

Veillez noter que la langue d'origine de ce document est l'anglais, et que toutes les traductions non anglaises ont été générées à l'aide d'un logiciel de traduction automatique. Nous espérons que cela facilitera l'engagement et la compréhension, mais nous reconnaissons qu'il peut y avoir des inexactitudes dans le processus de traduction.

Groupe consultatif technique

Document d'information

28 juin 2022 - En ligne

Sections 3-7 - Présentation des états financiers

Résumé	Ce document vise à recueillir des commentaires sur le texte proposé pour les sections 3 à 7 de l'INPAG.
But/Objectif du document	Demander l'avis des membres du GCT sur le texte proposé pour la section 3 <i>Présentation des états financiers</i> : Section 4 <i>État de la situation financière</i> ; Section 5 <i>État des revenus et des dépenses</i> ; Section 6 <i>État de l'évolution de l'actif net</i> ; et Section 7 <i>État des flux de trésorerie</i> .
Autres éléments de soutien	Aucun
Préparé par	Paul Mason et Karen Sanderson
Actions pour cette réunion	<u>Commentaires</u> sur les projets de sections <u>Indiquer</u> si des conseils supplémentaires sont nécessaires

Groupe consultatif technique

Sections 3-7 - Présentation des états financiers

1. Fond d'écran

- 1.1 Les états financiers ont été inclus en tant que sujet prioritaire pour la phase 1 de la Guidance. Le format des états financiers faisait partie du document de consultation. Un feedback sur les réponses reçues a été fourni au TAG lors de sa réunion de mai 2022.
- 1.2 Ce document porte sur le format des états financiers. Les propositions contenues dans ce document reflètent les réactions au document de consultation, et les discussions du TAG sur ces réactions lors de la réunion de mai 2022.
- 1.3 Les propositions concernant les notes aux états financiers et les politiques comptables, les estimations et les erreurs sont traitées au point TAGED07-03 de l'ordre du jour.
- 1.4 Comme indiqué précédemment, l'INPAG intègre directement les sections de la norme *IFRS for SMEs* lorsqu'il n'y a pas de raison spécifique au secteur des OSBL pour qu'un changement soit effectué. Lorsque les questions d'information financière spécifiques aux OBNL n'ont pas été traitées de manière exhaustive ou appropriée dans la norme *IFRS for SMEs* existante, ou lorsqu'il n'y a pas de section connexe, l'INPAG peut apporter un changement à la norme *IFRS for SMEs*.
- 1.5 Pour aider les membres du TAG à comprendre où le texte de la norme *IFRS for SMEs* a été incorporé directement ou a fait l'objet de modifications, l'approche suivante est utilisée :

Couleur du texte	Explication
Noir	Texte original de la norme IFRS for SMEs
Barré rouge	Suppression de texte dans le texte original de la norme IFRS for SMEs

Vert	Changement de terminologie uniquement
Violet	Texte issu des normes IFRS
Bleu	Texte original INPAG
<u>Bleu souligné</u>	Texte issu des normes IPSAS

- 1.6 En plus du texte proposé de l'exposé-sondage relatif à chaque section, de toute orientation d'application et de mise en œuvre connexe et de la base de conclusions associée, un autre document fait correspondre la section de la norme *IFRS for SMEs* à la section proposée de l'INPAG.
- 1.7 Une liste des avis et demandes antérieurs relatifs à ce sujet figure à l'annexe A.

2. Questions affectant plus d'un état financier

- 2.1 Dans le cadre de l'élaboration d'états financiers qui répondront aux besoins des OBNL et de leurs parties prenantes, certains amendements aux exigences de la norme *IFRS for SMEs* sont proposés. Ces amendements reflètent un certain nombre de questions, dont certaines affecteront plus d'un état financier. Ces questions sont abordées ci-dessous.

Revenus et fonds affectés et non affectés

- 2.2 Le document de consultation a discuté de la séparation des fonds affectés et non affectés, et cette approche a été généralement soutenue par les parties prenantes. Dans le document présenté à la dernière réunion du GCT, il a été proposé d'exiger au minimum la présentation séparée des produits et des charges, de l'actif net (et des variations de l'actif net) pour les agrégats des fonds affectés et non affectés. La même proposition a été soumise au GCP. Les deux organes ont approuvé cette approche.
- 2.3 Pour aller de l'avant, nous devons convenir de ce que nous entendons par restreint et, par conséquent, de ce que nous entendons par non restreint. L'IPSAS 23 - *Produits des transactions sans contrepartie* utilise les définitions du tableau 1 ci-dessous.

Tableau 1 - IPSAS 23 Définitions relatives aux restrictions

Terme	Définition
Conditions sur les actifs transférés	des stipulations qui précisent que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service incorporé dans l'actif doivent être consommés par le bénéficiaire comme spécifié ou que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service doivent être rendus au cédant.
Restrictions sur les actifs transférés	les stipulations qui limitent ou dirigent les fins auxquelles un actif transféré peut être utilisé, mais qui ne précisent pas que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service doivent être rendus au cédant s'ils ne sont pas utilisés comme prévu
Stipulations sur les actifs transférés	les termes d'une loi ou d'une réglementation, ou d'un accord contraignant, imposés à l'utilisation d'un actif transféré par des entités externes à l'entité déclarante.

- 2.4 L'IPSASB procède actuellement à la mise à jour de ses normes relatives aux produits non échangés et aux charges de transfert. Ce travail a créé un débat sur la nature de l'arrangement qui doit exister pour considérer qu'un actif est effectivement restreint. L'IPSASB s'éloigne de la prise en compte des obligations de performance pour se concentrer sur les accords de conformité où la discussion a porté sur ce qui constitue un accord (légal ou autre) et sur la prise en compte du fait que l'accord comprend des droits et des obligations spécifiques qui sont exécutables par des moyens légaux (ou équivalents).
- 2.5 Une autre vision des restrictions est fournie par le *Statement of Recommended Practice* for charities du Royaume-Uni, qui adopte la comptabilité par fonds. Les définitions ci-dessous sont liées à la loi britannique sur les trusts.
Les fonds affectés peuvent être des fonds de dotation ou des fonds de revenu affectés, selon la nature de la restriction. Les ressources (l'actif et le passif) de chaque fonds affecté sont détenues et maintenues séparément des autres fonds. Ceci en reconnaissance des circonstances dans lesquelles les ressources ont été reçues à l'origine, et/ou des restrictions sur ce fonds qui déterminent la manière dont ces ressources doivent être traitées par la suite'.
Un fonds non affecté est un terme juridique désignant les ressources non dépensées détenues par un organisme de bienfaisance en fiducie, comprenant de l'argent et d'autres actifs qui peuvent être utilisés pour n'importe lequel des objectifs de bienfaisance de l'organisme. L'utilisation des fonds non affectés n'est pas limitée à une fin de bienfaisance particulière de l'organisme de bienfaisance.

- 2.6 Dans la section 2 de l'INPAG qui couvre les concepts et les principes omniprésents, nous décrivons actuellement les fonds restreints et non restreints comme suit.

Les fonds affectés sont établis par l'OSBL en raison d'un financement imposé de l'extérieur ou d'autres dispositions légales qui exigent qu'ils soient dépensés, investis ou conservés par l'OSBL dans un but précis. En cas de violation de ce financement imposé de l'extérieur ou d'autres dispositions légales, l'OBNL devra généralement restituer les ressources financières à ceux qui les ont fournies. L'OBNL peut également faire l'objet d'une censure de la part des organismes de réglementation en cas d'utilisation abusive des fonds affectés, y compris la perte de privilèges réglementaires et autres privilèges financiers.

Les fonds non affectés, en revanche, sont décrits comme étant ceux qui sont librement disponibles pour être utilisés à n'importe quelle fin de l'OBNL. L'OBNL peut désigner ces fonds en interne pour un objectif spécifique, mais aucun financement imposé de l'extérieur ou autre disposition légale n'exige qu'ils soient utilisés à cette fin.

- 2.7 Dans le présent document, les questions abordées concernent les postes/formats qui pourraient être présentés dans les états financiers. Des propositions détaillées concernant la comptabilisation des revenus et des fonds affectés et non affectés seront élaborées dans le cadre des sujets sur les revenus non échangés et les dépenses de subventions qui seront inclus dans l'exposé-sondage 2. Des définitions ont été fournies pour aider à éclairer la discussion sur la présentation.

Question 1 : Du point de vue d'un OSBL, quels sont les points de vue des membres du TAG sur ce que l'on entend par "affecté" ? Quelles transactions vous attendriez-vous à voir dans les revenus, les dépenses et les actifs nets affectés ?

Question 2 : La présentation obligatoire dans les états primaires devrait-elle inclure les revenus, les dépenses et les réserves "restreintes" ou seulement les réserves ?

Actions

- 2.8 Les capitaux propres sont un terme utilisé dans les normes à but lucratif et sont également inclus dans les normes à utiliser par les entités du secteur public. Les capitaux propres sont définis dans les normes à but lucratif comme l'intérêt

résiduel dans les actifs de l'entité après déduction des passifs. Cela inclut les éléments qui ne répondent pas à la définition d'un passif, comme le capital social, et comprend également les bénéfices non répartis et les réserves, par exemple la réserve de réévaluation (parfois appelée excédent de réévaluation).

- 2.9 Les normes pour le secteur public reconnaissent que certaines entités peuvent avoir un capital social et utilisent le terme actif net/capitaux propres comme un terme équivalent à la section "capitaux propres" du bilan des états financiers à but lucratif. La norme IPSAS 1 - *Présentation des états financiers* utilise le terme et définit les actifs nets/capitaux propres comme le capital apporté, l'excédent ou le déficit cumulé, les réserves et les participations ne donnant pas le contrôle.
- 2.10 Les organisations à but non lucratif auront une variété de structures juridiques différentes. Certaines peuvent être des entités incorporées, des trusts ou diverses formes d'entités non incorporées. Il est possible que certaines entités qui répondent à la définition d'un OBNL en utilisant les caractéristiques discutées précédemment aient une forme de droits de participation dans l'organisation, soit en raison de leur constitution historique, soit en raison de la législation/réglementation spécifique à la juridiction. Cependant, il n'est pas certain que cela soit courant.
- 2.11 Le secrétariat du projet propose actuellement d'appeler la section équivalente dans les états financiers des OSBL "**actifs nets**", qui comprend le capital d'apport et l'excédent ou le déficit accumulé, répartis entre les actifs affectés et non affectés, les réserves et les participations sans contrôle (par exemple, une participation minoritaire dans une entité créée pour soutenir un certain nombre d'organisations à but non lucratif). Le capital d'apport comprend toutes les formes de créances en capital, y compris les actions qui ont été émises.
- 2.12 Le présent document n'examine que la manière dont ces éléments doivent être présentés dans les états financiers ; la terminologie à utiliser et les éléments qui constitueront le capital d'apport sont abordés dans le développement de la section 2.

Question 3 : Quels sont les points de vue des membres du TAG sur le terme "capitaux propres" et sur la fréquence à laquelle les actions ou le capital d'apport font partie des états financiers d'un OSBL ? Quelles formes le capital d'apport pourrait-il prendre ? Y a-t-il d'autres facteurs à considérer ?

3. Section 3 *Présentation des états financiers*

- 3.1 La section 3 explique la présentation fidèle des états financiers, ce qu'exige la conformité à l'INPAG et ce qu'est un jeu complet d'états financiers. La plupart des mises à jour de la section 3 concernent la terminologie et l'utilisation d'un langage spécifique aux OSBL.
- 3.2 Le principal domaine dans lequel l'INPAG s'écarte des exigences de la norme *IFRS for SMEs* est la spécification du jeu complet d'états financiers.
- 3.3 Lors de la dernière réunion du TAG, le Secrétariat a proposé un État des revenus et des dépenses dont le total correspondrait à l'excédent ou au déficit. Les autres variations de l'actif net seraient présentées dans un État distinct des variations de l'actif net. Cette proposition a été prise en compte dans l'élaboration de cette section, ainsi que des sections 5 (État des revenus et des dépenses) et 6 (État de l'évolution de l'actif net).
- 3.4 Cette approche vise à mettre l'accent sur les chiffres clés qui sont censés être les plus pertinents pour les utilisateurs des états financiers d'un OSBL. Lors de discussions avec les donateurs, il est apparu que les chiffres les plus importants sont le total des revenus et des dépenses et l'importance des réserves non affectées, que beaucoup considèrent comme un indicateur de résilience.
- 3.5 Les informations autres que l'excédent ou le déficit seront importantes pour certains utilisateurs des états financiers d'un OSBL. Par conséquent, la conception de l'état des variations de l'actif net vise à assurer que l'information qui serait présentée dans les autres éléments du résultat global en vertu de la norme *IFRS pour les PME* est facilement identifiable. Ce point est abordé plus en détail à la section 6 ci-dessous.
- 3.6 Des directives d'application visant à compléter les exigences de la section 3 ont été élaborées, couvrant :
- Objectifs des états financiers ;
 - Dénomination et présentation des états financiers ;
 - Conformité avec l'INPAG ;
 - La continuité de l'activité ;
 - Cohérence ; et
 - Matérialité et agrégation.

- 3.7 Le guide d'application couvrant la conformité à l'INPAG traite des divulgations et des déclarations à faire par les OBNL qui passent à la conformité totale avec l'INPAG.
- 3.8 Le guide d'application proposé comprend les états financiers illustratifs (y compris les présentations alternatives de certains états) et un tableau des exigences de présentation et de divulgation (qui peut être utilisé comme une liste de contrôle). Ceux-ci sont basés sur leurs équivalents dans la norme *IFRS for SMEs*, mis à jour si nécessaire pour les modifications apportées aux sections des états financiers proposés.
- 3.9 Dans certains cas, les états financiers illustratifs sont incomplets. Cela s'explique par le fait que certains éléments ne pourront être finalisés que lorsque d'autres sections auront été complétées, par exemple la section sur l'analyse des dépenses. De même, le tableau des exigences de présentation et de divulgation ne peut être complété qu'une fois que les informations à fournir par voie de notes pour chaque section ont été déterminées.
- 3.10 La nécessité de compléter les états financiers illustratifs et le tableau des exigences de présentation et de divulgation à une date ultérieure sera soulignée dans l'ED1. L'ED3 sollicitera des commentaires sur un ensemble complet et mis à jour d'états financiers illustratifs et de tableau des exigences de présentation et de divulgation.
- 3.11 La base des conclusions explique les raisons de l'approche adoptée pour développer les états financiers. Il existe une certaine duplication (limitée) du contenu avec la base des conclusions pour chaque état financier. Cette approche a été adoptée pour permettre à chaque section d'être autonome.

Question 4 : Le TAG soutient-il l'adoption d'un État des revenus et des dépenses dont le total correspond à l'excédent ou au déficit, avec des informations supplémentaires présentées dans l'État des variations de l'actif net ?

Question 5 : Le TAG soutient-il l'approche adoptée pour le guide d'application et le guide de mise en œuvre (par exemple, l'inclusion de présentations alternatives de certains états financiers) ?

Question 6 : Le TAG a-t-il des commentaires supplémentaires sur la rédaction de la section 3 de l'INPAG ?

4. Section 4 *État de la situation financière*

- 4.1 Les révisions de l'état de la situation financière proposées dans l'ED1 sont limitées. Les mises à jour éventuelles se limitent à la terminologie, à l'utilisation d'un langage spécifique aux OSBL et aux modifications visant à refléter les révisions apportées aux éléments définis dans la section 2 et ailleurs dans les états financiers (par exemple, pour présenter les fonds affectés séparément des fonds non affectés dans la section de l'actif net de l'état).
- 4.2 En introduisant la présentation séparée des fonds affectés et non affectés, la référence aux excédents ou déficits accumulés ou aux bénéfices non répartis a été supprimée car les fonds affectés et non affectés sont en fait une répartition des excédents et déficits accumulés.
- 4.3 Des directives d'application ont été élaborées et couvrent les fonds affectés et non affectés ; la distinction entre courant et non courant ; la séquence des informations ; et les informations à présenter dans l'état de la situation financière ou dans les notes aux états financiers.
- 4.4 Les états financiers illustratifs (inclus dans le guide d'application de la section 3) présentent deux formats pour l'état de la situation financière - une présentation verticale et une présentation horizontale. Ceux-ci ne sont donnés qu'à titre d'exemple ; les lignes directrices proposées, conformément à la norme *IFRS for SMEs*, ne spécifient pas de format préféré ou d'ordre des postes.

Question 7 : Le TAG a-t-il des commentaires à faire sur la rédaction de la section 4 de l'INPAG ?

Question 8 : Le TAG convient-il que les excédents et déficits cumulés ne sont pas un chiffre important et qu'il n'est pas nécessaire d'y faire spécifiquement référence dans la rédaction de la section 4 ?

5. Section 5 *État des revenus et des dépenses*

- 5.1 La section 5 énonce les exigences relatives à l'état des produits et des charges. Cette section est basée sur la section 5, *État du résultat global et état des résultats*, de la norme *IFRS for SMEs*, adaptée pour refléter l'utilisation d'un état des

produits et des charges dont le total correspond à l'excédent ou au déficit, comme décrit précédemment.

- 5.2 En conséquence de l'adoption de l'état des produits et des charges, les révisions suivantes ont été apportées aux exigences de la norme *IFRS for SMEs* :
- Le choix de présenter un seul état du résultat global ou un état des résultats et un état du résultat global séparés est supprimé ;
 - Les éléments qui constituent les autres éléments du résultat global sont déplacés vers l'état des variations des actifs nets (voir la section 6) ;
 - Les produits et charges affectés sont présentés dans des colonnes séparées ;
 - Les revenus des subventions et des dons d'actifs à long terme sont présentés séparément des autres revenus de subventions et de dons ;
 - Le texte sur l'analyse des charges (qui couvre les classifications basées sur la nature ou la fonction des charges) sera remplacé par des directives sur la classification des charges qui seront publiées dans l'ED3 ;
 - L'excédent ou le déficit des charges d'exploitation est présenté séparément des autres éléments de l'excédent ou du déficit (part de l'excédent ou du déficit des entreprises associées ; gains ou pertes sur la cession d'actifs ; gains et pertes non réalisés sur les différences de change ; et gains et pertes non comptabilisés provenant des ajustements de la juste valeur) ; et
 - Un guide d'application a été élaboré.
- 5.3 Les états financiers illustratifs (inclus dans le guide d'application de la section 3) présentent deux formats pour l'état des produits et des charges - l'un présentant les produits suivis des charges ; l'autre présentant les charges financées par les produits. Ces formats ne sont donnés qu'à titre d'exemple ; les lignes directrices proposées, conformément à la norme *IFRS for SMEs*, ne spécifient pas de format préféré ou d'ordre des postes.

Question 9 : Le TAG soutient-il la présentation séparée des revenus provenant des subventions et des dons d'actifs non courants dans l'état des revenus et des dépenses ?

Question 10 : Le TAG soutient-il l'adoption d'un sous-total de l'excédent ou du déficit des activités d'exploitation, les autres gains ou pertes étant présentés sous cette ligne ?

Question 11 : Le TAG a-t-il des commentaires supplémentaires sur la rédaction de la section 5 de l'INPAG ?

6. Section 6 *État de l'évolution de l'actif net*

- 6.1 La section 6 de l'INPAG énonce les exigences relatives à l'état des variations de l'actif net. Cela remplace les exigences de la section 6 *État des variations des capitaux propres et état des résultats et des bénéfices non répartis* de la norme *IFRS for SMEs*.
- 6.2 Les composantes individuelles des actifs nets sont présentées, y compris les fonds affectés et les fonds non affectés.
- 6.3 L'état de l'évolution de l'actif net comprend les sous-totaux suivants :
- Retraitements du solde d'ouverture (modifications de la politique comptable, correction d'erreurs) ;
 - Total des produits et des charges de la période (excédent ou déficit, produits et charges comptabilisés directement dans les actifs nets - équivalent du total du résultat global) ;
 - Les transferts entre fonds (par exemple, entre les fonds affectés et non affectés) ;
 - Les modifications du capital d'apport (capital d'apport reçu et distribué ; et
 - Tout autre changement dans les actifs nets.
- 6.4 Le Secrétariat ne considère pas que des directives d'application sont nécessaires pour la section 6. Les exemples d'états financiers (inclus dans les directives d'application de la section 3) présentent un format unique pour l'état de l'évolution de l'actif net.

Question 12 : Le TAG a-t-il des commentaires à faire sur la rédaction de la section 6 de l'INPAG ?

7. Section 7 *État des flux de trésorerie*

- 7.1 Aucune révision majeure de l'état des flux de trésorerie n'est proposée dans l'ED1. Les mises à jour éventuelles se limitent à la terminologie, à l'utilisation d'un langage spécifique aux OBNL et aux modifications visant à refléter les révisions apportées ailleurs dans les états financiers (par exemple, pour présenter les subventions affectées séparément des subventions non affectées et pour présenter les subventions pour les actifs à long terme dans les activités

d'investissement). Par conséquent, le contexte de cette section a été ombragé en gris clair pour montrer qu'elle n'a pas été révisée dans son intégralité.

- 7.2 La proposition de directives conserve l'option d'utiliser soit la méthode directe, soit la méthode indirecte pour préparer l'état des flux de trésorerie. La méthode directe est susceptible de produire des informations plus utiles aux utilisateurs des états financiers et d'avoir un lien plus étroit avec les rapports des donateurs ou des projets qui sont développés pour les étapes ultérieures du projet IFR4NPOs. Cependant, la méthode indirecte est susceptible d'être plus simple à mettre en œuvre et, par conséquent, le Secrétariat ne considère pas qu'il serait approprié de supprimer une option autorisée dans la norme *IFRS for SMEs*.
- 7.3 Le Secrétariat ne considère pas que des Directives d'application soient nécessaires pour la section 7. Les états financiers illustratifs (inclus dans les directives d'application de la section 3) présentent deux formats pour l'état des flux de trésorerie - la méthode directe et la méthode indirecte.

Question 13 : Le TAG a-t-il des commentaires supplémentaires sur la rédaction de la section 7 de l'INPAG ?

Annexes

Annexe A	Plusieurs avis et demandes
Annexe B	Section 3 - Présentation des états financiers
Annexe C	Section 4 - État de la situation financière
Annexe D	Section 5 - État des revenus et des dépenses
Annexe E	Section 6 - État des variations de l'actif net
Annexe F	Section 7 - État des flux de trésorerie

Juin 2022

Annexe A

Journal des conseils et des demandes

Date	Demandes	Statut	Notes
04/05/2022	Inclure un espace dans l'ED1 sur les comparatifs et envisager des sujets spécifiques dans les EDs ultérieurs.	En cours	Rédiger avec des comparatifs, poser la question en tant que SMC
04/05/2022	Inclure un espace réservé dans l'ED1 sur l'utilisation des notes d'information et envisager des sujets spécifiques dans les ED ultérieurs	En cours	Notez dans l'ED1 que les exigences de divulgation détaillées seront dans les sujets individuels

Date	Conseils	Notes (le cas échéant)
04/05/2022	Le nom proposé de l'état comme État des revenus et des dépenses fonctionne, mais peut ne pas être intuitivement compatible avec la proposition d'avoir l'excédent/déficit comme ligne de rapport clé.	Noté, sera pris en compte lors de la rédaction de la section.
04/05/2022	Le fait d'autoriser les préparateurs à nommer l'état comme il convient permettra de communiquer avec les parties prenantes, à condition que cela ne soit pas trompeur.	Conformément au paragraphe 3.22 de l'IFRS pour les PME, incorporera
04/05/2022	Convient que le revenu ne devrait généralement pas pouvoir être reporté. Il est nécessaire de clarifier la ligne de démarcation entre les revenus avec restrictions et les revenus avec limitations dans l'examen du report. Noté qu'une question spécifique à commenter dans l'ED1 soutiendra le développement de matériel pour les revenus non échangeables dans l'ED2.	Noté



INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING
FOR NON PROFIT ORGANISATIONS

04/05/2022	Attention à la décision de ne pas inclure les comparatifs maintenant. Les comparatifs sont importants pour les utilisateurs. Il faudra poursuivre la discussion sur les niveaux généraux d'informations à fournir.	Comme ci-dessus
------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------