièrement amortie;
- une immobilisation corporelle non comptabilisée;
- une immobilisation corporelle ne faisant plus l'objet d'un usage productif.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Méthodes transitoires

- Application rétroactive
- Application rétroactive modifiée
- Application prospective

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Présentation et informations à fournir :

- Une description générale;
- La méthode d'amortissement utilisée pour les coûts;
- Les bases de l'estimation du passif;
- Un rapprochement entre la valeur comptable du passif au début et à la fin de l'exercice;
- Les mesures mises en place pour respecter toute disposition légale à l'égard de l'OMHS exigeant:
- Les raisons expliquant qu'il n'est pas possible de faire une estimation raisonnable d'une OMHS, le cas échéant;
- Les recouvrements estimatifs.

NCSP – Normes nouvelles et modifiées en vigueur

Chapitre SP 3280 Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Pourquoi une réserve au rapport de l'auditeur ?

- Aucune analyse réalisée par la direction
- Manque de documentation des hypothèses utilisées
- Impossibilité d'obtenir des éléments probants qui justifient les hypothèses
- Travail insuffisant pour démontrer l'exhaustivité de la provision
- Application rétroactive doit être privilégiée en 2024 si une réserve a été émise pour 2023



Tour de table et période de questions

Merci!



Karyne Piché, CPA auditrice
Associée, Certification et
comptabilité
karyne.piche@mnp.ca
514.343.8757



Andréanne Casaubon, CPA auditrice
Directrice principale, Certification et
comptabilité
andreanne.casaubon@mnp.ca
514.343.5568



Partout où mènent les affaires

MNP.ca