

Alerte info financière

NORMES COMPTABLES POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF (NCOSBL)

JUILLET 2018

Immobilisations corporelles, actifs incorporels et collections détenus par les organismes sans but lucratif (OSBL)

En mars 2018, le Conseil des normes comptables (CNC) a publié les nouvelles normes suivantes dans la Partie III (Normes comptables pour les organismes sans but lucratif) du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* (le *Manuel*) :

- le chapitre 4433, « Immobilisations corporelles détenues par les organismes sans but lucratif »;
- le chapitre 4434, « Actifs incorporels détenus par les organismes sans but lucratif »;
- le chapitre 4441, « Collections détenues par les organismes sans but lucratif ».

Les chapitres 4433, 4434 et 4441 (les « nouvelles normes ») remplacent respectivement les chapitres 4431, 4432 et 4440 du *Manuel*, qui portaient les mêmes titres.

Le présent bulletin *Alerte info financière* de CPA Canada souligne les principaux changements découlant des nouvelles normes et examine certains de leurs effets possibles en matière de certification. Les indications des chapitres 4433, 4434 et 4441 qui sont reprises des anciens chapitres 4431, 4432 et 4440 n'y sont pas traitées en profondeur.

Quels sont les principaux objectifs des nouvelles normes?

Les nouvelles normes visent d'abord les objectifs suivants :

- Éliminer les redondances entre la Partie II (Normes comptables pour les entreprises à capital fermé) et la Partie III du *Manuel* en ce qui concerne les immobilisations corporelles et les actifs incorporels, en supprimant les indications de la Partie III qui se trouvent aussi dans le chapitre 3061 de la Partie II, « Immobilisations corporelles ». Les OSBL seront plutôt invités à se reporter aux normes pertinentes de la Partie II, comme c'est le cas dans les autres normes de la Partie III. Toutes les indications propres à la Partie III ont été conservées et incluses dans les chapitres 4433 et 4434.
- Uniformiser les pratiques de comptabilisation et d'évaluation des collections détenues par les OSBL et mettre en évidence l'existence des collections en élargissant la portée des indications de la Partie III sur les collections par l'ajout d'indications en matière de comptabilisation, d'évaluation et d'informations à fournir.

Qui applique les nouvelles normes?

Les principaux utilisateurs des nouvelles normes seront les OSBL du secteur privé qui appliquent la Partie III du *Manuel*¹ et qui :

- possèdent, acquièrent, construisent, développent ou mettent en valeur des immobilisations corporelles (ou comptabilisent des immobilisations corporelles conformément au chapitre 3065 de la Partie II du *Manuel*, « Contrats de location »);
- possèdent, acquièrent, construisent, développent ou mettent en valeur des actifs incorporels;
- détiennent des collections.

Concept clé : Les chapitres 4431 et 4432 permettaient aux petits OSBL de faire un choix de méthode comptable consistant à ne pas appliquer l'ensemble des exigences de ces normes. Les OSBL admissibles pouvaient plutôt choisir de ne fournir que certaines informations relatives aux immobilisations corporelles et aux actifs incorporels. Ce choix de méthode comptable n'était possible que si la moyenne des produits annuels comptabilisés dans l'état des résultats pour l'exercice considéré et l'exercice précédent de l'OSBL et des entités contrôlées par celui-ci était inférieure à 500 000 \$. Cette possibilité a été maintenue dans les chapitres 4433 et 4434. Les OSBL admissibles sont toutefois encouragés à se conformer à l'ensemble des exigences des chapitres 4433 et 4434 plutôt qu'à ne choisir de ne fournir que certaines informations relatives aux immobilisations corporelles et aux actifs incorporels.

Quand les nouvelles normes entrent-elles en vigueur?

Les nouvelles normes s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019. Ainsi, les OSBL dont l'exercice se termine le 31 mars seraient tenus d'appliquer les nouvelles normes pour la première fois lors de la préparation de leurs états financiers annuels de l'exercice terminé le 31 mars 2020. Une application anticipée est permise.

¹ Les OSBL du secteur privé peuvent appliquer la Partie III ou la Partie I (Normes internationales d'information financière) du *Manuel*.

Quels sont les principaux changements?

Le présent bulletin examine les principaux changements découlant des nouvelles normes, lesquels sont traités dans deux sections distinctes :

- A – Immobilisations corporelles et actifs incorporels détenus par les organismes sans but lucratif (chapitres 4433 et 4434);
- B – Collections détenues par les organismes sans but lucratif (chapitre 4441).

A – Immobilisations corporelles et actifs incorporels détenus par les organismes sans but lucratif (chapitres 4433 et 4434)

Coût des immobilisations corporelles reçues en apport

Le coût d'une immobilisation corporelle reçue en apport est réputé correspondre à la juste valeur à la date de l'apport plus tous les frais directement rattachés à l'acquisition de l'immobilisation corporelle, y compris les frais engagés pour amener celle-ci à l'endroit et dans l'état où elle doit se trouver aux fins de son utilisation prévue.

Auparavant, il n'existait pas d'indications sur la façon de déterminer le coût d'une immobilisation corporelle reçue en apport.

Amortissement des immobilisations corporelles

Deux principaux changements ont été apportés quant à l'amortissement des immobilisations corporelles :

1. Les OSBL suivront désormais les indications en matière d'amortissement du chapitre 3061. Ainsi, l'amortissement devra être comptabilisé d'une manière logique et systématique qui soit appropriée par rapport à la nature des immobilisations corporelles dont la durée de vie est limitée, ainsi qu'à leur utilisation par l'OSBL. Le montant d'amortissement à comptabiliser à titre de charges dans l'état des résultats est le plus élevé des montants suivants :
 - a) le coût, moins la valeur de récupération, réparti sur la durée de vie de l'immobilisation;
 - b) le coût, moins la valeur résiduelle, réparti sur la durée de vie utile de l'immobilisation.

Auparavant, l'amortissement n'était comptabilisé que selon la formule en b) ci-dessus.

2. Les OSBL suivront désormais les indications en matière de décomposition du chapitre 3061. Le coût d'une immobilisation corporelle constituée d'importantes composantes distinctes est ventilé entre celles-ci lorsqu'il est raisonnablement possible de le faire et que la durée de vie de chacune des composantes peut faire l'objet d'une estimation. Chaque composante est ensuite amortie conformément aux indications en matière d'amortissement du chapitre 3061, comme mentionné plus haut.

Auparavant, la décomposition n'était pas exigée.

Concept clé : Les OSBL devront maintenant diviser les immobilisations corporelles en leurs composantes importantes lorsqu'il est raisonnablement possible de le faire et que la durée de vie de chacune des composantes peut faire l'objet d'une estimation.

Comptabilisation des dépréciations partielles des immobilisations corporelles et des actifs incorporels

- Lorsque les circonstances indiquent qu'une immobilisation corporelle ou un actif incorporel a subi une dépréciation, sa valeur comptable nette doit être ramenée à la juste valeur ou au coût de remplacement de l'actif (ce choix étant fait individuellement pour chacun des actifs de l'OSBL).
- Une immobilisation corporelle ou un actif incorporel peut avoir subi une dépréciation lorsque les circonstances indiquent qu'il ne contribue plus à la capacité de l'OSBL de fournir des biens et des services, ou que la valeur des avantages économiques futurs ou du potentiel de service qui sont associés à l'actif est inférieure à sa valeur comptable nette.
- Les réductions de valeur d'immobilisations corporelles ou d'actifs incorporels doivent être comptabilisées à titre de charges dans l'état des résultats et ne font pas l'objet de reprises.
- Une immobilisation corporelle ou un actif incorporel peut être intégré à d'autres actifs, de sorte qu'il puisse être nécessaire de considérer la valeur des avantages économiques futurs ou du potentiel de service du groupe d'actifs intégrés pris dans son ensemble. Dans ces situations, l'OSBL peut évaluer et comptabiliser une réduction de valeur au titre du groupe d'actifs plutôt qu'au titre d'un seul actif. Toute réduction de valeur est répartie proportionnellement entre les actifs du groupe, selon leurs valeurs comptables relatives.

Concept clé : Les OSBL doivent maintenant tenir compte des dépréciations partielles d'immobilisations corporelles et d'actifs incorporels, et non plus seulement des dépréciations complètes.

Informations à fournir sur les pertes de valeur

Les OSBL suivront maintenant les indications du chapitre 3063 de la Partie II du *Manuel*, « Dépréciation d'actifs à long terme », portant sur les informations à fournir sur les pertes de valeur, ainsi que les obligations d'information des chapitres 4433 et 4434.

Dans la période au cours de laquelle une perte de valeur est comptabilisée à l'égard d'une immobilisation corporelle ou d'un actif incorporel, les OSBL doivent fournir les informations suivantes :

- la question de savoir si la réduction de valeur comptabilisée est fondée sur la juste valeur de l'actif ou sur son coût de remplacement;
- une description de l'actif ayant subi une dépréciation;
- une description des faits et circonstances à l'origine de la perte de valeur;
- s'il n'est pas présenté séparément dans le corps même de l'état des résultats, le montant de la perte de valeur et le libellé du poste de l'état des résultats dans lequel la perte de valeur a été prise en compte.

Considérations relatives à la transition

Les OSBL appliquent les chapitres 4433 et 4434 prospectivement aux immobilisations corporelles acquises à compter de la date de première application. Cependant, ils peuvent se prévaloir des exceptions suivantes à l'application prospective :

- Les OSBL sont autorisés à appliquer les exigences de décomposition aux immobilisations corporelles qu'ils détiennent à la date de première application du chapitre 4433. Toutefois, la détermination rétrospective des montants à attribuer aux composantes des immobilisations corporelles peut leur poser des difficultés. Les dispositions transitoires du chapitre 4433 permettent donc aux OSBL d'attribuer le coût et l'amortissement des immobilisations corporelles qu'ils détiennent à la date de première application du chapitre 4433 à leurs composantes en fonction :
 - soit de leur coût ou de leur juste valeur relatifs à la date d'acquisition des immobilisations;
 - soit de leur juste valeur ou de leur coût de remplacement relatifs à la date de première application du chapitre 4433².
- Les OSBL qui appliquent le chapitre 4433 ou le chapitre 4434 pour la première fois sont autorisés à apporter un ajustement au solde d'ouverture de l'actif net à la date de première application du chapitre pour tenir compte des dépréciations partielles des immobilisations corporelles ou des actifs incorporels qui existent à cette date. Ainsi, ils n'ont pas à comptabiliser pour la période considérée des dépréciations partielles qui se sont produites avant la date d'application du chapitre.

Les OSBL ne peuvent se prévaloir des deux exceptions à l'application prospective mentionnées ci-dessus que pour la préparation de leurs états financiers annuels du premier exercice pour lequel le chapitre 4433 ou le chapitre 4434 est en vigueur.

Concept clé : Les chapitres 4433 et 4434 sont appliqués prospectivement. Cependant, des dispositions transitoires établissent des exceptions à l'application prospective de la décomposition et de la comptabilisation des dépréciations partielles.

B – Collections détenues par les organismes sans but lucratif (chapitre 4441)

Nature des collections

Les collections sont des œuvres d'art, des trésors historiques et des actifs semblables qui satisfont aux critères suivants :

- ils sont destinés à être exposés, ou sont détenus à des fins d'éducation ou de recherche;
- ils font l'objet de soins particuliers visant leur protection et leur préservation;
- ils font l'objet d'une politique interne exigeant que le produit de leur vente serve à l'acquisition d'autres pièces qui s'ajouteront à la collection, ou au maintien de la collection existante.

2 Les OSBL peuvent utiliser la valeur la plus facile à déterminer.

Les œuvres d'art, les trésors historiques et les éléments semblables qui ne font pas partie d'une collection sont comptabilisés selon leur utilisation prévue conformément au chapitre 3032, « Stocks détenus par les organismes sans but lucratif », au chapitre 4433 ou au chapitre 4434 de la Partie III du *Manuel*, ou au chapitre 3051, « Placements », de la Partie II du *Manuel*.

Comptabilisation et évaluation initiales

- Les collections doivent être comptabilisées dans l'état de la situation financière soit au coût, soit pour une valeur symbolique.
- Les OSBL doivent comptabiliser toutes leurs collections selon la même méthode, mais s'ils comptabilisent leurs collections au coût et que le coût d'une ou de plusieurs pièces ou collections reçues en apport ne peut être déterminé au prix d'un effort raisonnable, ils doivent comptabiliser les pièces en cause pour une valeur symbolique. Cela ne les empêche pas de comptabiliser les autres pièces de leurs collections au coût.
- Le coût d'une collection est le montant de la contrepartie donnée pour acquérir les pièces de la collection, y compris tous les frais directement rattachés à l'acquisition de ces pièces.
- Pour les pièces d'une collection reçues en apport, le coût est réputé correspondre à la juste valeur à la date de l'apport plus tous les frais directement rattachés à l'acquisition des pièces. L'estimation de la juste valeur peut se fonder sur des valeurs de marché ou d'expertise.
- Les OSBL qui acquièrent une pièce de collection pour considérablement moins que sa juste valeur doivent la comptabiliser à la juste valeur et présenter la différence entre la contrepartie donnée pour l'acquisition de la pièce et la juste valeur à titre d'apport conformément au chapitre 4410, « Apports – Comptabilisation des produits », de la Partie III du *Manuel*.
- La différence entre le prix d'acquisition et la valeur symbolique d'une pièce de collection achetée et comptabilisée pour une valeur symbolique doit être comptabilisée dans l'état des résultats. De plus, tous les autres frais rattachés à l'acquisition de cette pièce doivent être comptabilisés dans l'état des résultats.
- Les coûts engagés pour protéger et préserver les pièces des collections doivent être comptabilisés à titre de frais de réparations et d'entretien dans l'état des résultats de la période où ils sont engagés.

Concept clé : Les collections doivent maintenant être comptabilisées dans l'état de la situation financière soit au coût, soit pour une valeur symbolique. Toutes les collections doivent être comptabilisées selon la même méthode.

Amortissement des collections

En raison de leur nature, qui oblige les OSBL à en préserver les pièces à perpétuité, les collections ne font l'objet d'aucun amortissement.

Comptabilisation des dépréciations partielles des collections

Une collection ou une pièce de collection comptabilisée au coût dans l'état de la situation financière doit faire l'objet d'une réduction de valeur lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que sa valeur comptable nette risque d'être supérieure à sa juste valeur. La valeur comptable nette de la collection ou de la pièce de collection doit alors être ramenée à sa juste valeur ou à son coût de remplacement (selon la base choisie individuellement pour chaque pièce par l'OSBL).

Les réductions de valeur d'une collection ou de pièces d'une collection doivent être comptabilisées à titre de charges dans l'état des résultats et ne font pas l'objet de reprises.

Toute réduction de valeur d'une collection doit être répartie proportionnellement entre les pièces de la collection comptabilisées au coût, selon les valeurs comptables relatives de ces pièces.

Sortie des collections

Lors de la sortie de pièces d'une collection reçues en apport qui sont grevées d'affectations externes, lorsque le produit net de la sortie est supérieur à la valeur comptable nette, la différence se comptabilise selon le chapitre 4410.

Lors de la sortie de pièces d'une collection qui ne sont pas grevées d'affectations externes ou lorsque la valeur comptable nette est supérieure au produit net de la sortie, la différence entre ce dernier et la valeur comptable nette se comptabilise dans l'état des résultats.

Le produit net correspond au produit de la sortie, déduction faite des frais directement rattachés à la sortie.

Présentation des collections et informations à fournir à leur sujet

Le montant comptabilisé au titre des collections doit être présenté dans un poste distinct dans l'état de la situation financière.

Si les OSBL comptabilisent leurs collections au coût, ils doivent fournir une description de toute pièce ou collection comptabilisée pour une valeur symbolique.

En ce qui concerne la sortie de pièces des collections, les OSBL doivent fournir les informations suivantes :

- le produit de toute sortie au cours de la période, et l'utilisation qui a été faite de ce produit;
- le montant de tout produit des périodes antérieures dépensé au cours de la période considérée, et l'utilisation qui a été faite de ce produit;
- le montant total du produit n'ayant pas encore été dépensé à la fin de la période et, s'il n'est pas présenté séparément dans le corps de l'état de la situation financière, le libellé du poste de l'état de la situation financière dans lequel le produit n'ayant pas encore été dépensé a été pris en compte.

Pour une période au cours de laquelle une réduction de valeur a été comptabilisée, les OSBL doivent fournir les informations suivantes :

- une description des faits et des circonstances qui sont à l'origine de la réduction de valeur;
- le montant de la réduction de valeur évaluée selon la juste valeur et celui de la réduction de valeur évaluée selon le coût de remplacement;
- lorsqu'il n'est pas présenté séparément dans l'état des résultats, le montant de la réduction de valeur et le libellé du poste de l'état des résultats dans lequel cette réduction a été prise en compte.

Toutes les autres exigences en matière d'informations à fournir du chapitre 4440 ont été reproduites dans le chapitre 4441.

Dispositions transitoires

Le chapitre 4441 doit être appliqué rétrospectivement, mais des exceptions à l'application rétrospective intégrale sont possibles :

- Les OSBL qui choisissent de comptabiliser leurs collections au coût et qui appliquent le chapitre 4441 pour la première fois sont autorisés à inscrire rétrospectivement à l'actif les pièces d'une collection qu'ils ont acquises au cours de périodes antérieures et qu'ils détiennent à la date d'application du chapitre, et ce :
 - soit à leur coût ou à leur juste valeur à la date d'acquisition;
 - soit à leur juste valeur ou à leur coût de remplacement à la date de première application du chapitre 4441³.
- Les OSBL qui appliquent le chapitre 4441 pour la première fois sont autorisés à apporter un ajustement au solde d'ouverture de l'actif net à la date de première application du chapitre pour tenir compte des dépréciations partielles des collections qui existent à cette date.

Les OSBL ne peuvent se prévaloir de ces exceptions que pour la préparation de leurs états financiers annuels du premier exercice pour lequel le chapitre 4441 est en vigueur.

Concept clé : Le chapitre 4441 est appliqué rétrospectivement, mais des dispositions transitoires permettent une application rétrospective simplifiée pour les collections comptabilisées au coût et la comptabilisation des dépréciations partielles.

Des modifications corrélatives ont-elles été apportées?

Une modification corrélative a été apportée au chapitre 1501, « Application initiale des normes pour les organismes sans but lucratif », de la Partie III du *Manuel*.

3 Les OSBL peuvent utiliser la valeur la plus facile à déterminer.

Cette modification corrélative permet aux OSBL qui choisissent de comptabiliser leurs collections au coût de se prévaloir des dispositions transitoires les autorisant à inscrire rétroactivement à l'actif les pièces d'une collection qu'ils ont acquises au cours de périodes antérieures et qu'ils détiennent à la date de transition aux NCOSBL selon l'une des deux méthodes mentionnées plus haut.

Quelles sont les incidences possibles en matière de certification?

Les changements dont il est question dans le présent bulletin qui découlent de l'adoption des chapitres 4433 et 4434 peuvent exiger que le professionnel en exercice s'entretienne avec la direction :

- de la question de savoir si des immobilisations corporelles comptabilisées après la date de première application du chapitre 4434 (ou qui existaient à la date de première application du chapitre 4434 si l'OSBL se prévaut des dispositions transitoires relatives à la décomposition de ces immobilisations) sont constituées d'importantes composantes distinctes;
- de la valeur de récupération, de la valeur résiduelle, de la durée de vie et de la durée de vie utile estimatives de chacune des immobilisations corporelles comptabilisées après la date de première application du chapitre 4434, afin de déterminer le montant approprié d'amortissement à comptabiliser pour chaque période;
- de l'existence d'indices de dépréciation relatifs à une immobilisation corporelle ou à un actif incorporel comptabilisé et, le cas échéant, de l'évaluation adéquate de la perte de valeur potentielle et de la fourniture d'informations appropriées à son sujet;
- des considérations relatives à la transition lors de l'adoption des chapitres 4433 et 4434.

Les changements dont il est question dans le présent bulletin qui découlent de l'adoption du chapitre 4441 peuvent exiger que le professionnel en exercice s'entretienne avec la direction :

- de la méthode comptable choisie pour l'évaluation des collections;
- de la possibilité de déterminer le coût de toutes les pièces et collections reçues en apport, dans la mesure où les collections sont évaluées au coût;
- de l'existence d'indices de dépréciation relatifs à une collection comptabilisée et, le cas échéant, de l'évaluation adéquate de la perte de valeur potentielle et de la fourniture d'informations appropriées à son sujet;
- de l'existence de pièces reçues en apport dans une collection et, le cas échéant, de la manière d'évaluer la juste valeur de ces pièces au moment de la comptabilisation initiale;
- des considérations relatives à la transition lors de l'adoption du chapitre 4441.

Il peut aussi être pertinent de tenir compte des éléments suivants dans le cadre des missions de certification :

- les procédures supplémentaires à mettre en œuvre pour l'appréciation du caractère approprié de la décomposition et de l'amortissement des composantes distinctes importantes des immobilisations corporelles;
- les procédures supplémentaires à mettre en œuvre pour l'évaluation et le calcul des dépréciations partielles d'immobilisations corporelles, d'actifs incorporels et de collections, notamment la détermination de la nécessité de recourir aux services d'un expert;

- la mise à jour de la documentation relative à la compréhension de l'entité de sorte qu'elle reflète adéquatement la situation actuelle de celle-ci (par exemple, l'identification par l'entité des composantes distinctes importantes des immobilisations corporelles, son choix de méthode comptable pour l'évaluation des collections, etc.);
- l'appréciation du caractère adéquat et approprié des informations exigées par les nouvelles normes.

Quelles sont les ressources à votre disposition?

CNC

- [Base des conclusions - Amélioration des Normes comptables pour les organismes sans but lucratif](#)
- [Bulletin express du CNC - Modification à venir des Normes comptables pour les organismes sans but lucratif](#)

CPA Canada

- [Webinaire - Le CNC fait le point sur les OSBL appliquant la Partie III](#)

Commentaires

Veillez faire parvenir vos commentaires sur le présent bulletin *Alerte info*, ou vos suggestions pour les prochains bulletins, à :

Dina Georgious, CPA, CA

Directrice de projets, Recherche, orientation et soutien

Comptables professionnels agréés du Canada

277, rue Wellington Ouest

Toronto (Ontario) M5V 3H2

Courriel : dgeorgious@cpacanada.ca

AVERTISSEMENT

La présente publication, préparée par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada), fournit des indications ne faisant pas autorité. CPA Canada et les auteurs déclinent toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de l'utilisation ou de l'application de cette publication.

Copyright © 2018 Comptables professionnels agréés du Canada

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

Pour obtenir des renseignements concernant l'obtention de cette autorisation, veuillez écrire à [**permissions@cpacanada.ca**](mailto:permissions@cpacanada.ca).