

Alerte info financière (NCOSBL)

NORMES COMPTABLES POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF (NCOSBL)

AVRIL 2020

Évaluation des incidences de la COVID-19 sur les états financiers : événements postérieurs à la date du bilan et autres considérations

La COVID-19 et les mesures gouvernementales connexes ont de lourdes répercussions sur l'économie canadienne et mondiale. De nombreux organismes sans but lucratif (OSBL) subissent des effets négatifs tels que la diminution des dons et la difficulté de fournir des services en raison de la distanciation sociale et de l'auto-isolément des employés. Il existe une incertitude importante quant aux conséquences économiques et autres à long terme de la COVID-19 sur les OSBL.

Le présent bulletin *Alerte info financière* de CPA Canada traite de la question de savoir si les OSBL qui appliquent les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif (NCOSBL) de la Partie III du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* (le *Manuel*) devraient ajuster leurs états financiers annuels publiés en 2020 pour tenir compte des effets de la COVID-19. Le traitement comptable approprié variera selon que les états financiers portent sur une période qui a été touchée par la COVID-19 ou que la COVID-19 constitue un événement postérieur.

Image fidèle

Les principes clés de l'image fidèle sont fournis dans le chapitre 1401, « Normes générales de présentation des états financiers des organismes sans but lucratif ». Les trois exigences suivantes y sont données :

- a) appliquer le chapitre 1101, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF;
- b) fournir des informations suffisantes à propos des opérations ou des événements qui ont un effet sur la situation financière, les résultats des activités et les flux de trésorerie de l'entité pour les périodes présentées, et dont la dimension, la nature et l'incidence sont telles que leur mention est nécessaire à la compréhension de cet effet;
- c) fournir l'information de façon claire et compréhensible.

La COVID-19 est unique de par la nature et l'ampleur de ses répercussions. Ces répercussions, leur compréhension et les mesures gouvernementales qui en découlent évoluent rapidement et entraînent une grande incertitude pour nombre d'OSBL. Conformément au chapitre 1401, les OSBL devraient s'assurer a) qu'ils appliquent les NCOSBL correctement en fonction des circonstances qui évoluent, b) que les informations à fournir sont aussi exhaustives que possible, y compris en ce qui concerne les hypothèses, les jugements importants et autres incertitudes, et c) qu'ils font de leur mieux pour que les états financiers, y compris les notes, soient compréhensibles pour le lecteur.

Les états financiers portant sur des exercices clos le 31 décembre 2019 devraient-ils être ajustés pour tenir compte des incidences prévues de la COVID-19?

Les états financiers devraient refléter les circonstances à la fin de la période de présentation de l'information financière ainsi que les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie de l'exercice clos à cette date. Le chapitre 3820, « Événements postérieurs à la date du bilan », de la Partie II du *Manuel*¹ fournit des indications en matière de constatation et d'information applicables aux événements postérieurs à la date du bilan.

Selon le paragraphe .04 du chapitre 3820, on distingue deux catégories d'événements postérieurs à la date du bilan :

- a) ceux qui fournissent des indications supplémentaires sur une situation qui existait à la date du bilan;
- b) ceux qui sont l'indication de situations qui ont pris naissance après la date du bilan.

¹ L'Introduction à la Partie III du *Manuel* indique ce qui suit : « L'organisme sans but lucratif qui applique la présente partie du Manuel applique également, parmi les normes pour les entreprises à capital fermé de la Partie II, celles qui traitent d'une question non couverte par la présente partie. » Conformément à ce qui précède, les OSBL appliquent le chapitre 3820 de la Partie II du *Manuel*.

Le degré de détail à présenter à l'égard des répercussions d'un événement postérieur à la date du bilan dans les états financiers, et la façon de le faire, dépendent de la catégorie à laquelle appartient l'événement en question. Le paragraphe .09 du chapitre 3820 indique ce qui suit : « On ne doit pas ajuster les états financiers pour y refléter des événements qui se sont produits entre la date du bilan et la date de la mise au point définitive des états financiers et qui n'ont pas trait à la situation qui prévalait à la date du bilan. »

Bien que la COVID-19 se soit déclarée en Chine avant le 31 décembre 2019, peu de répercussions se faisaient sentir au Canada à ce moment-là, et ce n'est qu'en janvier 2020 que l'Organisation mondiale de la santé (OMS) a indiqué que l'épidémie constituait une urgence de santé publique. Pour de nombreux OSBL canadiens dont l'exercice se terminait le 31 décembre 2019, il est probable que l'épidémie de COVID-19 et les répercussions qui y sont associées ne constituent pas des événements donnant lieu à des ajustements parce qu'ils ne fournissent pas d'indications supplémentaires sur une situation qui prévalait à la date du bilan.

Des informations concernant les incidences prévues de la COVID-19 devraient-elles être incluses dans les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2019?

Le paragraphe .10 du chapitre 3820 stipule ce qui suit : « On doit présenter des informations par voie de note sur les événements qui se sont produits entre la date du bilan et la date de la mise au point définitive des états financiers et qui n'ont pas trait à la situation qui prévalait à la date du bilan, mais :

- a) qui entraîneront des modifications importantes de l'actif ou du passif au cours du nouvel exercice;
- b) ou qui auront, ou risquent d'avoir, des répercussions importantes sur les activités futures de l'entreprise. »

Lorsqu'ils procéderont à la mise au point définitive de leurs états financiers au 31 décembre 2019, les OSBL devront déterminer si les événements relatifs à la COVID-19 survenus après cette date remplissent l'une des conditions susmentionnées (voire les deux). La direction devra faire preuve de jugement, à la date de la mise au point définitive² des états financiers, quant à l'importance des incidences de la COVID-19 sur l'entité.

Supposons que l'organisme de bienfaisance Alpha prépare ses états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 2019. L'état des résultats et le bilan n'ont pas été touchés par les incidences de la COVID-19. Toutefois, l'ampleur des événements entourant la COVID-19 à la date de la mise au point définitive des états financiers et leurs répercussions potentielles sur l'organisme de bienfaisance Alpha pourraient nécessiter la fourniture d'informations à l'égard d'un événement postérieur à la

2 La mise au point définitive désigne habituellement l'approbation des états financiers par les administrateurs ou d'autres personnes autorisées.

date du bilan. De plus, des événements tels que l'adoption de nouveaux textes réglementaires par le gouvernement, la perte d'un financement important, la cessation des activités, la mise à pied d'employés ou d'autres questions liées à la COVID-19 pourraient être survenus entre le 31 décembre 2019 et la date de la mise au point définitive des états financiers.

Si ces événements remplissent l'une des conditions ci-après, le paragraphe 11 du chapitre 3820 stipule que les informations fournies doivent comprendre, au minimum :

- a) une description de la nature de l'événement;
- b) une estimation de son incidence financière, lorsqu'il est possible d'en faire une, sinon une déclaration indiquant qu'il est impossible de faire une telle estimation.

Les informations fournies devraient inclure, dans la mesure du possible, les incidences prévues sur l'OSBL. Des énoncés généraux sur la situation économique dans son ensemble fournissent peu d'informations utiles aux utilisateurs des états financiers. Lorsqu'il n'est pas possible de donner une estimation précise des incidences, la direction doit envisager de fournir des informations sur la fourchette des incidences potentielles ou une analyse qualitative des incidences probables sur l'OSBL ainsi que leur importance. Les informations devraient être claires et transparentes, de manière à fournir aux utilisateurs des états financiers le plus d'informations possible propres à l'entité.

Les états financiers portant sur des exercices clos après le 31 décembre 2019 devraient-ils être ajustés pour tenir compte des incidences prévues de la COVID-19?

Dès le mois de mars 2020, la COVID-19 était devenue un problème majeur au Canada. Un OSBL qui prépare des états financiers pour l'exercice clos le 31 mars 2020 devra probablement ajuster l'état des résultats et l'état de la situation financière pour tenir compte des incidences de la COVID-19.

Les incidences à refléter dans les états financiers au 31 mars 2020 se fondent sur les circonstances qui existaient au 31 mars 2020 et peuvent inclure la dépréciation d'actifs, la comptabilisation de passifs et d'autres ajustements comptables découlant de la COVID-19. La situation entourant la COVID-19 évolue rapidement, ce qui est susceptible de créer beaucoup d'incertitude concernant les conditions qui prévalaient à la date de l'état de la situation financière.

Supposons que l'organisme de bienfaisance Bêta prépare ses états financiers pour l'exercice clos le 31 mars 2020. L'état des résultats et l'état de la situation financière devront probablement inclure les incidences des circonstances qui prévalaient au 31 mars 2020 relativement à la COVID-19. Toutefois, d'autres événements liés à la COVID-19, notamment l'adoption de nouveaux textes réglementaires par le gouvernement ou la perte d'un financement important, pourraient survenir entre le 31 mars et la date de la mise au point définitive des états financiers. Si ces événements remplissent l'un des deux critères concernant les événements postérieurs énoncés au chapitre 3820 (abordés plus haut), l'organisme de bienfaisance Bêta est tenu de refléter les incidences de ces événements dans ses états financiers au 31 mars 2020.

Incidences de la COVID-19 sur les évaluations de la continuité de l'exploitation

Le chapitre 1401, « Normes générales de présentation des états financiers des organismes sans but lucratif », stipule ce qui suit : « Les états financiers doivent être établis sur une base de continuité d'exploitation sauf si la direction a l'intention ou n'a pas d'autre solution réaliste que de liquider l'entité ou de cesser son activité. » Afin d'évaluer si l'hypothèse de la continuité de l'exploitation est appropriée, la direction prend en compte toutes les informations dont elle dispose concernant l'avenir, qui s'étale au minimum, sans toutefois s'y limiter, sur 12 mois à compter de la date de clôture. Cette évaluation comprend également une analyse rigoureuse des répercussions des événements survenus entre la date de clôture et la date de la mise au point définitive des états financiers. Par ailleurs, elle tient compte des incertitudes liées aux répercussions et à la durée de la COVID-19 ainsi que des incidences des diverses mesures gouvernementales prises.

Les incertitudes significatives liées à la continuité de l'exploitation devraient également être indiquées. Le chapitre 1401 indique ce qui suit : « Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de son évaluation de la capacité de l'organisme à poursuivre son exploitation, d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'organisme à poursuivre son exploitation, ces incertitudes doivent être indiquées. »

La question de savoir s'il existe un doute important quant à la capacité de l'organisme à poursuivre son exploitation dépend dans une large mesure des circonstances propres à l'OSBL et pourrait exiger une grande part de jugement. Cette détermination est effectuée en se fondant sur les meilleures informations disponibles, ce qui peut se produire un certain temps après la date des états financiers. Les préparateurs devraient travailler en étroite collaboration avec leurs auditeurs pour effectuer cette détermination.

Exigences pour l'auditeur

L'auditeur est tenu de mettre en œuvre des procédures d'audit conçues pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant qu'ont été identifiés tous les événements survenus entre la date de clôture et la date de son rapport et devant donner lieu à un ajustement des états financiers, ou à la communication d'informations dans ceux-ci. La date apparaissant sur le rapport de l'auditeur informe le lecteur que l'auditeur a tenu compte des incidences des événements et des opérations survenus jusqu'à cette date et connus de lui.

Dans le cadre de la mise en œuvre des procédures, l'auditeur examine si l'appréciation de la direction quant à la capacité de l'OSBL à poursuivre son exploitation tient compte de toutes les informations pertinentes dont il a lui-même connaissance par suite de l'audit. Étant donné que les répercussions de la COVID-19 toucheront de nombreux OSBL, le fondement de l'appréciation de la continuité de l'exploitation par la direction pourrait nécessiter une plus grande attention de la part de l'auditeur dans l'environnement actuel. De nouvelles informations font surface, et les OSBL peuvent être amenés à prendre des décisions stratégiques importantes de façon quotidienne. Ces

facteurs seront essentiels à l'évaluation par l'auditeur de l'appréciation de la direction quant à la continuité de l'exploitation ainsi que des informations connexes fournies dans les états financiers de l'OSBL.

Si des événements ou des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'OSBL à poursuivre son exploitation ont été identifiés, l'auditeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés afin de déterminer s'il existe ou non une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de l'OSBL à poursuivre son exploitation.

Si l'auditeur conclut à l'existence d'une incertitude significative, il est tenu de déterminer si les états financiers donnent des informations adéquates concernant les événements ou les situations susceptibles de jeter un doute important et précisent les plans de la direction pour y répondre, et s'ils indiquent clairement qu'il existe une incertitude significative. Même si des informations adéquates concernant une incertitude significative sont communiquées dans les états financiers, l'auditeur est tenu d'attirer l'attention sur la note des états financiers qui fournit des informations sur ces questions. Le fait d'attirer l'attention sur une question en utilisant une telle section dans le rapport de l'auditeur ne modifie pas l'opinion de l'auditeur à l'égard de la question.

Si l'auditeur conclut qu'il n'existe pas d'incertitude significative, il est néanmoins tenu d'évaluer si les états financiers fournissent des informations adéquates sur ces événements ou ces situations. Dans ces circonstances, l'auditeur pourrait considérer que la communication d'informations sur ces événements ou ces situations est fondamentale pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs, et qu'il est nécessaire d'attirer leur attention sur ces informations en ajoutant dans son rapport un paragraphe d'observations faisant mention de ces informations.

Si l'auditeur considère que des informations adéquates sur l'incertitude significative n'ont pas été fournies dans les états financiers, il pourrait devoir exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable.

Les Normes canadiennes d'audit (NCA) pertinentes comprennent les suivantes :

- NCA 560, *Événements postérieurs à la date de clôture*
- NCA 570, *Continuité de l'exploitation*
- NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*
- NCA 705, *Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant*
- NCA 706, *Paragraphes d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant*

Conclusion

Les informations minimales requises concernant les événements postérieurs et la continuité de l'exploitation ont été identifiées ci-dessus. Il convient de noter que, pour les états financiers intermédiaires publiés après le 31 décembre 2019, la même approche s'applique aux informations à fournir sur les événements postérieurs et la continuité de l'exploitation.

Compte tenu des vastes répercussions de la COVID-19 sur les secteurs à but lucratif et sans but lucratif ainsi que dans tous les coins du monde, les OSBL qui ne tiennent pas compte des incidences de la COVID-19 dans leurs états financiers ou qui n'incluent pas de note sur les événements postérieurs pourraient envisager d'ajouter une note en expliquant la raison.

Ressources

[Sources d'information sur la COVID-19](#)

Personne-ressource

Nous vous prions de faire parvenir vos commentaires sur le présent bulletin, ou vos suggestions pour les prochains, à :

Dina Georgious, CPA, CA

Directrice de projets, Information financière

Recherche, orientation et soutien

CPA 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 © 2020 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.