



Manuel de comptabilité selon la SIF

Publié : le 01 juil. 2001

© Sa Majesté la Reine du chef du Canada,
représentée par le président du Conseil du Trésor, 2001

Publié par le Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada
90 rue Elgin, Ottawa, Ontario, K1A 0R5, Canada

N^o de catalogue BT32-49/2001F-PDF
ISBN : 978-0-660-09727-5

Ce document est disponible sur Canada.ca, le site Web du gouvernement du Canada.

Ce document est disponible en médias substitués sur demande.

Nota : Pour ne pas alourdir le texte français, le masculin est utilisé
pour désigner tant les hommes que les femmes.

Also available in English under the title: Financial Information Strategy Accounting Manual

Manuel de comptabilité selon la SIF

Avis de non-reponsabilité

Ce Manuel de comptabilité selon la SIF est présentement sous révision afin d'être remplacé par le nouveau [Guide de comptabilité du gouvernement du Canada](#). Les astérisques indiquent les sections mises à jour; veuillez consulter la table des matières du guide pour les mises à jour les plus récentes.

Remerciements

Le présent Manuel est le fruit de la collaboration de plus de 45 personnes représentant quelque 24 ministères du gouvernement fédéral. Remercier une à une toutes ces personnes qui ont donné de leur temps généreusement aurait été une tâche très difficile sans en oublier aucune. Quoiqu'il en soit, elles sont parfaitement au fait de la contribution qu'elles ont apportée et elles peuvent être fières du travail accompli. À toutes ces personnes, nous disons donc bravo et merci.

Préface

Le présent Manuel :

- a. définit les différences entre la comptabilité d'exercice, la comptabilité des autorisations et les articles de rapport;
- b. décrit diverses opérations comptables et indique la façon de les coder, en la justifiant, selon les trois méthodes susmentionnées;
- c. expose les obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels.

Registre des modifications

Veuillez noter que chaque nouvelle version peut contenir des changements mineurs ou majeurs. Les changements mineurs sont des corrections grammaticales, des éclaircissements et des changements de codes. Des changements majeurs comprennent des ajouts ou des suppressions importants ou nouveaux.

Version n° 11 - 12 juillet 2001

1. Révision - La référence au SIF a été remise dans le titre du manuel.
2. Révision - Paiements anticipés - La description pour les paiements de transfert a été révisée.
3. Ajout - Immobilisations corporelles - Scénario G décrit un exemple de la baisse de valeur d'une immobilisation corporelle.
4. Ajout - Immobilisations corporelles - Scénario E fourni un exemple d'une écriture optionnelle pour les échanges afin d'ajuster le code d'autorité pour les charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État.
5. Révision - Contrats de location-acquisition - Scénario A, écriture 3a, 3b et 5b, le code d'article pour la comptabilisation de la charge d'intérêt a été modifié pour que les articles soient enregistrés en fonction des dépenses.
6. Ajout - Frais futurs de restauration d'un site - section a été ajoutée.
7. Révision - 7.3 Rémunération - Scénario A et C (écriture 1 et 2a), Scénario F et G (écriture 1), les codes d'article ont été modifiés pour qu'ils soient enregistrés en fonction des dépenses. Scénario F et G, écriture 2a a été ajoutée pour contrepasser la comptabilisation dans l'écriture 1.

Version n° 10 - 27 avril 2001

1. Révision - La référence au SIF a été enlevée dans le titre du manuel
2. Révision - Contributions remboursables inconditionnelles - les données de l'exemple ont été changées. Les écritures 3 et 5 ont été radiées. L'amortissement linéaire est utilisé pour amortir la somme complète de l'escompte.
3. Révision - Immobilisations corporelles - Scénario A, écriture 2, le code d'article 7099 a été ajouté comme une alternative dans l'enregistrement de l'amortissement cumulé.
4. Révision - Contrat de location-acquisition - Scénario A
 - o Écriture 1, le code d'article utilisé dans la capitalisation de l'actif est passé à 7099
 - o Écriture 2 et 5a, le code d'article pour la réduction de l'obligation locative est passé de 6299 à 1221
 - o Écriture 4, le code d'article 7099 est ajouté comme une alternative dans l'enregistrement de l'amortissement cumulé.
5. Révision - Contrat de location-acquisition - Scénario B
 - o Écriture 7, le code d'article 7099 est ajouté comme une alternative dans l'enregistrement de l'amortissement cumulé.
 - o Le code d'article utilisé pour le matériel informatique est passé de 1226 à 1221.
6. Révision - Garanties d'emprunt - Écriture 2b, le CRF pour enregistrer le prêt à recevoir est passé à 13371. Les écritures 2c et 3 ont été ajoutés afin de présenter l'enregistrement d'une provision pour mauvaises créances et de la radiation du prêt à recevoir.
7. Révision - Cadeaux, legs et dons sans restriction - Scénario B1, Scénario B2 - Écriture 2, Scénario C - Écriture 3, Scénario D : CRF 42715 - Don d'actifs à l'État est remplacé par le CRF 42712 - Dons faits à l'État.
8. Ajout - CFD Ententes de partage des coûts et ententes relatives à des projets conjoints - Un exemple d'entente de partage des coûts et entente relative à des projets conjoints a été ajouté sous le Scénario A. On retrouve plus de directives sous les scénarios A et B dans l'introduction des choix de comptabilisation de ces ententes.

9. Révision - Opérations en devises - Scénario C
 - Écriture 1, le code d'autorisation pour perte sur les réévaluations en devises à la fin de l'exercice est passé à A126
 - Écriture 2, le code d'autorisation pour gain sur les réévaluations en devises à la fin de l'exercice est passé à D343
10. Révision - Des écritures alternatives ont été ajoutées pour la comptabilisation des dépenses encourues par le ministère engageant les dépenses. Les écritures de fin d'exercice pour le ministère chargé du financement et le ministère engageant les dépenses ont été changés.

Version n° 9 - 28 février 2001

1. Révision - Paiements anticipés -

Scénario A, B et C, écriture 2) - le code d'autorisation est passé de F999 à F119 sur le côté et à F313 sur le côté crédit.

L'utilisation d'un code plus spécifique aidera les ministères dans leurs réconciliations. Cependant, les ministères ont le choix d'utiliser F999 ou tout autre code relié à l'écriture. Il n'y a aucun effet sur les autorités.

2. Ajout - Paiements anticipés - écritures alternatives pour l'enregistrement de paiements anticipés ont été ajoutées.
3. Ajout - l'enregistrement de la TPS a été ajouté aux écritures relatives à travers le Manuel.
4. Révision - Débiteurs - Scénario B, écriture 1, le code d'article pour créances douteuses est passé de 3462 à 3215/3217.
5. Révision - Contributions remboursables inconditionnelles - la définition de l'expression "importante" dans l'introduction a été révisée.
6. Ajout - section 3.3 Stocks.
7. Révision - Immobilisations Corporelles - Scénario A écriture 1, l'enregistrement des frais de transport a été révisé. Scénario F, écriture 1 - le CRF et le code d'article pour l'enregistrement de la perte ont été révisés.
8. Ajout - Immobilisations Corporelles - des écritures alternatives pour enregistrer l'achat d'un immobilisation ont été ajoutées aux scénarios A, C et D.
9. Révision - Contrats de location-acquisition - Scénario A, écriture 1 et 2, le code d'article pour l'enregistrement de l'obligation a été corrigé. L'écriture 3a et 3b, le code d'article pour l'enregistrement de l'intérêt a été corrigé. Scénario B, écriture 7, le code d'article pour enregistrer l'amortisation cumulé a été corrigé.
10. Révision - Créiteurs - Scénario A, écriture 1, 2 et 3, le montant de l'enregistrement pour les créiteurs a été corrigé.
11. Révision - Revenues reportés - toutes les écritures, le CRF pour l'enregistrement des revenus reportés est passé de 21519 à 21510.
12. Révision - Actif (passif) net - l'introduction a été réécrite. La comptabilité des dons et legs a été changée pour refléter le changement dans la comptabilité des comptes à fins déterminés. Les montants présentés ont aussi été changés.
13. Ajout - section sur les Cadeaux, legs et dons sans restriction a été ajouté à la section 6.2.
14. Radiation - Subventions et contributions - Section sur les recouvrements éventuels et le Scénario B a été radié. L'information sur les gains éventuels se trouve dans la section 9.4 sur les éventualités.
15. Ajout - Rémunération - plusieurs exemples d'écritures de rémunérations reliés à la comptabilité d'exercice ont été ajoutés.
16. Radiation - la section des soldes d'ouverture a été radiée.
17. Révision - section 9.1 Comptes à fins déterminées a été révisée. Les changements importants sont :
 - pour les CFD qui reçoivent de l'intérêt, les deux côtés de l'écriture RI sont présentés;
 - chaque CFD a été assigné son propre code d'autorisation - les écritures ont été modifiées pour démontrer ce changement;
 - deux choix d'écritures ont été présentés pour les ententes de partage des coûts et les ententes relatives à des projets conjoints;
 - les écritures reliés aux dons et legs d'immobilisations et aux dons et legs de fonds sans restriction ont été transférées à la section 6.2.
18. Révision - Opérations en devises - la description dans l'introduction de la comptabilisation pour les gains et pertes sur échange a été changée pour éliminer la référence aux gains reportés et à l'amortissement des gains.
19. Ajout - Fonds administrés par les ministères au nom d'autres ministères fédéraux (AMF) a été ajouté pour former la section 9.9.

Version n° 8 - 29 septembre 2000

1. Ajout - Paiements anticipés (incluant charges payées d'avance et reportées)
2. Ajout - Garanties d'emprunt
3. Ajout - Obligations découlant des régimes de retraite (voir section sur la rémunération)
4. Ajout - Rémunération
5. Ajout - Montants adjugés par une cour
6. Ajout - Comptes de pension (voir section sur la rémunération)
7. Ajout - Opérations en devises
8. Ajout - Taxes de ventes
9. Ajout - Éventualités
10. Ajout - Liste d'acronymes et de sigles
11. Révision - Revenus disponibles et non disponibles, scénario A1, écriture 1, Justification du code d'article
12. Révision - Prêts à recevoir - Généralités, scénario A, écriture 3, code du CRF pour prêts à recevoir changé de 13341 à 13219
13. Révision - Actifs en construction, Il y a eu des changements mineurs et majeurs faits à cette section. Voici une liste de ces changements :
 - Scénario A - mineur - ajout d'une hypothèse au scénario
 - Scénario A, écriture 1), Justification du code de CRF et Justification du code d'autorisation - mineur

- Scénario A, écriture 2a), Justification du code de CRF et Justification du code d'autorisation - mineur
- Scénario A, écriture 2b), Justification du code de CRF - mineur
- Scénario A, écriture 2b), le code d'autorisation est passé de F999 sur les deux cotés de l'opération à B14A sur le coté du débit et à B11A/B12A sur le coté du crédit. La justification a été changée pour refléter que le salaire doit être redistribué de crédit pour dépenses de fonctionnement ou de crédit de programmes à un crédit pour dépenses en capital
- Scénario A, écriture 3), Justification du code de CRF - mineur
- Scénario A, écriture 4), Le code de CRF est passé de 16622 à 16122
- Scénario A, écriture 4), Le code d'article est passé de 1226 sur les deux coté de l'opération à 3425 sur le coté du débit et à 3717 sur le coté du crédit.

Version n° 7 - 31 août 2000

1. Ajout - Prêts à recevoir - Généralités
2. Ajout - Contributions remboursables inconditionnelles
3. Ajout - Actifs en construction
4. Ajout - Engagements
5. Ajout - États financiers
6. Révision - Actif (passif) net - Des changements ont été apportés pour refléter le fait que les fonds de dotation ne sont pas imputés directement à l'avoir mais circulent dans un compte de revenus (CRF 42624) avant d'être imputés par la suite à un compte d'avoir distinct (CRF 31224). Ainsi, une écriture supplémentaire [1e]) a été ajoutée au scénario B et le code de justification de CRF a été modifié. De plus, l'introduction a été modifiée en conséquence.

D'autres modifications de code comprennent les suivantes :

- le code 42624, « Dons et legs à d'autres comptes en fiducie » a été remplacé par le code 42625, « Dons et legs à d'autres comptes »;
 - le code 51624, « Paiements imputés à d'autres comptes en fiducie - dons et legs » a été remplacé par le code 51625, « Paiements imputés à d'autres comptes - dons et legs ».
7. Révision - Fonds de dotation - Des changements ont été apportés pour refléter le fait que les fonds de dotation ne sont pas imputés directement à l'avoir mais circulent dans un compte de revenus (CRF 42624) avant d'être imputés par la suite à un compte d'avoir distinct (CRF 31224). Ainsi, l'écriture 1 du scénario A a été modifiée, tout comme le code de justification de CRF. De plus, l'introduction a été modifiée en conséquence.
 8. Révision - Transferts - Changements mineurs dans les références.
 9. Révision - Contributions remboursables conditionnelles - Le concept de recouvrements éventuels remplace celui de gains éventuels, étant donné que le remboursement de ces contributions est considéré comme un recouvrement de charges. Par conséquent, des modifications ont été apportées aux rubriques Introduction, Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels et Références ainsi qu'à l'écriture 1 du scénario B.

De plus, lorsqu'un paiement de transfert doit être remboursé en partie, le montant est porté au crédit d'un compte de charges liées aux paiements de transfert (CRF 511XX) plutôt que du compte des revenus divers (CRF 42719), et les débiteurs (CRF 11221) sont remplacés par les débiteurs au titre des remboursements des dépenses de programmes (CRF 11231). Il y a lieu de se reporter à l'écriture 1 du scénario C.

10. Révision - Subventions et contributions - Le concept de recouvrements éventuels a été élargi. Des modifications ont été apportées aux rubriques Introduction et Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels.

De plus, lorsqu'un paiement de transfert doit être remboursé en partie, le montant est porté au crédit du compte des paiements de transfert au titre des bourses (CRF 51119) plutôt que du compte des revenus divers (CRF 42719), de même que les débiteurs (CRF 11221) sont remplacés par les débiteurs au titre des remboursements des dépenses de programmes (CRF 11231). Il y a lieu de se reporter à l'écriture 1 du scénario C.

11. Révision - Immobilisations matérielles - Le terme équipement informatique a été remplacé par le terme matériel informatique. Voir scénario C, écriture de journal 1a), 1b), scénario E, écriture de journal 1). Scénario D, entrée de journal 1) - Changement de code CRF de 16122 à 16129.

Version n° 6 - 1 août 2000

1. Révision - Le terme **ÉBAUCHE** a été enlevé du Manuel. Cela ne veut pas dire, cependant, que le Manuel est terminé. Le Manuel doit être examiné en tant que document en évolution constante devant être régulièrement mis à jour pour tenir compte des politiques nouvelles, des modifications apportées aux codes, des scénarios additionnels, etc.
2. Révision - Limites du Manuel : les renvois indiquant que les codes utilisés dans le Manuel ne doivent être utilisés qu'en 2001-2002.
3. Ajout - Actif (passif) net
4. Ajout - Transferts
5. Ajout - Contributions remboursables conditionnelles
6. Ajout - Subventions et contributions
7. Ajout - Services fournis gratuitement

8. Ajout - Comptes de contrôle
9. Ajout - Programmes à frais partagés
10. Ajout - Cadeaux, legs et dons
11. Ajout - Fonds de dotation
12. Ajout - Brèves introductions ajoutées à Actif, Comptes débiteurs, Passif, Revenus, Charges
13. Ajout - Passif environnemental
14. Révision - Les codes d'articles dans le plan comptable de 2001-2002 ont été récemment révisés. Les écritures de journal suivantes ont été modifiées :

Rubrique	Ancien Scénario	Nouvel Écriture	art.	art.
Débiteurs	A	1	4218	4200
Avances comptables	B	2a	5037	5032
Avances comptables	B	2b	5037	5032
Immobilisations corporelles	E	1	7091	7099
Contrats de location-acquisition	A	1	6091	6099
Contrats de location-acquisition	A	2	6092	6099
Contrats de location-acquisition	A	5a	6092	6099
Contrats de location-acquisition	A	5b	7091	7099
Contrats de location-acquisition	B	7	7091	7061/7099
Revenus reportés	B	1b	7091	7099
Revenus disponibles et non disponibles	A1	1	4218	4200
Revenus disponibles et non disponibles	B1	1	4218	4200
Revenus disponibles et non disponibles	B1	1	3546	4546
Revenus disponibles et non disponibles	B1	2b	7091	7099

15. Révision - Comptes fiduciaires, scénario A, écriture de journal 1
16. Révision - Lexique : révision de la définition de « actif net et passif net »
17. Suppression - Ententes fédérales-provinciales. Aucun exemple n'a été donné par les ministères, par conséquent nous avons retiré la rubrique de la table des matières dans la présente version.
18. NCCT 1.3, États financiers des ministères et organismes, seront remplacés par NCCT 1.2, États financiers des ministères et organismes.

Version n° 5 - 14 juillet 2000

1. Ajout - Comptes à fins déterminées
2. Ajout - Paiements anticipés
3. Ajout - Comptes en fiducie
4. Ajout - Lexique
5. Ajout - Comptes de dépôt
6. Révision - En raison de la simplification récente des codes d'article du plan comptable, de nombreux changements ont été

apportés aux codes d'article. Toutes les opérations concernant les comptes de caisse sont comptabilisées selon le code 5299, « Augmentation ou diminution nette de l'encaisse ». De plus, les codes utilisés auparavant pour les comptes créditeurs (623X et 625X) ont été remplacés par le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs ». En outre, les codes utilisés auparavant pour les comptes débiteurs (53XX) ont été remplacés par le code 5399, « Variation nette des comptes débiteurs ». Étant donné que ces changements sont très nombreux, il est trop long de les énumérer un par un.

7. Révision - Radiation des créances, introduction et référence
8. Révision - Avances comptables, scénario B, Écriture 2b), Ct Avances comptables changé à 1 000,00.

Version n° 4 - 20 juin 2000

1. Ajout - Débiteurs, rubrique 3.2.1
2. Ajout - Radiation des créances, rubrique 3.2.5
3. Ajout - Revenus disponibles et non disponibles, rubrique 6.1
4. Ajout - Taxes de vente, rubrique 9.4 (incomplète)
5. Ajout - Références ajoutées aux rubriques 2.0, 3.1, 3.3.2, 3.6, 3.6.1.1, 4.1, 4.2, 7.1 et 9.9
6. Révision - Encaisse, rubrique 3.1, scénario A, écriture 3, justification du code d'article
7. Révision - Immobilisations corporelles, rubrique 3.6.1, Introduction
8. Révision - Contrats de location-acquisition, rubrique 3.6.1.1, scénario A, écritures 3a) et 3b), justification du code de CRF
9. Révision - Créditeurs, rubrique 4.1, scénario A, écritures 1 et 3

Version n° 3 - 19 mai 2000

1. Ajout - Contrats de location-acquisition, rubrique 3.6.1.1
2. Ajout - Opérations non monétaires, rubrique 9.9
3. Suppression - Avances de fonds de roulement, rubrique 3.3.2
4. Ajout - Avances comptables, rubrique 3.3.2
5. Révision (majeur) - Revenus reportés, rubrique 4.2
6. Révision (mineur) - Remplacement de l'en-tête « Art. éc. » par « Art. » (toutes les écritures)
7. Révision (mineur) - Remplacement de l'en-tête « Justification du code d'article économique » par « Justification du code d'article » (toutes les écritures).
8. Révision (mineur) - Préface, paragraphe a)
9. Révision (mineur) - Introduction, rubriques 1.0 à 1.8
10. Révision (mineur) - Principes comptables, rubriques 2.0, 2.3, 2.4 et 2.6
11. Révision - Encaisse, rubrique 3.1, scénario A, écriture 3
12. Révision (mineur) - Immobilisations corporelles, rubrique 3.6.1
13. Révision (mineur) - Créditeurs, rubrique 4.1 (y compris un changement de codes au scénario A, écriture 3)
14. Révision (mineur) - Charges de fonctionnement, rubrique 7.1

Version n° 2 - 14 avril 2000

1. Ajout - Rubrique 3.6, Immobilisations
2. Ajout - Rubrique 3.6.1, Immobilisations corporelles
3. Ajout - Rubrique 3.1, Encaisse, scénario C, écritures 2) et 3)
4. Ajout - Rubrique 7.1, Charges de fonctionnement, Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels
5. Révision - Rubrique 4.1, Créditeurs, Introduction, premier paragraphe
6. Révision - Le titre « Obligations d'information » a été remplacé par « Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels »

1.0 Introduction

1.1 Objectifs du Manuel

Le Manuel vise à :

- fournir des informations et des directives générales sur la comptabilité d'exercice;
- aider le personnel ministériel à comprendre les différences entre la comptabilité d'exercice, la comptabilité des autorisations et les articles de rapport;
- aider le personnel ministériel à comptabiliser les opérations tant habituelles que complexes qui sont particulières au gouvernement, en fonction de la comptabilité d'exercice, des autorisations et des articles de dépense. Cet objectif est important parce que toutes les opérations comptables doivent être enregistrées pour refléter : a) la méthode de comptabilité d'exercice, b) celle des autorisations ou des crédits et c) celle des articles de dépense;
- assister les ministères à l'égard de leurs obligations d'information et de présentation dans la préparation de leurs états financiers ministériels selon la comptabilité d'exercice intégrale.

1.2 Limites du Manuel

Il importe de noter que le Manuel n'est pas conçu pour couvrir l'ensemble des opérations et scénarios comptables possibles. Ce n'est d'ailleurs ni souhaitable ni possible en raison du nombre de permutations et de combinaisons qui existent,

particulièrement pour l'utilisation des codes d'autorisation, puisque ces derniers sont fondés dans une large mesure sur des lois ministérielles précises et sur d'autres autorisations, y compris les budgets des dépenses. Par conséquent, le présent Manuel ne fait pas autorité.

Les opérations présentées doivent être étudiées en tenant compte de ce qui précède et ne représentent pas nécessairement la seule façon de traiter une opération précise. Ainsi, le Manuel ne fournit qu'une information générale sur la majorité des opérations que les ministères auront à comptabiliser. Toutefois, les opérations étudiées et les explications fournies doivent permettre au personnel ministériel d'obtenir les directives nécessaires au traitement de la plupart des opérations. Dans d'autres circonstances, il est recommandé de communiquer avec le SCT.

Pour utiliser le présent Manuel de manière efficace, le personnel ministériel doit se référer :

- au [Manuel du plan comptable](#);
- au [protocole de transition à la SIF](#).

Les recommandations visant l'inclusion d'autres types d'opérations dans le Manuel doivent être adressées à la Division des politiques comptables du gouvernement du SCT, par téléphone, au (613) 957-2527, ou par télécopieur, au (613) 952-9613.

1.3 Conditions d'application du Manuel

Le présent Manuel sera utile à l'ensemble des ministères gouvernementaux définis comme tels en vertu de l'article 2 de la *Loi sur la gestion des finances publiques* (LGFP). Ainsi, un « ministère » est :

- a. l'un des ministères mentionnés à l'annexe I de la LGFP;
- b. l'un des secteurs de l'administration publique fédérale mentionnés à la colonne I de l'annexe I.1 de la LGFP;
- c. toute commission nommée sous le régime de la *Loi sur les enquêtes* désignée comme tel, pour l'application de la LGFP, par décret du gouverneur en conseil;
- d. tout établissement public (annexe II).

Le contenu du présent Manuel ne prévaut pas sur la législation, sur les règlements ni sur la politique du Conseil du Trésor en matière d'administration financière. S'il y a un écart entre le présent Manuel et une loi, un règlement ou une politique, ces derniers prévaudront.

1.4 Description de la comptabilité d'exercice, de la comptabilité des autorisations ou des crédits et des articles de rapport

À la suite de la mise en oeuvre intégrale de la Stratégie d'information financière le 1^{er} avril 2001, les ministères devront rendre compte des faits économiques pertinents selon a) la comptabilité d'exercice, b) les autorisations, pour déterminer les crédits et les autres autorisations et c) les articles de dépense. Même s'il peut y avoir des similitudes entre ces trois exigences, il y a quand même de nombreuses différences. Par conséquent, elles seront présentées séparément.

Les fondements sous-jacents de la comptabilité diffèrent dans une certaine mesure entre la comptabilité d'exercice et celle des crédits. Actuellement, les crédits se conforment en partie à la comptabilité d'exercice. Par conséquent, la présentation des états financiers devra respecter tant la comptabilité d'exercice intégrale que la comptabilité d'exercice partielle. Selon la comptabilité d'exercice partielle, qui s'applique actuellement aux montants présentés dans les budgets des dépenses, certaines charges sont constatées mais pas toutes; les revenus disponibles sont comptabilisés selon la méthode de la comptabilité de caisse; les éléments d'actif non financiers sont imputés aux dépenses au moment de l'acquisition. Par exemple, les créditeurs à la fin de l'exercice (CAFE) et les salaires sont constatés mais d'autres éléments comme les avantages sociaux des employés ne le sont pas. Les opérations enregistrées selon la comptabilité d'exercice peuvent influencer ou non sur les crédits et inversement. Dans ces cas, le code et les écritures appropriées doivent permettre de s'assurer que les crédits n'ont pas été affectés incorrectement. En outre, les ministères devront comptabiliser les opérations selon les articles de dépense. Il est préférable de tenir compte séparément des trois éléments que sont la comptabilité d'exercice, les autorisations et les articles étant donné que, dans de nombreuses circonstances, il n'y a pas de corrélation directe entre eux.

1.4.1 Comptabilité d'exercice

Selon la comptabilité d'exercice, les opérations sont constatées lorsque le fait économique sous-jacent a lieu, non seulement lorsque les fonds sont encaissés ou décaissés. Selon cette méthode, les opérations sont enregistrées dans des comptes d'actif, de passif, d'avoir, de revenus ou de charges.

La comptabilité d'exercice a pour objectif de s'assurer que les faits qui ont un effet sur les états financiers d'un ministère sont enregistrés dans l'exercice au cours duquel ils ont lieu, plutôt que pendant celui au cours duquel le ministère emploie son crédit. Aux termes de la comptabilité d'exercice, les revenus sont constatés lorsqu'ils sont gagnés (plutôt qu'au moment de l'encaissement des fonds) et les charges sont inscrites lorsqu'elles sont engagées (plutôt qu'au moment du décaissement des fonds). À long terme, les tendances des charges et des revenus, puisque que celles-ci reflètent les répercussions économiques sous-jacentes des décisions de fonctionnement pendant un certain délai, sont généralement plus significatives que celles des décaissements et des encaissements ou des imputations à un crédit.

La comptabilité d'exercice permet aux utilisateurs d'obtenir de l'information sur des points comme les ressources contrôlées par le ministère, ses coûts de fonctionnement et d'autres renseignements utiles pour évaluer sa situation financière et l'évolution de celle-ci au cours d'une période particulière et pour déterminer si un organisme exerce ses activités d'une

manière économique ou efficiente.

Les comptes de rapports financiers (CRF) ont été élaborés en tant que comptes distincts dans le plan comptable afin de coder les opérations en fonction de la comptabilité d'exercice.

1.4.2 Comptabilité des autorisations ou des crédits

Un crédit est une autorisation donnée par le Parlement de prélever des fonds sur le Trésor.

Par conséquent, un crédit doit être attribué avant que le gouvernement ne puisse dépenser les fonds. Certaines autorisations sont données sous la forme de limites approuvées annuellement en vertu des lois de crédits. D'autres autorisations proviennent d'autres législations, sous la forme d'autorisations législatives de dépenser à des fins déterminées (par exemple, les avantages sociaux des employés).

Le crédit est le moyen dont dispose le Parlement pour contrôler les décaissements prélevés sur le Trésor. Toutefois, certaines opérations sont imputées à un crédit de l'exercice courant mais n'influent pas sur le Trésor avant une date ultérieure ou pas du tout, comme les suivantes :

- a. certains biens ou services fournis au plus tard le 31 mars d'un exercice mais qui ne seront payés qu'après cette date;
- b. les frais facturés à un ministère par un autre;
- c. la radiation ou la dispense du remboursement de prêts, de placements ou d'avances.

En général, les opérations sont imputées à un crédit selon la « comptabilité axée sur les dépenses ». Toutefois, certaines dépenses ne sont pas imputées à un crédit avant que le paiement ne soit dû, p. ex. divers comptes de réserve ou de provision utilisés actuellement par le Secrétariat du Conseil du Trésor à l'égard des coûts des avantages sociaux des employés, des vacances à payer, des indemnités de départ, etc.

Actuellement, la comptabilité des autorisations permet aux parlementaires de contrôler la plupart des dépenses du gouvernement, au niveau tant des montants que des fins. Toutefois, elle ne fournit pas une idée d'ensemble de la situation financière du gouvernement puisqu'elle ne présente pas d'information sur les actifs et certains passifs et elle déforme l'information sur les coûts des programmes. Par exemple, si un ministère achète un immeuble, il imputera la totalité de la dépense à un crédit particulier au cours de l'année d'acquisition, même si l'immeuble sera utilisé pendant un certain nombre d'années.

1.4.3 Articles de rapport

Pour mesurer l'incidence des opérations gouvernementales sur l'économie, les dépenses sont classées en fonction du type des ressources (biens et services) acquises, des revenus perçus ou des paiements de transfert effectués. La détermination des articles détaillés, combinée à l'information sur les autres secteurs de l'économie, permet d'effectuer une analyse économique, à l'échelle nationale, des répercussions des dépenses publiques. Les articles correspondent au code de base pour la classification de l'article et sont requis à des fins statistiques à l'échelle du gouvernement. Ils peuvent servir aux ministères en tant qu'articles ministériels mais les ministères peuvent avoir besoin de plus de détails à des fins particulières.

Afin de répondre aux divers besoins d'information, plusieurs niveaux de classification par article sont utilisés. Ils suivent un ordre descendant d'agrégation de la manière suivante : catégories, sous-catégories, articles de rapport, articles économiques, d'origine et de classification et articles (d'exécution) ministériels. Les articles courants, qui correspondent au niveau le plus élevé de rapport au Parlement, peuvent être liés à des catégories ou sous-catégories précises.

1.5 Différences importantes

Afin de comprendre les principales différences entre la comptabilité d'exercice et la comptabilité des autorisations, la terminologie prend toute son importance. Il est nécessaire d'établir une distinction entre certains termes pour s'assurer que tous les utilisateurs fassent preuve de cohérence lorsqu'ils décrivent une opération, préparent une écriture de journal ou justifient divers traitements comptables.

1.5.1 Dépenses, charges et décaissements

Aux termes du paragraphe SP 1500.88, les **dépenses** représentent le coût des biens et services acquis au cours de l'exercice, peu importe si le compte a été réglé au moyen d'un paiement ou que les factures ont été reçues. Elles comprennent les paiements de transfert dus qui n'appellent aucune contrepartie directe.

Des exemples comprennent le paiement de subventions et de contributions, l'acquisition ou la construction d'immobilisations, l'acquisition de fournitures de consommation et d'entretien, etc.

Aux termes du paragraphe SP 1500.93, les **charges** représentent le coût des ressources qui sont consommées dans le cadre des activités de fonctionnement de l'exercice et qui peuvent être rattachées à ces activités.

Les charges comprennent les coûts liés aux opérations suivantes :

- les achats de biens et de services;
- les transferts gouvernementaux;
- les subventions, contributions et dons (non remboursables);

- l'utilisation d'un actif, p. ex. l'amortissement d'une immobilisation, la consommation des stocks ou les charges payées d'avance.

Les charges ne comprennent pas les opérations suivantes :

- l'acquisition ou la construction des immobilisations;
- le remboursement de la dette;
- les placements dans d'autres entités (par le biais de prêts ou d'injection de capitaux).

Pour préciser de plus cette différence, une dépense est liée à l'**acquisition** d'un bien ou d'un service tandis qu'une charge se rapporte à l'**utilisation** du bien ou du service acquis. Par exemple, le coût d'acquisition d'une immobilisation corporelle constitue une dépense et l'amortissement de cet actif est traité comme une charge dans l'état des résultats de fonctionnement de l'exercice. Au niveau conceptuel, le coût d'un actif est reporté et constaté à titre de charge d'amortissement au cours de la période pendant laquelle l'actif est utilisé pour l'exécution des programmes du gouvernement.

Un **décaissement** est une sortie de fonds, sous forme de chèques, de mandats ou de virements électroniques de fonds.

1.5.2 Revenus et encaissements

Les **revenus** correspondent à des augmentations des ressources économiques par le biais des rentrées de fonds, des améliorations des actifs ou des réductions des passifs, dans le cours normal des activités du ministère. Aux termes des paragraphes SP 1500.83-84, les revenus doivent être comptabilisés dans l'exercice au cours duquel ont eu lieu les opérations ou les faits dont ils découlent. Par exemple, les redevances sont comptabilisées au cours de l'exercice où les biens et services sont fournis, les taxes de vente et d'accises, dans l'exercice où les ventes sont conclues et les paiements de transfert liés à des ententes de partage de frais, dans l'exercice où les frais sont engagés. Les éléments qu'il est trop difficile de mesurer avant que les fonds soient reçus sont comptabilisés au moment de la réception des fonds. La comptabilisation de tous les revenus du gouvernement assure que les actifs correspondants sont comptabilisés dans l'exercice au cours duquel ils sont créés.

Les revenus comprennent les montants provenant :

- des impôts;
- de la fourniture des biens et des services;
- des intérêts.

Les revenus ne comprennent pas :

- les rentrées de fonds liées aux débiteurs, p. ex. les paiements reçus concernant des débiteurs ou des prêts;
- les remboursements de charges;
- les fonds en dépôt, p. ex. les comptes de dépôt ou fiduciaires, etc.

Les revenus gagnés mais qui n'ont pas été reçus au cours de l'exercice sont inclus dans les débiteurs.

Un **encaissement** est une rentrée de fonds, sous forme d'espèces, de chèques ou de virements électroniques de fonds.

1.6 Directives sur la comptabilité d'exercice

La présente rubrique fait un survol de la comptabilité d'exercice dans un environnement gouvernemental.

Normes comptables

Les « ministères » appliqueront les principes comptables généralement reconnus (PCGR) aux termes du Manuel de comptabilité de l'Institut canadien des Comptables Agréés (ICCA) pour le secteur public (*Manuel SP*). Plus précisément, les ministères appliqueront la « comptabilité axée sur les charges » aux termes du *Manuel SP* (SP 1500.93). Sous réserve des modifications et des interprétations fondées sur les Normes comptables du Conseil du Trésor (NCCT), le *Manuel SP* sera le Manuel de référence faisant autorité. Dans les circonstances où un élément précis n'est pas traité dans le *Manuel SP*, il faudra alors se référer au *Manuel de l'Institut canadien des Comptables Agréés (Manuel de l'ICCA)*.

Le présent Manuel de comptabilité selon la SIF se réfère aux normes comptables lorsque celles-ci sont pertinentes. Ces normes font partie des PCGR. Le cas échéant, le texte présente une courte description des exigences de la norme, ainsi que des précisions sur des traitements comptables supplémentaires ou de rechange. Il y a lieu de se référer aux normes comptables pertinentes pour connaître l'ensemble de leurs exigences.

1.7 Autres directives

Tel qu'il a été mentionné à la rubrique 1.2, le présent Manuel ne couvre pas tous les scénarios possibles. De plus, le *Manuel SP* et le *Manuel de l'ICCA* peuvent manquer de précision dans certaines circonstances. Par conséquent, il peut s'avérer nécessaire de consulter d'autres sources pour déterminer le traitement le plus approprié à une situation particulière. Un manuel de comptabilité intermédiaire ou avancée présentant divers scénarios peut constituer une source précieuse d'information pour les ministères. De plus, le manuel de l'Institut canadien des compagnies immobilières publiques peut être très utile aux ministères qui ont à résoudre des problèmes relatifs à des biens immobiliers.

En outre, les ministères eux-mêmes devront assumer la responsabilité d'élaborer des directives précises concernant leurs activités. Ainsi, chaque ministère doit préparer une ligne directrice en comptabilité qui sera suffisamment précise pour lui permettre de tenir compte de ses circonstances particulières.

1.8 Rapports ministériels

Chaque ministère, au sens de l'article 2 de la LGFP, produira chaque année un jeu complet d'états financiers au 31 mars qui devra être dressé de manière à réussir le test d'une vérification. Ces états comprendront l'état de la situation financière, l'état des résultats de fonctionnement, l'état des besoins de trésorerie, l'état des autorisations de dépenser utilisées ainsi que les notes et les annexes y afférentes.

Les états financiers, accompagnés d'une déclaration de responsabilité de la direction et du rapport du vérificateur (en vertu d'une loi ou d'une politique, le cas échéant), devront être fournis au Receveur général du Canada au plus tard le 15 juin de chaque année. Les ministères intégreront ces états financiers dans les rapports ministériels sur le rendement aux fins de publication.

Dans la mesure du possible, l'information financière ministérielle actuellement présentée dans les Comptes publics sera incluse dans les états financiers ministériels ou dans l'information financière supplémentaire afférente aux Comptes publics. Toute l'information financière nécessaire à l'échelle du gouvernement continuera d'être publiée dans les Comptes publics.

2.0 Principes comptables

Pour dresser les états financiers, certains principes comptables généralement reconnus doivent être compris avant d'analyser chacune des opérations.

2.1 Continuité de l'exploitation

Selon le principe de la continuité de l'exploitation, le ministère continuera d'exercer ses activités dans un avenir prévisible et il ne prévoit pas réduire ses opérations.

Les répercussions du principe de la continuité de l'exploitation sont fondamentales. Le principe du coût d'origine (décrit ci-dessous) est d'une utilité relative sans le principe de la continuité de l'exploitation. Par exemple, les politiques d'amortissement ne sont justifiables et appropriées que dans le cas de la continuité des activités du ministère.

2.2 Coût d'origine

La détermination de la base de mesure selon laquelle un élément est comptabilisé dans les états financiers a été l'un des problèmes les plus difficiles à résoudre en comptabilité. Certaines bases ont été établies pour évaluer la valeur d'un élément, p. ex. la valeur de remplacement, la valeur de réalisation nette (le produit net qui est tiré de la vente d'un actif), la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs, la valeur marchande, le coût historique (déduction faite de l'amortissement, le cas échéant), etc.

En général, aux termes des PCGR en vigueur, les opérations et les faits sont constatés dans les états financiers en fonction de l'encaisse ou des quasi-espèces payées ou reçues ou de la juste valeur qui leur a été attribuée au moment de leur réalisation, c.-à-d. le coût d'origine. En se fondant sur le coût d'origine pour la tenue des registres, les états financiers présenteront une information objective et vérifiable. Le coût d'origine permet aux utilisateurs des états financiers d'avoir un point de repère stable et cohérent sur lequel ils peuvent compter pour déterminer les tendances.

Ce concept est particulièrement fondamental puisqu'une vive controverse est soulevée par l'évaluation des biens immobiliers et des autres immobilisations corporelles utilisées par les ministères depuis de nombreuses années. Le coût historique n'est pas toujours connu ni pertinent pour les utilisateurs des états financiers et doit être soutenu par une information financière supplémentaire pertinente pour la prise de décision.

2.3 Principe du rapprochement

Selon le principe du rapprochement, les revenus et les charges sont constatés lorsqu'ils sont respectivement gagnés ou engagés et non pas lorsqu'ils sont respectivement reçus ou payés, ou imputés à un crédit.

Aux termes du principe du rapprochement, l'inclusion ou l'exclusion d'un élément des revenus ou des charges dépendra de l'exercice auquel l'élément est rattaché, au cours duquel il a été reçu ou exécuté ou pendant lequel il a été consommé, utilisé ou perdu, toujours en tenant compte de l'importance relative.

Dans la littérature comptable générale, le principe du rapprochement se rapporte habituellement au rapprochement des revenus et des charges. Toutefois, sauf dans quelques circonstances, les ministères ne génèrent pas de revenus non fiscaux importants et sont plutôt financés par le biais de crédits. Ainsi, le principe du rapprochement doit s'appliquer quelque peu différemment. Par conséquent, les revenus doivent être constatés lorsque les biens ont été vendus ou les services fournis et les charges doivent être rapprochées des extrants de l'exécution des programmes liés à la prestation des services au public.

Par exemple, dans le cas des immobilisations corporelles, une politique de répartition systématique et rationnelle sert à appliquer approximativement le principe du rapprochement. Cette méthode de constatation des charges exige que l'on pose des hypothèses sur les avantages qui sont tirés d'une opération ainsi que sur le coût associé à ces avantages. Le coût d'un actif à long terme est réparti sur les exercices au cours desquels l'actif sera utilisé parce que l'on présume que l'actif

contribuera à la production des extraits du programme tout au long de sa vie utile.

2.4 Permanence des méthodes

Le traitement comptable d'éléments semblables doit être le même tout au long de l'exercice, comme d'un exercice à l'autre. Une telle cohérence est particulièrement importante si, par exemple, les utilisateurs veulent comparer les données d'exercices consécutives pour établir les tendances des revenus et des charges. En général, des modifications de conventions et de méthodes comptables ne doivent être apportées que si elles contribuent à une présentation plus fidèle des états financiers. Toute modification ayant une incidence importante sur les résultats ministériels ou consolidés ne doit être effectuée qu'après en avoir discuté avec le SCT.

La permanence des méthodes ne signifie pas que des organismes distincts doivent appliquer les mêmes méthodes comptables. Il s'agit plutôt d'améliorer la comparabilité entre les ministères. Toutefois, une telle uniformité peut faire en sorte que des circonstances différentes entre les ministères soient présentées comme étant semblables. Par exemple, les politiques d'amortissement doivent être fondées sur ce qui reflète le mieux la consommation d'un actif selon le cadre de fonctionnement particulier, cadre qui peut être différent d'un ministère à l'autre.

2.5 Importance relative

L'importance relative est un terme qui sert à décrire la signification de l'information financière à l'intention des utilisateurs. Elle fait appel au jugement en fonction des circonstances. Un élément ou un groupe d'éléments a une importance relative si son omission ou sa présentation erronée peut influencer ou modifier sur une décision. En d'autres mots, il doit faire une ou ne doit pas être présenté. Il est difficile de fournir des directives précises pour aider à déterminer quand un élément a une importance relative ou non, puisque celle-ci dépend de la valeur relative de l'élément par rapport à celle des autres et de la nature même de l'élément.

Pour déterminer si un élément ou un groupe d'éléments a une importance relative, les facteurs suivants doivent être pris en considération :

- la valeur de l'élément;
- la nature de l'élément; par exemple, des irrégularités ou des actes frauduleux commis par le personnel ministériel peuvent avoir une importance relative même si les montants étaient peu élevés;
- les incidences cumulatives, soit le total de chacun des montants, sur l'ensemble des états financiers.

Il importe de noter que les informations précises à fournir dans les états financiers annuels, en vertu de la législation, doivent l'être sans égard aux montants concernés.

Il faut faire attention aux éléments négligeables dont la présentation peut influencer défavorablement sur la clarté et la compréhension des états financiers et des notes y afférentes.

2.6 Primauté de la substance sur la forme

Les états financiers doivent présenter la substance économique des opérations et des faits même si leur nature juridique peut suggérer un traitement différent. Ainsi, les ministères doivent faire en sorte que les opérations et les faits ayant une incidence sur leur entité soient présentés dans les états financiers d'une manière conforme aux opérations et faits réels sous-jacents. Par conséquent, les opérations et les faits sont comptabilisés et présentés de façon à transmettre leur substance plutôt que leur nature juridique ou autre. Par exemple, a) le preneur doit présenter les contrats de location-acquisition comme étant l'acquisition d'un actif et la prise en charge d'une obligation étant donné qu'aux termes d'un tel contrat, le bailleur transfère au preneur pratiquement tous les avantages et les risques inhérents à la propriété du bien loué, et b) les contributions remboursables apparaissent comme une dépense de l'exercice mais certaines d'entre elles sont en réalité des prêts. Par conséquent, les contributions correspondant à la définition d'un prêt au sens du *Manuel SP* doivent être comptabilisées comme un prêt. Certaines contributions devront peut-être être traitées comme des prêts à des conditions de faveur.

3.0 Actif

Les actifs sont des ressources économiques dont dispose un gouvernement à la suite d'opérations ou d'événements antérieurs et qui peuvent se traduire par un avantage économique futur.

Un actif comporte trois caractéristiques essentielles :

- il représente un avantage futur ayant la capacité, à lui seul ou en combinaison avec d'autres actifs, de produire des mouvements de trésorerie nets ou encore d'être converti en biens ou services;
- le gouvernement contrôle l'accès à l'avantage;
- l'opération ou l'événement qui a accordé au gouvernement le droit à l'avantage ou son contrôle s'est déjà produit (SP 3150.04).

Les actifs sont inscrits à l'état de la situation financière d'un ministère. Ils sont divisés en deux catégories, les actifs financiers et les actifs non financiers.

Actifs financiers

Il s'agit des actifs disponibles à la fin d'un exercice comptable qui sont supposés être convertis en disponibilités. Ils ne sont pas

destinés à la consommation dans le cours normal des activités du ministère. Ce type d'actif comprend entre autres les liquidités, les comptes débiteurs, les prêts et avances ainsi que les stocks destinés à la revente.

Actifs non financiers

Il s'agit des actifs dont la durée de vie peut excéder l'exercice comptable et qui sont destinés à la consommation dans le cours normal des activités du ministère. En règle générale, ils sont convertis en charges dans une période ultérieure. Ce type d'actif comprend entre autres les immobilisations, les stocks de fournitures et les paiements anticipés, incluant les paiements de transfert.

3.1 Encaisse

Introduction

Du point de vue d'un ministère, l'encaisse comprend les disponibilités détenues, les fonds en transit et les disponibilités à vue.

Il importe de noter que le principal aspect de l'encaisse est lié au traitement quotidien des fonds publics d'un ministère type portés au crédit du Receveur général du Canada. Les écritures relatives à l'encaisse dans les registres du Receveur général du Canada et les montants en devises ne font pas l'objet du présent Manuel.

Références

- SP 1500.49-.51
- NCCT 1.1 et 1.2
- Manuel du Receveur général
- Chapitre 5, « Le Système de services bancaires (SSB) et les ministères »
- Chapitre 10, « Écritures comptables centrales et ministérielles dans un environnement parfaitement conforme à la SIF »

Scénario A - Le ministère encaisse des fonds pour des services rendus

Le ministère reçoit un chèque de 25 000 \$ par la poste d'un client pour des services rendus à ce dernier.

Écritures

1) Le ministère reçoit le chèque du client ***

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	25 000	11125	R300	5299
Ct Revenus, débiteurs, etc.	25 000	*	*	*

* Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les débiteurs pour connaître le code.

Justification du code de CRF : (SP 1500.49-51) - le ministère comptabilise le chèque comme étant en main et attendant le dépôt dans une banque à charte. L'écriture de contrepartie au crédit touche un poste de revenus ou de débiteurs.

Justification du code d'autorisation : le code d'autorisation est R300, « Autres actifs et passifs ». L'encaisse n'influe pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse.

2) Chèque déposé par le ministère dans une banque à charte ***

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Dépôts en transit au Receveur général	25 000	11123	R300	5299
Ct Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	25 000	11125	R300	5299

Justification du code de CRF : (NCCT 1.1, SP 1500.49-51) - le ministère dépose le chèque dans une banque à charte et enregistre le montant comme étant en transit au RG. L'écriture de contrepartie au crédit reflète le transfert des fonds détenus

aux dépôts en transit au RG.

Justification du code d'autorisation : le code d'autorisation est R300, « Autres actifs et passifs ». L'encaisse n'influe pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse.

3) Le ministère reçoit un avis du RG confirmant que les fonds ont été envoyés de la banque à charte à la Banque du Canada

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Compte de contrôle des dépôts en espèces 25 000 62DDD 0000 0000

Ct Dépôts en transit au Receveur général 25 000 11123 R300 5299

Justification du code de CRF : (SP 1500.49-51) - le ministère enregistre les fonds comme étant reçus par le RG, ce qui entraîne une écriture de contrepartie au débit du compte de contrôle des dépôts en espèces. Les trois derniers chiffres du compte de contrôle correspondent au numéro du ministère.

Justification du code d'autorisation : le code d'autorisation est 0000 pour le « Compte de contrôle des dépôts » et R300, « Autres actifs et passifs », pour les dépôts en transit au RG. L'encaisse n'influe pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé.

Justification du code d'article : tous les comptes de contrôle du RG, à l'exception des comptes de contrôle des RI, ont un code 0000. Le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse.

Scénario B - Comptabilisation des fonds par le ministère lors du dépôt à une banque à charte

*** Nota : si le ministère comptabilise des fonds lors du dépôt à une banque à charte, l'écriture est alors une combinaison de l'enregistrement débiteur du point 2) du scénario A et de l'enregistrement créditeur du point 1) du scénario A présentés ci-dessus.

Écritures

1) Le ministère comptabilise les fonds au moment du dépôt ***

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Dépôts en transit au Receveur général 25 000 11123 R300 5299

Ct Revenus, débiteurs, etc. 25 000 * * *

* Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les débiteurs pour connaître le code.

2) Le ministère reçoit un avis du RG confirmant que les fonds ont été envoyés de la banque à charte à la Banque du Canada.

Il y a lieu de se reporter à l'écriture 3) du scénario A.

Scénario C - Réception par le ministère d'un paiement en trop à un fournisseur

Le ministère reçoit par la poste un chèque de 500 \$ par la poste d'un fournisseur, avec une note indiquant que le montant correspond à un paiement en trop de la part du ministère.

Écritures

1) Le ministère reçoit 500 \$ d'un fournisseur, montant qui correspond à un paiement en trop.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général 500 11125 R300 5299

Justification du code de CRF : (SP 1500.49-51) - le ministère comptabilise les fonds comme étant en main et attendant d'être remis au Receveur général (RG). L'écriture de contrepartie au crédit touche les charges de fonctionnement puisque le montant avait été enregistré initialement comme une charge. Le compte d'avances remboursables de la TPS est imputé au crédit pour la portion de la TPS qui a été payé en trop.

Justification du code d'autorisation : le code d'autorisation est R300, « Autres actifs et passifs ». L'encaisse n'influe pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé.. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111.

¥ Si les fonds sont reçus pendant l'exercice au cours duquel le paiement en trop a été versé, il faut créditer le crédit pertinent, c.-à-d. B11A - Crédit pour dépenses de programmes ou B12A - Crédit pour charges de fonctionnement. Toutefois, si les fonds sont reçus au cours d'un exercice postérieur à celui pendant lequel le montant a été imputé au crédit, l'enregistrement créditeur doit alors être fait au compte « D311 - Autres revenus non fiscaux législatifs - Recouvrements de charges d'exercices antérieurs ».

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. La TPS doit être reflétée à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ».

L'article approprié dépend de la nature du bien ou du service en question.

1) Il y a lieu de se reporter à l'écriture 2) du scénario A.

2) Il y a lieu de se reporter à l'écriture 3) du scénario A.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

On s'attend à ce que la totalité de l'encaisse ait été compensée et déposée à la fin de l'exercice. Par conséquent, sauf pour des exceptions mineures, il ne doit pas y avoir d'encaisse à l'état de la situation financière du ministère en date du 31 mars (NCCT 1.2).

3.2 Débiteurs

Les débiteurs sont des actifs financiers prenant la forme de créances envers des clients et autres débiteurs pour paiement, biens ou services fournis. Ils comprennent les comptes débiteurs, les prêts non remboursés et les avances comptables.

Les débiteurs doivent être estimés à leur valeur de réalisation nette, c'est-à-dire le montant net que l'on s'attend à recevoir en liquidités, et non pas nécessairement le montant légalement dû. La détermination de la valeur de réalisation nette nécessite l'estimation des débiteurs irrécouvrables. Lorsqu'un compte débiteur est jugé être irrécouvrable, il doit être déduit.

Les débiteurs sont traités comme des actifs financiers dans l'état de la situation financière.

3.2.1 Comptes Débiteurs

Introduction

Les comptes débiteurs sont classés dans les actifs à court terme et sont généralement, mais pas nécessairement, recouverts au cours de l'exercice. La présente rubrique ne traite pas des débiteurs au titre des revenus fiscaux puisque ce type de débiteurs n'est pas couvert dans le Manuel de comptabilité.

Les comptes débiteurs comprennent les comptes clients, soit les montants dus par les clients pour les biens ou les services fournis dans le cadre des activités normales, et les créances diverses, soit les montants liés à diverses opérations, y compris les revenus de placement (dividendes), les intérêts créditeurs, les remboursements des trop-payés et les recouvrements.

Des créances à recevoir doivent être enregistrées pour les montants estimatifs des biens ou des services fournis mais non comptabilisés à la fin de chaque mois, lorsque ces montants sont importants. Ces écritures doivent être contrepassées une fois que les montants finals sont connus, de sorte que des comptes débiteurs sont comptabilisés à ce moment-là ou au début du mois suivant, en fonction du système ministériel.

Provision pour créances douteuses

Les comptes débiteurs doivent être évalués à leur valeur de réalisation nette, soit le montant net en espèces que l'on prévoit toucher et non pas nécessairement le montant qui est légalement à recevoir. La détermination de la valeur de réalisation nette exige une estimation des créances irrécouvrables.

Une provision pour créances douteuses peut correspondre à un pourcentage des comptes débiteurs ou à un montant établi à l'aide d'une balance chronologique.

Références

- ICCA 3020
- *Règlement sur la radiation des créances (1994)*, en vertu du paragraphe 25(1) de la *Loi sur la gestion des finances publiques*

Scénario A - Vente de biens

Le ministère vend des produits d'information à un tiers pour 500 \$. (Présumez que le ministère n'a pas d'autorisation de dépenser ses revenus.) Des exemples d'autorisations de dépenser ses revenus sont donnés au scénario B de la rubrique sur les revenus.

Écritures

1) Le ministère vend des produits d'information à un tiers pour 500 \$. Les biens n'ont pas encore été payés.

(Hypothèse : la vente a lieu en Ontario. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les taxes de vente en ce qui a trait aux autres provinces.)

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Comptes débiteurs - revenus non fiscaux	575	11221	R300	5399
Ct Taxe de vente provinciale, sauf la TVH	40	21151	R300	6299
Ct Taxe sur les produits et services (TPS) (y compris la TVH) à payer à Revenu Canada	35	21134	R300	6299
Ct Ventes de biens et de produits d'information	500	42315 (*)		4546

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les revenus, scénario A, écriture 1 pour les justifications des codes de CRF, d'autorisation et d'article.

Les écritures relatives au règlement de la taxe sur les produits et services à payer sont présentées à la rubrique sur les taxes de vente.

Les écritures relatives au règlement de la taxe de vente provinciale (TVP) à payer (qui est traitée comme tout autre compte client) sont présentées à la rubrique sur les créditeurs.

2) Facture payée en totalité

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	575	11125	R300	5299
Ct Comptes débiteurs - revenus non fiscaux	575	11221	R300	5399

D'autres écritures relatives à l'encaisse sont présentées à la rubrique sur l'encaisse.

Justification du code de CRF : puisque le tiers a payé le ministère, le montant est porté au crédit des comptes débiteurs et augmente les disponibilités détenues par le ministère.

Justification du code d'autorisation : le règlement des comptes débiteurs n'influe pas sur les crédits, de sorte que le code R300 est utilisé.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Le code 5399, « Variation nette des comptes débiteurs », permet de refléter l'incidence nette sur les comptes débiteurs.

Scénario B - Établissement d'une provision pour créances douteuses

En fonction des résultats antérieurs, le ministère peut estimer le pourcentage de ses débiteurs non réglés qui peuvent vraisemblablement devenir irrécouvrables et ce, sans viser de comptes précis. Le pourcentage des débiteurs peut être calculé

à l'aide d'un taux pondéré reflétant une estimation des débiteurs irrécouvrables ou d'une balance chronologique fondée sur un pourcentage différent et tenant compte des résultats antérieurs des divers groupes d'âge.

En fonction d'une balance chronologique, le ministère constitue une provision pour créances douteuses de 10 000 \$.

Écritures

1) Établissement de la provision pour créances douteuses

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Mauvaises créances	10 000	51732	F122	3462
Ct Provision pour créances douteuses	10 000	11229	F412	7021

Justification du code de CRF : la provision pour créances douteuses et une somme au titre des mauvaises créances sont comptabilisées en même temps. La provision pour créances douteuses est un compte de contrepartie (d'un compte d'actif) et est déduite du montant brut des débiteurs à l'état de la situation financière.

Justification du code d'autorisation : puisque l'établissement d'une provision pour créances douteuses n'influe pas sur les crédits, des codes F s'appliquent, soit le code F122, « Provisions pour créances douteuses », pour les mauvaises créances, et le code F412, « Modification des provisions pour créances douteuses », au titre de la provision pour créances douteuses.

Justification du code d'article : l'établissement de la provision pour créances douteuses n'influe pas sur les articles. Les mauvaises créances constituent une charge hors caisse et relèvent donc de l'article courant 12 et de la sous-catégorie 34. Le code d'article est 3462 pour les mauvaises créances. La sous-catégorie 70 s'applique aux éléments hors caisse relatifs aux actifs et aux passifs et le code d'article 7021, à la provision pour créances douteuses.

Scénario C1 - Radiation des comptes clients

Un compte client de 300 \$ est présumé irrécouvrable et est donc radié.

Écritures

1) Enregistrement de la radiation d'un compte client de 300 \$

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Provision pour créances douteuses	300	11229	F412	7021
Ct Débiteurs - revenus non fiscaux	300	11221	R300	5399

Justification du code de CRF : un compte client doit être radié dès qu'il est présumé irrécouvrable. Le solde est supprimé des registres par le biais d'enregistrements débiteur à la provision pour créances douteuses et créditeur aux débiteurs - revenus non fiscaux.

Justification du code d'autorisation : puisque les charges liées aux produits vendus ont été imputées au départ à un crédit budgétaire (de charges de fonctionnement, de programmes, en capital, etc.), il n'est pas nécessaire de les supprimer des registres par le biais d'un crédit budgétaire. Par conséquent, il n'y a pas d'incidence sur les autorisations. Ainsi, le code R300 s'applique aux débiteurs et le code F412, « Modification des provisions pour créances douteuses », à la provision pour créances douteuses. Même s'il n'y a pas d'incidence sur une autorisation, l'approbation du Conseil du Trésor peut cependant être requise. Il y a lieu de se reporter à l'article 25 de la LGFP et aux articles 4 et 5 du *Règlement sur la radiation des créances*.

Justification du code d'article : le code 5399, « Variation nette des débiteurs », permet de refléter l'incidence nette sur les débiteurs. La sous-catégorie 70 s'applique aux éléments hors caisse relatifs aux actifs et aux passifs et le code d'article 7021, à la provision pour créances douteuses.

Scénario C2 - Recouvrement d'un compte client qui avait été radié

Le compte client de 300 \$ qui avait été radié est recouvré six mois plus tard.

Écritures

1) Enregistrement du recouvrement du débiteur

1a) Rétablissement du débiteur

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Débiteurs - revenus non fiscaux 300 11221 R300 5399

Ct Provision pour créances douteuses 300 11229 F412 7021

Justification du code de CRF : il faut d'abord rétablir le débiteur par le biais d'enregistrements débiteur aux débiteurs et créditeur à la provision pour créances douteuses.

Justification du code d'autorisation : il n'y a pas d'incidence sur les autorisations. Ainsi, le code R300 s'applique aux débiteurs et le code F412, « Modification des provisions pour créances douteuses », à la provision pour créances douteuses.

Justification du code d'article : le code 5399, « Variation nette des débiteurs », permet de refléter l'incidence nette sur les débiteurs. Le code d'article 7021 s'applique à la provision pour créances douteuses.

1b) Enregistrement du recouvrement

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général 300 11125 R300 5299

Ct Débiteurs - revenus non fiscaux 300 11221 R300 5399

Justification du code de CRF : la réception du paiement du client accroît les disponibilités détenues par le ministère et les débiteurs sont réduits d'autant.

Justification du code d'autorisation : il n'y a pas d'incidence sur les autorisations. Par conséquent, le code R300 s'applique tant aux débiteurs qu'aux disponibilités détenues par le ministère.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Le code 5399, « Variation nette des comptes débiteurs », permet de refléter l'incidence nette suivant la réception du paiement du client.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les débiteurs sont classés dans les actifs à l'état de la situation financière. Les débiteurs sont évalués aux montants qui doivent être réalisés, c.-à-d. déduction faite de la provision pour créances douteuses.

3.2.2 Prêts à recevoir - Généralités

Introduction

Perspectives de la comptabilité d'exercice

Un prêt à recevoir est un actif financier du gouvernement (agissant en qualité de prêteur) lié à la promesse faite par un emprunteur de rembourser un certain montant à un ou des moments précis ou sur demande, montant auquel s'ajoutent généralement des intérêts.

Les modalités du contrat de prêt en précisent l'échéance. Elles peuvent établir une ou des dates de remboursement ou décrire les circonstances particulières qui détermineront le mode de remboursement. Par exemple, le remboursement peut dépendre d'événements futurs, comme les prix des marchandises ou les résultats de fonctionnement (SP 3050.07).

Constataion

Un prêt à recevoir doit être inscrit à l'état de la situation financière du gouvernement lorsque :

- a. le gouvernement assume les risques liés au paiement du capital et des intérêts et acquiert le droit de recevoir ce capital et ces intérêts;
- b. le montant du prêt peut être mesuré avec exactitude.

Cela coïncide généralement avec le versement des fonds, l'échange contre d'autres actifs ou la prise en charge d'obligations

(SP 3050.26).

Un prêt à recevoir doit être supprimé de l'état de la situation financière du gouvernement lorsqu'il a été remboursé, que les risques et les avantages qui lui sont liés ont été transférés, que le droit au remboursement est venu à échéance ou a été abandonné ou qu'il a été radié (SP 3050.28).

Aux fins des radiations et des provisions, il y a deux types de prêts à recevoir :

- a. ceux qui sont imputés à un crédit non budgétaire (crédits G et H);
- b. ceux qui sont imputés à un crédit budgétaire (crédit B), p. ex. une contribution remboursable inconditionnelle.

Radiations

Aux fins de la comptabilité d'exercice, lorsque le montant d'une perte a été établi avec assez de précision et que son recouvrement n'est pas réaliste, le prêt à recevoir doit être réduit du montant de la perte (SP 3050.38).

Aux fins de la comptabilité des autorisations, les prêts à recevoir qui ont été imputés à un crédit non budgétaire exigent une imputation à un crédit budgétaire lorsqu'ils doivent être radiés (scénario B), alors que les prêts à recevoir imputés initialement à un crédit budgétaire n'ont pas à être imputés à un crédit lorsqu'ils sont radiés.

Provisions

Il importe de noter que les ministères **n'établiront pas de provision** à l'égard des prêts à recevoir irrécouvrables (pour les **prêts imputés à un crédit non budgétaire**). Ces opérations seront centralisées et exécutées par le Secrétariat du Conseil du Trésor. Toutefois, les ministères devront fournir toute l'information nécessaire au SCT afin d'établir la provision même s'ils ne comptabiliseront pas l'opération dans leurs registres.

Dans le cas des **prêts à recevoir imputés à un crédit budgétaire**, les ministères devront **établir une provision** à l'égard des prêts qu'ils estimeront irrécouvrables.

Références

- [Politique sur les paiements de transfert](#).
- NCCT 3.2 Transferts (Subventions et contributions)
- SP 3050
- Rubrique *Radiation des créances* du présent Manuel
- *Règlement sur la radiation des créances (1994)*, en vertu du paragraphe 25(1) de la *Loi sur la gestion des finances publiques*
- LGFP, articles 23, 24 et 25

Scénario A

Le ministère accorde un prêt de 500 000 \$ à un organisme pour financer la construction de bâtiments d'exposition. Le prêt porte intérêt à un taux de 6 % par année et est remboursable en versements mensuels à la fin de chaque mois pendant une période de cinq ans (il n'y a pas de modalités prévoyant des réductions aux termes de ce scénario).

Écritures

1) Versement du prêt de 500 000 \$

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Prêts à recevoir 500 000 13341 H/G* 5010

Ct Créiteurs 500 000 21111 R300 6299

Justification du code de CRF : le prêt est inscrit dans les registres à sa valeur comptable.

Justification du code d'autorisation : les prêts à recevoir ordinaires de type H/G* sont imputés à des crédits non budgétaires. Dans le cas présent, le code H201 est approprié mais, selon la situation, le crédit imputé peut être soit un crédit de prêt non législatif HXXX, soit un crédit de prêt législatif GXXX.

Justification du code d'article : le code 5010, « Acquisition de prêts en espèces », sert à établir le prêt à recevoir. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », sert à indiquer l'établissement d'un créiteur.

2) Comptabilisation des intérêts courus à recevoir et des intérêts créditeurs

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Intérêts courus à recevoir 2 500 11234 R300 5399

Ct Autres revenus de placements (RP) provenant de tiers (intérêts créditeurs) 2 500 42129 E500 4804

Justification du code de CRF : à mesure que des intérêts sont générés, ils sont constatés périodiquement en tant que revenus de la période. Dans le cas présent, les intérêts courus à recevoir et les intérêts créditeurs sont comptabilisés mensuellement. Toutefois, selon le seuil d'importance relative du ministère, les intérêts peuvent être enregistrés moins souvent. Le montant des intérêts pour le premier mois est calculé de la manière suivante : $500\,000 \$ \times (6\% / 12 \text{ mois}) = 2\,500 \$$.

Justification du code d'autorisation : les intérêts courus à recevoir n'influent pas sur les crédits, de sorte que le code R300 s'applique. Le code E500 sert à enregistrer les intérêts créditeurs sur les prêts.

Justification du code d'article : le code 4804, « Intérêts sur les prêts et avances d'entreprises privées au Canada », sert à enregistrer les intérêts créditeurs sur les prêts. Le code 5399, « Variation nette des débiteurs », permet de refléter l'incidence nette sur les intérêts courus à recevoir.

3) Pour enregistrer les remboursements périodiques du prêt

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général 9 666,40 11125 R300 5299

Ct Prêts à recevoir 7 166,40 13341 H/G* 5015

Ct Intérêts courus à recevoir 2 500,00 11234 R300 5399

Justification du code de CRF : à mesure que le prêt est remboursé, les disponibilités en espèces du ministère augmentent, comme le reflète l'enregistrement débiteur aux « Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général ». Le montant impayé du prêt à recevoir est également réduit. Lorsque les intérêts sont payés, les intérêts courus à recevoir diminuent. Le montant du remboursement du prêt est de 9 666,40 \$, soit la somme de 7 166,40 \$ (tranche du capital) et de 2 500 \$ (intérêts). Un logiciel spécialisé sert à calculer ces montants.

Justification du code d'autorisation : H/G* le remboursement du prêt doit être retourné au code de crédit qui a été imputé lorsque le prêt a été lancé. Ceci permettra la préparation de l'information pour le tableau Provenance et utilisation des autorisations budgétaires par portefeuille ministériel dans le volume II, partie I des Comptes publics. Le retour du remboursement au crédit imputé lorsque le prêt a été lancé ne permet pas au ministère d'utiliser ce montant pour des avances additionnelles de prêts. La charge est au ministère de s'assurer de l'application propre des codes d'autorisation. Si le remboursement de prêt n'influe pas sur les crédits, le code R300 s'applique à l'égard tant des prêts à recevoir que des intérêts courus à recevoir. L'encaisse n'influe pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : Le ministère comptabilise les fonds comme reçus par le RG, ce qui entraîne une écriture de contrepartie au débit pour refléter l'incidence sur les comptes de contrôle des dépôts. Le code 5015, « Remboursement de prêts en espèces », sert à indiquer le remboursement du prêt. Le code 5399, « Variation nette des débiteurs », permet de refléter l'incidence nette sur les intérêts courus à recevoir. Le code 5299, « Augmentation ou diminution nette de l'encaisse », permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse.

Scénario B - Radiation d'un prêt à recevoir

Le ministère a déterminé qu'une tranche de 50 000 \$ du prêt accordé est irrécouvrable, de sorte que ce montant devra être radié. Le ministère a obtenu l'autorisation nécessaire pour la radiation du prêt.

Écritures

1) Radiation du prêt

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Mauvaises créances 50 000 51732 B161 3215/3217

Justification du code de CRF : un prêt à recevoir doit être radié aussitôt qu'il est jugé irrécouvrable. Le solde est supprimé des registres par le biais d'un enregistrement débiteur aux mauvaises créances et d'un enregistrement créditeur aux prêts à recevoir. Les mauvaises créances sont imputées directement étant donné que le ministère n'a pas établi de provision pour mauvaises créances à l'égard de ces prêts.

Justification du code d'autorisation : puisque le prêt à recevoir a été imputé initialement à un crédit non budgétaire, une radiation exige une imputation à un crédit budgétaire. Afin de radier le prêt à recevoir, la charge pertinente est imputée selon le code B161, « Radiation de dettes ». Toutefois, ce code ne s'applique qu'aux prêts non législatifs ayant été accordés. Le code B162 doit être utilisé si le prêt fait l'objet d'une remise. De plus, une autorisation parlementaire est nécessaire à la radiation du prêt. Un code F sert à effectuer un enregistrement créditeur relatif à une radiation. Se référer à la section 3.2.4 Radiation des créances pour plus d'information.

Justification du code d'article : si le prêt est radié, le code d'article est 3215 « Radiations de prêts, dotations en capital et avances ». Si le prêt fait l'objet d'une remise, le code d'article est 3217, « Remises de prêts, dotations en capital et avances ». La radiation d'un prêt exige l'utilisation du code 5021.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les prêts à recevoir doivent être présentés dans les actifs financiers à l'état de la situation financière du ministère.

Pour décrire les conventions comptables choisies et appliquées aux prêts à recevoir, les ministères doivent présenter :

- a. le fondement de l'évaluation initiale à l'état de la situation financière;
- b. la convention relative aux provisions pour moins-value, aux radiations et aux recouvrements;
- c. la convention relative à la constatation des intérêts créditeurs (SP 3050.54).

Les états financiers ministériels doivent présenter la nature et les modalités des catégories importantes de prêts à recevoir, y compris :

- a. le coût comptabilisé, la provision pour moins-value connexe et la valeur recouvrable nette;
- b. les modalités générales des prêts à recevoir :
 - i. le mode de remboursement;
 - ii. le taux d'intérêt appliqué;
 - iii. une description des modalités de remise et autres dont les prêts sont assortis;
 - iv. les sûretés détenues pour la catégorie de prêts;
- c. le montant des prêts à recevoir libellés en devises, la devise pertinente, l'équivalent en dollars canadiens et la méthode de conversion (SP 3050.56).

3.2.2.1 Contributions remboursables inconditionnelles

Introduction

Les contributions remboursables sans condition (CRC) sont des contributions qui doivent être remboursées sans réserve. L'accord de contribution fait état de modalités de remboursement précises qui déterminent la date et le montant des versements.

À toutes fins pratiques, ce type de contribution est un prêt. En conséquence, ces contributions sont classées en conformité des dispositions régissant les Prêts en cours PS 3050 et inscrites sous la rubrique « Prêts, investissements et avances - transferts ».

Advenant que la CRC soit assortie de conditions avantageuses importantes, p. ex., un taux d'intérêt peu élevé ou aucun intérêt, elle sera alors inscrite en conformité du PS 3050.20.

- L'expression « importantes », dans ce contexte, signifie que la portion subvention est supérieure à 25 % du montant de la contribution. La portion subvention serait inscrite au titre de paiement de transfert.

(Veuillez noter ce qui suit : Cette condition doit être respectée, à défaut de quoi le prêt sera enregistré à sa valeur nominale et aucunes conditions avantageuses ne seront accordées.)

- La valeur déclarée du prêt à la date d'émission doit correspondre à sa valeur nominale moins le montant de la subvention comme telle. Ce dernier montant doit être amorti en tant que revenu de façon rationnelle et systématique pendant la durée du prêt. (PS 3050.24)
- Le taux d'intérêt du Fonds du revenu consolidé du Canada pour une durée similaire, en vigueur à la date à laquelle l'accord de contribution prend effet, correspond au taux d'escompte utilisé pour déterminer la valeur actuelle du prêt.

Des provisions pour moins-value adéquates doivent être inscrites au titre des CRC à recouvrer par le ministère de façon à tenir compte des sommes recouvrables et du risque des pertes. De plus, les ministères doivent procéder à la radiation de prêts irrécouvrables.

Références

- [Politique sur les paiements de transfert](#).
- DCT 3.2 Transferts (Subventions et Contributions)
- PS 3050

Scénario A- Contributions remboursables sans condition - Conditions privilégiées

Le ministère accorde une contribution remboursable sans condition (CRC) de 192 000 \$ à Joe's Widget Manufacturing Co. (en guise de subvention) le 1^{er} juin 2001. Les modalités de l'entente stipulent que l'entreprise doit rembourser le montant total de la contribution, sans intérêt, en 48 versements mensuels égaux de 4 000 \$ à compter du 1^{er} juin 2004. Le ministère a déterminé que les modalités du prêt proviennent d'une subvention qui est de 25% plus élevé que la contribution remboursable.

Écritures

1) Inscrire un décaissement de 192 000 \$ au profit de Doe's Widget Manufacturing Co le 1^{er} juin 2001.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Prêts en cours - CRC	192 000	00 13381	B15A*	2151
Dt Charge au titre de paiement de transfert	48 279.90	51159	F999	3453
Ct Escompte non amorti sur transferts	48 279.90	13388	F322	3453
Ct Comptes créditeurs	192 000	00 21111	R300	6299

Justification du code de CRF : Conformément au PS 3050.24, le prêt est inscrit à sa valeur nominale moins le montant de la subvention comme telle. La valeur nominale du prêt (192 000 \$) comporte deux volets, à savoir le capital et les intérêts non exigés. Le montant des intérêts correspond à l'escompte non amorti, qui représente également le montant de la subvention dans le cas qui nous intéresse. L'escompte non amorti de 48 279.90\$ est calculé en actualisant le montant du prêt de 192 000 \$ à l'aide du taux d'intérêt du Fonds du revenu consolidé du Canada, évalué à 6 %. Puisque 48 279.90\$ représente plus de 25% de la contribution remboursable de 192 000\$ (48 000\$), la partie représentant la subvention doit être enregistré comme une dépense de transfert de paiement.

Le montant de 192 000 \$ correspond à la valeur future du prêt étant donné qu'il s'agit de la somme totale que le bénéficiaire doit rembourser (4 000 \$ x 48 paiements). Par conséquent, ce montant doit être actualisé de façon à pouvoir déterminer la valeur actuelle nette du prêt. En raison de la répartition des paiements, le calcul de la valeur actualisée est assez complexe.

- La première étape consiste à actualiser les 48 versements mensuels de 4 000 \$ à la date du premier versement (1^{er} juin 2004).
- La deuxième étape consiste à actualiser le montant calculé à l'étape 1 à la date à laquelle le prêt a été consenti au bénéficiaire (1^{er} juin 2001).
- La troisième étape consiste à déterminer l'escompte non amorti en tenant compte de la différence entre la valeur nominale du prêt et le montant actualisé du prêt.

Étape 1

Dans l'hypothèse où des versements mensuels de 4 000 \$ sont effectués au début de chaque mois, on aurait recours à un facteur correspondant à la valeur actuelle d'un versement de début de période (VAVDP). Le facteur d'actualisation utilisé pour effectuer ce calcul serait donc 42.7932 (VAVDP : 48 périodes à .005 %).

- $.005\% = 6\% \text{ divisé par } 12 \text{ mois}$. Étant donné qu'il s'agit de versements mensuels, il faut calculer un taux d'intérêt mensuel.
- Le montant suivant serait donc obtenu : $171\,172.80 \$ = 4\,000 \$/\text{mois} \times 42.7932$ (VAVDP : 48 périodes à .005 %)

Étape 2

- a. Il faut actualiser la somme du paiement actualisé (171 172.80\$) au 1er juin 2001, soit la date d'émission du prêt. On utilise le facteur d'actualisation correspondant à la valeur actuelle d'un montant individuel (VAMI, 3 périodes à 6 % = .83962).

Le montant suivant serait ainsi obtenu :

$$143\,720.10 = 171\,172.80 \$ \times .83962 \text{ (VAMI 3 périodes à } 6\%)$$

Étape 3

Le montant de l'escompte non amorti représente la différence entre la valeur nominale du prêt et la valeur actualisée du prêt.

Le montant suivant serait ainsi obtenu :

48 279.90 \$ = 192 000,00 \$ - 143 720.10 \$

L'escompte non amorti sur les transferts correspond au montant de la subvention et constitue un élément d'actif en contrepartie au compte Prêts en cours - CRC. Ces deux articles sont soustraits l'un de l'autre, de façon à obtenir le solde requis pour établir l'état de la situation financière. La fraction du prêt sans intérêt constitue un privilège et représente plutôt une subvention. Par conséquent, ce montant devrait plutôt être inscrit à titre de dépense. C'est pourquoi le montant de 48 279.90\$ est débité aux paiements de transfert. Étant donné que la valeur nominale du prêt correspond au montant que le Ministère prête à l'entreprise, la somme de 192 000 \$ est inscrite au compte créditeur.

Justification du code d'autorisation : Dans cet exemple, un versement au titre d'une CRC est imputé à un crédit budgétaire, à savoir B15A(*) - Crédit au titre des subventions et contributions, mais selon la structure des crédits budgétaires du ministère, le versement pourrait tout aussi bien être imputé à un crédit au titre d'un programme - B11A. Étant donné que les comptes créditeurs n'ont aucune incidence sur l'affectation des crédits budgétaires, R300 est utilisé. Le concept des conditions financières avantageuses résultant en l'octroi d'une subvention correspond strictement à de la comptabilité d'exercice. Cela n'a aucune incidence sur les autorisations; c'est pourquoi on utilise des codes F pour les dépenses au titre des paiements de transfert et l'escompte non amorti sur les transferts.

Justification du code d'article : On doit avoir recours au « 6299 - Augmentation ou diminution nette à d'autres comptes de passifs » pour faire état de la mise en place des comptes créditeurs. « 2151 - Subventions remboursables à une industrie » sert à cette étape à faire état de l'octroi du paiement de transfert. Le concept des conditions financières avantageuses résultant en l'octroi d'une subvention correspond strictement au principe d'annualité. Cela n'a aucune incidence sur les autorisations, c'est pourquoi on utilise le même code pour la dépense et l'escompte non amorti, « 3453-Reconnaissance des dépenses non amorties associées à un élément d'actif ».

2) Inscrire l'amortissement de l'escompte en fin d'exercice, le 31 mars 2002

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Escompte non amorti sur CR 5 747.60 13388 F322 7099

Ct Amortissement des escomptes relatifs aux CR 5 747.60 42161 F251 7099

Justification du code de CRF : Conformément au PS 3050.24, l'escompte doit être amorti en tant que revenu de façon rationnelle et systématique pendant la durée du prêt. Pour faciliter les démarches administratives, on suggère d'amortir l'escompte non amorti en ligne droite en fonction de la durée du prêt. Ainsi, le montant inscrit au compte de contrepartie (escompte non amorti sur CR) est réaffecté au compte « Amortissement des escomptes relatifs aux contributions remboursables », utilisé à titre de compte de produits.

Le prêt est sur une durée de sept ans ou 84 mois (36 mois sans paiements et 48 mois avec paiements). La valeur actualisée non amortie de la contribution remboursable sera amorti sur la période du prêt. Le taux mensuel sera de 574,76\$ (48 279.90\$ / 84 mois). Au 31 mars 2002, le montant de 5 747.60 (10 mois * 574.76\$) sera amorti.

Justification du code d'autorisation : Il s'agit strictement d'une écriture conforme au principe d'annualité. Il n'y a aucune incidence sur l'autorisation; c'est pourquoi seuls des codes F sont utilisés.

Justification du code d'article : Il s'agit strictement d'une écriture conforme au principe d'annualité. Il n'y a aucune incidence sur l'objet; c'est pourquoi on utilise le même code d'article pour les deux côtés de l'écriture, le « 7099 - Augmentation ou diminution nette en rapport avec d'autres transactions ».

3) Inscrire le versement mensuel au Ministère à compter du 1^{er} juin 2004.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général 4 000 11125 R300 5299

Ct Prêts en cours - CRC 4 000 13381 E500 2151

Justification du code de CRF : Au fur et à mesure que le prêt est remboursé au Ministère, le compte « Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général » est débité et le montant du prêt en cours

est réduit d'un montant équivalent.

Justification du code d'autorisation : Au fur et à mesure que le prêt est remboursé, le montant des remboursements est porté au titre des produits divers, autorisation E500, étant donné que ces montants sont crédités à titre de recettes, à des fins d'autorisation. L'encaisse n'influe pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : Au fur et à mesure que le prêt est remboursé, le remboursement doit être inscrit au niveau des objets : le « 2151-Subventions remboursables à l'industrie » est utilisé, étant donné qu'il s'agit du remboursement d'une somme. Le code 5299, « Augmentation ou diminution nette de l'encaisse », permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse.

Scénario B - Déterminer une provision pour les prêts douteux

À la lumière des expériences passées, un Ministère est en mesure d'évaluer le pourcentage des prêts en cours qui seront sans doute irrécouvrables. Le pourcentage de prêts en cours peut s'appliquer au moyen d'un taux pondéré qui représente une estimation des prêts en cours irrécouvrables. (Veuillez noter que ce scénario est tout à fait indépendant du scénario A.)

Le Ministère évalue à 50 000 \$ le montant irrécouvrable au titre des contributions remboursables sans condition.

Écritures

1) Provision pour prêts qui ne seront pas remboursés

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Créances douteuses 50 000 51732 F122 3462

Ct Provision pour prêts douteux 50 000 13389 F412 7021

Justification du code de CRF : Lorsqu'on inscrit une provision pour prêts douteux, on inscrit au même moment une dépense pour créances douteuses. La provision pour prêts douteux est dans un compte de contrepartie (p. ex., d'un compte d'actif) et elle est soustraite du montant brut des prêts en cours sur l'« État de la situation financière ».

Justification du code d'autorisation : Étant donné que la provision pour prêts douteux n'a pas d'incidence sur les crédits budgétaires, on se sert des codes F. Le « F122 - Provisions pour créances douteuses » est utilisé au titre de ce type de dépenses, tandis que le « F412 - Modifications apportées aux provisions pour prêts douteux » est utilisé au titre de la provision pour prêts douteux.

Justification du code d'article : Il n'y a pas d'incidence sur les objets au moment d'établir une provision pour créances douteuses. Les dépenses au titre des créances douteuses constituent une dépense hors caisse; c'est pourquoi elles font partie de l'article courant 12 et de la sous-catégorie 34. L'article économique utilisé est le 3462. Quant aux articles hors caisse associés aux éléments d'actif et de passif, on utilise la sous-catégorie 70. Le 7021 est utilisé pour la Provision pour réduction de la valeur des créances.

Scénario C - Radiation d'une CRC

Le Ministère a inscrit une CRC assortie de conditions privilégiées dans ses livres, d'une valeur de 20 000 \$, et un escompte non amorti de 2 000 \$. Ce prêt est considéré comme étant irrécouvrable et est radié.

Écritures

1) Inscrire la radiation de la CRC de 20 000 \$

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Provision pour prêts douteux 18 000 13389 F412 7021

Dt Escompte non amorti sur les transferts 2 000 13388 F322 7099

Ct Prêts en cours - CRC 20 000 13381 R300 5021

Justification du code de CRF : Une CRC doit être radiée dès que l'on a déterminé qu'elle est irrécouvrable. Le solde est

supprimé dans les livres en débitant la provision pour réduction de la valeur des créances, en créditant les prêts en cours - CRC, puis en débitant tout escompte non amorti restant sur les transferts.

Justification du code d'autorisation : Il n'y a aucune incidence sur les crédits budgétaires. Étant donné que la CRC a été imputée au départ à un crédit budgétaire (crédit pour subventions et contributions ou programme), il n'est pas requis de la radier des livres au moyen d'un crédit budgétaire étant donné qu'elle a déjà été imputée à un crédit budgétaire. En conséquence, il n'y a aucune incidence sur les crédits. Donc, R300 est utilisé pour les prêts en cours - CRC, F322 « Escompte non amorti sur les contributions remboursables » est utilisé pour l'escompte non amorti sur les transferts et F412, « Modifications apportées aux provisions pour créances douteuses » est utilisé pour la provision pour prêts douteux. Nonobstant le fait qu'il n'y a aucune incidence sur les crédits, l'approbation du Conseil du Trésor pourrait quand même être exigée. Voir l'article 25 de la *LGFP* de même que les paragraphes 4 et 5 du Règlement sur l'amortissement de dettes.

Justification du code d'article : Le « 5021 - Radiation de prêts » est utilisé pour procéder à la radiation d'un prêt en cours. Quant aux articles hors caisse associés aux éléments d'actif et de passif, on utilise la sous-catégorie 70. Le 7021 est utilisé pour la Provision pour réduction de la valeur des créances et le 7099 pour l'escompte non amorti sur les transferts.

Exigences du Ministère relatives à la présentation et à la publication des états financiers

Les prêts en cours doivent être inscrits sans tenir compte de l'escompte non amorti et de la provision pour créances douteuses sous la rubrique « Avoirs financiers » de l'État de la situation financière du Ministère.

Dans la description des politiques comptables choisies par une administration publique au titre de ses prêts en cours, les ministères doivent faire état de ce qui suit :

- a. La base de mesure initiale sur l'état de la situation financière;
- b. La politique relative aux provisions pour moins-value, aux radiations et aux recouvrements;
- c. La politique en matière de comptabilisation des intérêts (PS 3050.54).

Les états financiers d'un ministère doivent indiquer la nature des prêts en cours les plus importants, de même que les conditions qui les régissent, notamment :

- a. La valeur déclarée, la provision pour moins-value et la valeur recouvrable nette;
- b. Les modalités et conditions générales régissant les prêts en cours, par exemple :
 - i. Les conditions de remboursement;
 - ii. Les conditions relatives aux intérêts;
 - iii. Une description des conditions régissant la renonciation à une créance et autres conditions associées aux prêts;
 - iv. La garantie associée à la catégorie du prêt;
- c. Le montant des prêts en cours en devises étrangères, le montant exprimé en devises, le montant équivalent en dollars canadiens et la méthode de conversion (PS 3050.56).

3.2.3 Avances comptables

Introduction

La présente rubrique fournit de l'information sur la comptabilisation des avances comptables versées conformément à l'article 38 de la *LGFP* et au *Règlement sur les avances comptables*. Elle ne s'applique pas aux paiements faits d'avance en vertu de l'alinéa 34b) de la *LGFP*.

Le traitement comptable présenté ci-dessous ne s'applique pas au MDN puisque ce dernier a son propre crédit d'avances de fonds de roulement. Dans le cas du MAECI, le traitement comptable ne concerne pas les crédits de prêt L11 et L12.

Les avances comptables se répartissent en deux catégories et sont comptabilisées différemment :

- a. les avances permanentes;
- b. les avances temporaires autres que les avances permanentes.

En général, les avances permanentes comprennent la petite caisse, la caisse d'appoint et les avances permanentes de voyage, tandis que les avances temporaires sont essentiellement des avances temporaires liées à des voyages précis.

Les avances permanentes sont imputées directement au crédit L15b de TPSGC en vertu de la *Loi de crédits n° 3 de 1990-1991*. Puisque les ministères utilisent un crédit de TPSGC pour affecter les avances permanentes, ils doivent obtenir l'approbation de TPSGC avant de le faire.

Les avances temporaires versées par les ministères au cours de l'exercice sont imputées à leurs crédits pour charges de fonctionnement ou de programmes. Celles en cours à la fin de l'exercice sont réinscrites aux crédits pour charges puis transférées à TPSGC. L'écriture est contrepassée au début du nouvel exercice. En matière d'affectation des crédits, les seules avances temporaires qui doivent être reportées sont celles liées aux voyages prévus au cours du nouvel exercice ou couvrant deux exercices.

Références

- LGFP, article 38
- *Règlement sur les avances comptables*

Scénario A - Émission d'une avance permanente

Un employé reçoit une avance permanente de 5 000 \$. Par la suite, des charges de 3 978,56 \$ sont engagées, moment auquel une demande de remboursement est présentée. On détermine par la suite que le montant de l'avance est excessif, de sorte que ce montant est réduit à 4 000 \$.

Écritures

1) Une avance permanente de 5 000 \$ est émise à un employé sous forme de chèques du RG.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Avances permanentes 5 000 13315 H181 5030

Ct Crédeurs 5 000 21111 R300 6299

Nota : d'autres écritures sont nécessaires pour éliminer les créditeurs. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créditeurs.

Justification du code de CRF : afin d'enregistrer et de contrôler l'avance émise à l'employé, le montant de celle-ci est inscrit au débit de l'actif « Avances permanentes ». Il s'agit fondamentalement d'un type de débiteur inclus dans les prêts, placements et avances.

Justification du code d'autorisation : puisque le crédit auquel ces paiements sont imputés provient du crédit de prêt lié au fonds de roulement L15b de TPSGC, le code d'autorisation H181 s'applique. Puisque les créditeurs n'influent pas sur les autorisations, le code R300 est utilisé.

Justification du code d'article : le code 5030, « Acquisition d'autres avances en espèces », est utilisé puisque la classification de l'article détermine la nature de l'opération (c.-à-d. verser une avance à un employé - une partie externe). Les articles appropriés établissent le type des biens ou des services acquis qui seront imputés lorsque l'avance sera remboursée. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un créditeur.

2) L'employé engage des charges de 3 978,56 \$ et présente une demande de remboursement.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges de fonctionnement 3 718,28 51321 B11A/B12A XXXX

Dt Compte d'avances remboursables de la TPS 260,28 13392 G111 8171

Ct Crédeurs 3 978,56 21111 R300 6299

Justification du code de CRF : puisque les avances permanentes sont traitées selon la méthode du fonds de caisse à montant fixe, tout remboursement de décaissements à même l'avance permanente est constaté comme une charge de fonctionnement. Le remboursement versé au bénéficiaire rétablit l'avance permanente à son montant initial. Puisque l'employé a payé la TPS avec ses achats, ce montant doit être inscrit au compte d'avances remboursables de la TPS. Tout montant de taxe de vente provinciale est inclut avec les charges de fonctionnement.

Justification du code d'autorisation : les charges dont le remboursement est demandé par le bénéficiaire de l'avance permanente constituent une charge légitime à imputer au crédit ministériel. Selon la structure des crédits du ministère concerné, c'est le crédit B11A ou B12A qui s'applique. D'autres codes d'autorisation peuvent s'imposer dans le cas de scénarios différents, p. ex. si les charges devaient être imputées à un compte à fins déterminées (CFD). Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111.

Justification du code d'article : les articles applicables dépendent de la nature des charges engagées lorsque l'avance permanente est remboursée et ramenée à son montant initial. Les ministères doivent coder le total de toutes les opérations individuelles d'une valeur inférieure à 100 \$ selon la politique sur les opérations effectuées avec des cartes d'achat. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer ou d'augmenter un créditeur. Puisqu'on retrouve des taxes dans l'achat, la TPS doit être reflété à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ».

3) On détermine que le montant de l'avance permanente est excessif, de sorte que ce montant est réduit à 4 000 \$.

Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général 1 000 11125 R300 5299

Ct Avances permanentes 1 000 13315 H181 5035

Justification du code de CRF : puisque le montant dont l'employé est responsable a été réduit, le compte d'actif « Avances permanentes » doit être réduit, de sorte qu'il est crédité pour refléter le paiement du bénéficiaire.

Justification du code d'autorisation : puisque l'autorisation liée à l'avance permanente provient du crédit de prêt lié au fonds de roulement L15b de TPSGC, ce compte doit être crédité par le biais du code d'autorisation H181. Les disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général n'influent pas sur un crédit, ce qui explique l'application du code R300.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Le code 5035, « Remboursement en espèces d'autres avances », sert à enregistrer la réduction totale ou partielle d'une avance permanente.

Scénario B - Émission d'une avance de voyage

- 1) Un employé reçoit une avance de voyage de 1 000 \$. Par la suite, les scénarios indépendants suivants se produisent.
 - 2a) Une demande de remboursement de 1 107,10 \$ est présentée.
 - 2b) Une demande de remboursement de 937,89 \$ est présentée.
 - 2c) L'avance est toujours en cours à la fin de l'exercice mais le voyage a été effectué.
 - 2d) L'avance est toujours en cours à la fin de l'exercice parce que le voyage ne sera pas achevé avant le début du nouvel exercice.
- 1) Un employé reçoit une avance de voyage de 1 000 \$ sous forme d'un chèque du RG.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Avances comptables 1 000 13314 B11A/B12A 5032

Ct Crédoiteurs 1 000 21111 R300 6299

Nota : d'autres écritures sont nécessaires pour éliminer les crédoiteurs. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les crédoiteurs.

Justification du code de CRF : afin d'enregistrer et de contrôler l'avance émise à l'employé, le montant de celle-ci est inscrit au débit de l'actif « Avances comptables ».

Justification du code d'autorisation : selon la structure des crédits du ministère, l'avance de voyage est imputée au crédit pour dépenses de programmes B11A ou de fonctionnement B12A au moment où elle est versée. Puisque les crédoiteurs n'influent pas sur les crédits, le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : le code 5032, « Acquisition d'avances de voyage », s'applique puisque la classification de l'article détermine la nature de l'opération (c.-à-d. verser une avance de voyage). Une fois que la demande de remboursement a été traitée, l'avance est reclassée en fonction des articles appropriés relativement au type des biens ou des services acquis. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer ou d'augmenter un crédoiteur.

2a) L'employé présente une demande de remboursement. Le montant des charges s'élève à 1 107,10 \$ (incluant 72,43 \$ de TPS).

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges de fonctionnement 1 034,67 51321 B11A/B12A 0201

Dt Compte d'avances remboursables de la TPS 72,43 13392 G111 8171

Ct Avances comptables 1 000,00 13314 B11A/B12A 5032

Ct Crédoiteurs 107,10 21111 R300 6299

Justification du code de CRF : les charges de fonctionnement réelles doivent être inscrites pour l'exercice. Puisque l'avance comptable n'est plus en cours, elle est ainsi contrepassée. Étant donné que le ministère doit un solde de 107,10 \$ à l'employé, ce montant doit être constaté et inscrit dans les crédoiteurs. Puisque l'employé a payé la TPS avec ses achats, ce montant doit être inscrit au compte d'avances remboursables de la TPS. Le montant de la taxe de vente provinciale est inclut avec les charges de fonctionnement.

Justification du code d'autorisation : dans ce cas, les charges de fonctionnement sont supérieures à l'avance comptable émise à l'employé. La différence doit être imputée au crédit approprié ou à un autre code d'autorisation, p. ex. un CFD, en compensant les charges de fonctionnement et les avances comptables et en les imputant au même crédit, c.-à-d. B11A ou B112 (selon la structure des crédits du ministère). Si la charge doit être imputée à un autre code d'autorisation, p. ex. un CFD, l'autorisation doit alors être créditée pour les pleins montants de l'avance et de la charge imputés à l'autre code d'autorisation. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111.

Justification du code d'article : le code 0201, « Voyage - employés de la fonction publique », s'applique puisque les charges de fonctionnement sont liées aux déplacements d'un fonctionnaire. Toutefois, d'autres articles de rapport « 020 » peuvent s'appliquer selon la nature du poste. Le code 5032, « Acquisition d'avances de voyage », sert à refléter le remboursement de ces avances. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer ou d'augmenter un crédoiteur. Puisqu'on retrouve des taxes dans l'achat, la TPS doit être reflété à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ».

2b) Le montant des charges s'élève à 937,89 \$ (incluant 61,36 \$ de TPS). L'employé présente une demande de remboursement ainsi qu'un chèque pour le montant dû.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	876,53	51321	B11A/B12A	0201
Dt Compte d'avances remboursables de la TPS	61,36	13392	G111	8171
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	62,11	11125	R300	5299
Ct Avances comptables	1 000,00	13314	B11A/B12A	5032

Justification du code de CRF : pour les charges de fonctionnement, il y a lieu de se reporter à l'écriture 2a) du scénario B ci-dessus. Puisque l'employé a engagé moins de 1 000 \$ (l'avance comptable), un montant de 62,11 \$ est recouvré.

Justification du code d'autorisation : puisque le montant de l'avance a été imputé auparavant aux crédits ministériels, il est nécessaire de réduire la charge nette aux crédits. Pour que l'incidence sur les crédits soit nulle, les enregistrements débiteur et crédoiteur doivent affecter le même code. Dans le cas présent, il est suggéré d'utiliser le même code d'autorisation que pour l'avance initiale, c.-à-d. B11A ou B12A. Les disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur générale n'influent pas sur les crédits, de sorte que le code R300, « Autres actifs et passifs », s'applique.

Justification du code d'article : le code 0201, « Voyage - employés de la fonction publique », s'applique puisque ces charges de fonctionnement sont directement liées aux voyages des fonctionnaires. Toutefois, d'autres articles de rapport « 020 » peuvent s'appliquer selon la nature du voyage ou de la réinstallation. Le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Le code 5032, « Acquisition d'avances de voyage », sert à refléter le règlement de l'avance de voyage.

2c) L'avance est toujours en cours à la fin de l'exercice mais le voyage a été effectué.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges de fonctionnement 1 000 51321 F116 0201

Ct Charges courues à payer 1 000 21113 R300 6299

Nota : toutes les demandes de remboursement concernant des voyages achevés au plus tard le 31 mars doivent être

remboursées et comptabilisées avant la préparation des états financiers annuels. Toutefois, dans d'autres situations, les ministères doivent inscrire les charges au cours de l'exercice pertinent en fonction de l'importance relative des montants.

Justification du code de CRF : puisque l'avance est en cours et que le montant exact du remboursement n'est pas connu, une charge à payer est comptabilisée en se fondant sur le montant estimatif. L'écriture sera contrepassée au début du nouvel exercice.

Justification du code d'autorisation : puisque l'avance comptable a déjà été imputée au crédit applicable lorsqu'elle a été accordée, aucune imputation supplémentaire à un crédit ne doit être enregistrée afin d'éviter une double imputation. Ainsi, un code F116 est utilisé (les codes F n'influent pas sur les autorisations. Les charges courues à payer n'influent pas sur les crédits, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : le code 0201, « Voyage - employés de la fonction publique », s'applique puisque ces charges de fonctionnement sont directement liées à celles engagées par un fonctionnaire pour un voyage en service commandé. Toutefois, d'autres articles de rapport « 020 » peuvent s'appliquer selon la nature du poste. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet de refléter une augmentation des charges courues à payer.

2d) L'avance est toujours en cours à la fin de l'exercice parce que le voyage ne sera pas achevé avant le nouvel exercice.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Avances comptables 1 000 13314 H182 5049/5032

Ct Avances comptables 1 000 13314 B11A/B12A 5049/5032

Nota : cette écriture ne doit tenir compte que des avances relatives à des voyages qui auront lieu au cours du nouvel exercice ou qui couvrent deux exercices. L'opération influe uniquement sur les autorisations, pour s'assurer que le report prospectif des avances est imputé à la bonne autorisation à la fin de l'exercice. L'écriture est enregistrée seulement dans les registres du ministère et aucun règlement interministériel (RI) n'est envoyé à TPSGC ni recouvré de ce dernier.

Justification du code de CRF : il n'y a pas d'incidence en comptabilité d'exercice. Par conséquent, un montant équivalent est porté au débit et au crédit du même compte.

Justification du code d'autorisation : puisque l'avance est toujours en cours à la fin de l'exercice, le montant ne doit pas être imputé au crédit pour dépenses de programmes B11A ou de fonctionnement B12A du ministère pour l'exercice écoulé. Par conséquent, il doit être retiré et transféré à un crédit spécial, selon le code H182, « Paiements au titre des avances comptables temporaires (p. ex. avances de voyage à la fin de l'exercice) », et ne doit refléter que les avances versées pendant l'exercice écoulé pour des voyages qui seront achevés au cours du nouvel exercice. Il doit être contrepassé au cours du nouvel exercice.

Justification du code d'article : il n'y a pas d'incidence sur les articles. Par conséquent, le même code s'applique aux enregistrements débiteur et créditeur. Dans le cas présent, soit 5049 « Autres redressements d'avances » ou 5032 « Acquisition d'avances de voyage » peut être utilisé.

3) L'avance reportée aux termes de l'écriture 2c) doit être contrepassée au début du nouvel exercice.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Charges courues à payer 1 000 21113 R300 6299

Ct Charges de fonctionnement 1 000 51321 F116 0201

Nota : cette écriture vise à supprimer la charge courue à payer des registres au début du nouvel exercice puisque le règlement postérieur de la demande éliminera la charge. Lorsque la demande est réglée, l'écriture 2a) ou 2b), selon le cas, sera enregistrée.

Justification du code de CRF : il s'agit d'une simple contrepassation de l'écriture 2c), ce qui signifie que les mêmes CRF sont touchés.

Justification du code d'autorisation : il n'y a pas d'incidence sur un crédit ou sur une autorisation puisque les crédits ont été imputés au cours de l'exercice précédent, lorsque l'avance a été versée.

Justification du code d'article : cette écriture a pour but de contrepasser celle enregistrée au cours de l'exercice précédent, en 2c). Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet de refléter l'incidence nette sur les autres passifs.

4) L'avance reportée aux termes de l'écriture 2d) doit être contrepassée au cours du nouvel exercice.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Avances comptables 1 000 13314 B11A/B12A 5049

Ct Avances comptables 1 000 13314 F116 5049

Justification du code de CRF : puisque le compte des avances comptables a été reconduit automatiquement dans les soldes d'ouverture, l'écriture doit refléter un montant nul. Par conséquent, un montant équivalent est porté au débit et au crédit du même compte.

Justification du code d'autorisation : cette écriture a pour but d'imputer le crédit pour dépenses de programmes B11A ou de fonctionnement B12A puisque cette avance doit être remboursée pendant l'exercice en cours. Même si le code H182 a servi à enregistrer l'avance au cours de l'exercice précédent, il ne s'applique pas lors de l'exercice suivant. L'enregistrement créditeur doit plutôt être fait au code F116 puisque ces avances seront comptabilisées à une date ultérieure, lorsque la demande de remboursement sera présentée.

Justification du code d'article : il n'y a pas d'incidence sur les articles. Toutefois, les redressements d'avances qui ne sont pas liés à un versement ni à un règlement de celles-ci sont enregistrés selon le code 5049, « Autres redressements d'avances ».

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les avances permanentes et les avances temporaires sont enregistrées, aux termes du plan comptable du gouvernement, comme étant des « Avances permanentes consenties aux employés » ou des « Avances comptables (avances temporaires) ». Elles sont inscrites à l'actif dans l'état de la situation financière du ministère et peuvent être regroupées aux fins de présentation.

3.2.4 Radiation des créances

Introduction

La radiation des créances entraîne la suppression de créances irrécouvrables dues à l'État mais non l'extinction du droit de ce dernier de recouvrer lesdites créances. La radiation a pour objet de réduire les coûts de tenue des registres concernant des créances sans valeur ou irrécouvrables. La dispense et la remise entraînent l'extinction de la créance, libère le débiteur de tout passif, fait en sorte que l'État renonce à rétablir la dette et permet tant à l'État qu'au débiteur d'éliminer la dette de leurs registres. La principale différence entre les deux est que la dispense s'applique aux opérations non budgétaires, comme les prêts, tandis que la remise ne s'applique qu'aux charges budgétaires.

Aucune radiation ni dispense du remboursement d'une créance ne peut être effectuée sans l'autorité appropriée.

- Si la créance découle d'une **dépense budgétaire** (c.-à-d. un débiteur, une contribution remboursable), la radiation exige alors l'**autorité du ministère**.
- Si la créance découle d'une **dépense non budgétaire** (c.-à-d. un prêt à recevoir), la radiation ou la dispense du remboursement de la créance exige alors une **imputation à un crédit budgétaire** et l'**autorité parlementaire**.

Deux scénarios s'appliquent à la radiation des créances, selon qu'une imputation à un crédit est nécessaire ou pas.

Aucune imputation à un crédit budgétaire nécessaire à la radiation d'une créance

1a) Un compte client est établi suivant la fourniture de biens ou la prestation de services. Puisque les charges liées aux produits vendus ont été imputées au départ à un crédit budgétaire (de charges de fonctionnement, de programmes, en capital, etc.), il n'est pas nécessaire de les supprimer des registres par le biais d'un crédit budgétaire.

1b) Les contributions remboursables sont imputées à un crédit budgétaire (crédit pour subventions et contributions) lorsque le bénéficiaire reçoit les fonds. L'article 25.1 de la LGFP s'applique en cas de radiation. Une imputation à un crédit n'est pas nécessaire; ainsi, un code F est utilisé, mais une autorisation ministérielle est nécessaire.

Tout montant imputé à un crédit budgétaire peut être radié en vertu de l'autorité ministérielle, à l'exception des créances énumérées à l'article 5 du *Règlement sur la radiation des créances*. Dans de tels cas, l'approbation du CT est nécessaire, mais aucune imputation à un crédit budgétaire n'est requise.

Imputation à un crédit budgétaire nécessaire à la radiation d'une créance

2a) Si le débiteur à supprimer apparaît à l'état de la situation financière par le biais d'un crédit de prêt (imputé au départ à un crédit L non budgétaire, c.-à-d. un prêt ou une avance comptable), les ministères doivent imputer le montant radié à un crédit budgétaire.

Dans le cas des ministères qui versent des avances par le biais de leur propre crédit d'avances de fonds de roulement, comme le MDN et le MAECI, le versement de l'avance comptable a entraîné l'imputation initiale d'un crédit non budgétaire. Par exemple, un employé présente une demande de remboursement pour un montant inférieur à l'avance qui avait été imputée à un compte d'avance comptable (un compte d'actif). Si le montant n'est pas recouvré au moment du règlement de la demande, le montant dû par l'employé doit être enregistré au titre de débiteur dans les registres gouvernementaux. Pour le radier, l'approbation du SCT et une imputation à un crédit sont nécessaires parce que le paiement dont le recouvrement est suspendu n'a jamais été imputé à un crédit budgétaire. Ce scénario ne s'applique qu'à quelques ministères et ne sera pas approfondi.

En général,

les **crédits non budgétaires** servent aux charges qui doivent être enregistrées à l'état des actifs et des passifs du gouvernement du Canada au titre d'un actif et ont un code commençant par la lettre L dans les budgets des charges. Des exemples sont les prêts, les avances comptables et les placements dans les sociétés d'État;

les **crédits budgétaires** servent aux charges qui sont imputées à un crédit pour dépenses de programmes, de fonctionnement, en capital ou pour subventions et contributions.

Référence

Règlement sur la radiation des créances (1994), en vertu du paragraphe 25(1) de la LGFP

LGFP, articles 23, 24 et 25

Scénario A - Radiation d'un débiteur

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les débiteurs.

Scénario B - Radiation d'une contribution remboursable

Les mêmes qu'une radiation d'un débiteur. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les débiteurs.

Scénario C - Radiation du remboursement d'un prêt à recevoir

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les prêts à recevoir.

Scénario D - Radiation des contributions remboursables inconditionnelles

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les contributions remboursables inconditionnelles.

3.3 Stocks

Introduction

Les ministères utilisent deux types de stocks :

1- Les *stocks matières consommables* se composent d'articles matériels destinés à être consommés au cours d'une année future, que ce soit directement ou indirectement dans l'obtention de l'extrait des programmes. Ils englobent tous les articles matériels tels de l'équipement, des pièces de rechange et des articles conservés dans des magasins et des entrepôts aux fins de distribution à une date ultérieure. Ils renferment également des stocks destinés à la revente au sein du gouvernement du Canada. Les stocks matières consommables ne comprennent pas les achats qui satisfont aux critères de capitalisation précisés à la NCCT 3.1 - Immobilisations.

2- Les *stocks destinés à la revente* comprennent des articles matériels qui seront vendus (ou utilisés pour produire un article qui sera vendu, p. ex. des matières premières) dans le cours normal des activités à des intervenants qui ne relèvent pas de l'entité fédérale déclarante.

La plupart des ministères ont des stocks matières consommables. Certains ont des fonds renouvelables et quelques autres ont des stocks destinés à la revente.

Quantification des articles en stock

La quantification des articles en stock peut être effectuée selon la méthode de l'inventaire périodique ou permanent.

(a) Méthode de l'inventaire périodique

Un dénombrement des stocks est effectué à la fin de chaque période pour laquelle des états financiers doivent être dressés. Les articles sont comptés, pesés ou mesurés, puis évalués d'après leur *coût unitaire* pour déterminer la valeur des stocks. Lorsqu'on utilise la méthode de l'inventaire périodique, des écritures de fin de période sont nécessaires pour : a) passer en charges le stock d'ouverture et b) comptabiliser le stock de clôture.

Dans le cas des stocks destinés à la revente, lorsque les registres de stocks sont tenus selon la méthode de l'inventaire

périodique, on procède habituellement à la comptabilisation des achats pour constater les acquisitions. Le solde du compte de stocks (qui représente le stock d'ouverture) demeure inchangé pendant la période. À la fin de la période comptable, une écriture de clôture est passée de manière à porter le montant du stock de clôture au débit du compte de stocks et le montant du stock d'ouverture au crédit du compte de stocks. Le coût des marchandises vendues est déterminé à l'aide du calcul suivant : solde d'ouverture + achats nets - solde de clôture.

Pour les stocks matières consommables, les acquisitions effectuées tout au long de l'année peuvent être imputées à un compte de frais. À la fin de l'exercice, le stock de clôture est comptabilisé en tenant compte d'une réduction équivalente des dépenses.

Il ne serait pas pratique pour les ministères et organismes ayant des stocks importants de procéder chaque année à un inventaire physique des stocks pour déterminer le stock de clôture. En pareils cas, les organismes centraux ont besoin de connaître les dépenses associées à l'usage des stocks plus souvent qu'une fois l'an. On recommande fortement aux ministères de tenir leurs registres selon la méthode de l'inventaire permanent (voir ci-après).

(b) Méthode de l'inventaire permanent

Cette méthode est particulièrement utile a) pour assurer le contrôle et la protection des stocks et b) pour faciliter la préparation des états mensuels. Elle est également considérée comme l'une des caractéristiques essentielles d'un bon système de coûts de revient.

Les achats sont portés directement au débit du compte de contrôle des stocks et inscrits en même temps dans les registres de stocks détaillés. Les mouvements de sortie sont comptabilisés de sorte que le compte de stocks présente un solde permanent des articles qui devraient être en stock à chaque date.

L'inventaire physique des stocks est habituellement effectué au moins une fois l'an ou selon la méthode de l'inventaire tournant (par échantillonnage) lorsque les stocks sont très importants, pour déterminer s'il y a eu perte ou erreur dans la tenue des comptes.

Écarts d'inventaire

Quelle que soit la méthode de contrôle des stocks adoptée, il y a toujours des pertes et des erreurs. Lorsqu'il existe un écart entre l'inventaire physique et les comptes d'inventaire permanent, il faut passer des écritures pour rétablir la concordance.

À noter que dans la méthode de l'inventaire périodique, il n'y a pas de compte pour constater les surstocks ou les pénuries de stocks, étant donné qu'il n'existe pas de registres comptables en fonction desquels comparer l'inventaire physique des stocks. Par conséquent, les surstocks et les pénuries de stocks sont intégrés dans le coût des marchandises vendues (dans le cas des stocks destinés à la revente) ou dans les charges de fonctionnement (dans le cas des stocks matières consommables).

Références

- NCCT 3.4 Stocks
- Manuel de l'ICCA - Sections 1520.04, 3030.05-.06, 3030.09-.10
- SP 1500.47, 1500.49

Scénario A - Mouvements d'entrée et de sortie des stocks en vertu de la méthode de l'inventaire permanent

Le ministère achète des pièces de rechange pour des véhicules d'une valeur de 50 000 \$. Les frais de transport de 500 \$ sont inclus dans la facture. En supposant que le ministère utilise la méthode de l'inventaire permanent, les mouvements d'entrée et de sortie sont enregistrés directement dans le compte de stocks au fur et à mesure qu'ils se présentent.

Écritures

1) Pour inscrire l'achat de stocks

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Stocks destinés à la consommation	50 000	15110	B11A/B12A*	1267
Dt Stocks destinés à la consommation	500	15110	B11A/B12A*	0210
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS	3 535	13392	G111	8171
Ct Crédoiteurs	54 035	21111	R300	6299

Il y a lieu de se reporter à la section sur les crédoiteurs du présent manuel pour les écritures connexes relatives au règlement

des crédateurs. Il y a lieu de se reporter à la section sur la TPS et la TVH du présent manuel pour les écritures connexes relatives au règlement de la TPS.

Justification du code de CRF : Les achats de stocks matières consommables sont inscrits au débit du compte Stocks - Matières consommables. Les frais de livraison doivent être capitalisés puisqu'ils font partie du coût des stocks. À ce moment-là, la TPS est imposée sur l'achat de stocks et le ministère doit la payer. Toutefois, puisqu'il pourra en recouvrer le montant par la suite auprès de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), il doit l'inscrire selon le code 13392, « Comptes d'avances remboursables de la TPS/TVH ». Le coût des stocks matières consommables, majoré de la TPS de 7 %, est enregistré dans les crédateurs de la période puisque les charges ont été engagées mais n'ont pas encore été payées. Remarque : Si les stocks avaient été destinés à la revente, le code de CRF 15120, « Stocks destinés à la revente » serait utilisé à la place du code 15110.

Justification du code d'autorisation : B11/B12*. Puisqu'il s'agit d'une charge légitime prélevée sur un crédit pour charges de fonctionnement, elle est imputée, selon le cas, au Crédit pour dépenses de programmes (B11A) ou au Crédit pour charge de fonctionnement (B12A). Veuillez noter que si l'entité est un fonds renouvelable, la charge serait imputée au crédit A5XX. Puisque la TPS n'est pas imputée à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'une autorisation spéciale, soit G111. Les crédateurs n'influent pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 « Autres actifs et passifs », s'applique.

Justification du code d'article : Dans cet exemple, le code d'article 1267 est utilisé puisque l'achat concerne des pièces de rechange pour les véhicules du ministère. Le code d'article approprié dépend de la nature du bien acquis. Le code 0210, « Transport d'objets non spécifiés ailleurs », est utilisé pour comptabiliser les frais de transport. Si le système comptable du ministère ne peut traiter plus d'un code d'article par actif, le même code peut être utilisé pour les frais de transport et l'actif. Puisque la TPS/TVH est applicable, le montant connexe doit être reflété à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ». Le code 6299, « Crédateurs/Charges à payer », permet d'enregistrer un crédateur égal au montant dû.

2) Pour inscrire des mouvements de sortie des stocks de 10 000 \$

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges de fonctionnement 10 000 51321 F112 3452

Ct Stocks destinés à la consommation 10 000 15110 F312 3452

Justification du code de CRF : L'imputation au compte 51321, « Charges de fonctionnement », reflète la consommation des stocks utilisés pour l'exécution des programmes, et la réduction du compte 15110, « Stocks destinés à la consommation », est nécessaire pour retirer les articles qui ont été consommés. Fait à signaler, si les stocks étaient destinés à la revente, les codes de CRF appropriés seraient 15210, « Stocks destinés à la revente », pour l'enregistrement crédateur, et 51324, « Coût des marchandises vendues », pour l'enregistrement débiteur.

Justification du code d'autorisation : Il n'y a pas d'incidence sur les autorisations puisque les crédits ont été passés en charges au moment de l'achat des stocks (écriture de journal 1). Par conséquent, des codes F sont utilisés pour cette opération. Le code F112, « Stocks imputés aux dépenses de programmes », est utilisé pour les charges de fonctionnement, alors que le code F312, « Réductions (augmentations) des soldes des stocks », est utilisé pour le compte de stocks.

Justification du code d'article : Les mouvements de sortie des stocks n'influent pas sur les articles puisqu'il y a eu incidence sur les articles au moment de l'achat des stocks (écriture de journal 1). Le code 3452, « Utilisation des stocks », sert aux deux enregistrements.

Scénario B - Mouvements d'entrée et de sortie des stocks en vertu de la méthode de l'inventaire périodique

Le ministère achète des pièces de rechange pour des véhicules d'une valeur de 50 000 \$. Les frais de transport de 500 \$ sont inclus dans la facture. En supposant que le ministère utilise la méthode de l'inventaire périodique, les mouvements d'entrée et de sortie sont enregistrés directement dans le compte de stocks au fur et à mesure qu'ils se présentent.

Écritures

1a) Pour inscrire l'achat de stocks matières consommables

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges de fonctionnement 50 000 51321 B11A/B12A* 1267

Dt Charges de fonctionnement 500 51321 B11A/B12A* 0210

Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS 3 535 13392 G111 8171

Ct Créditeurs 54 035 21111 R300 6299

Il y a lieu de se reporter à la section sur les créditeurs du présent manuel pour les écritures connexes relatives au règlement des créditeurs. Il y a lieu de se reporter à la section sur la TPS et la TVH du présent manuel pour les écritures connexes relatives au règlement de la TPS.

Justification du code de CRF : L'achat de stocks matières consommables est inscrit au débit du compte des charges de fonctionnement. Par ailleurs, un débit peut être porté au compte de stocks (CRF 15110) pour comptabiliser l'achat de stocks.

Justification du code d'autorisation : Voir le scénario A, écriture 1).

Justification du code d'article : Voir le scénario A, écriture 1).

1b) Pour inscrire l'achat de stocks destinés à la revente

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Coût des marchandises vendues	50 000	51325	B11A/B12A*	1267
Dt Coût des marchandises vendues	500	51325	B11A/B12A*	0210
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS 3 535 13392 G111				8171
Ct Créditeurs	54 035	21111	R300	6299

Justification du code de CRF : L'achat de stocks destinés à la revente est inscrit au débit du compte du coût des marchandises vendues. Par ailleurs, un débit peut être porté au compte de stocks (CRF 15210) pour comptabiliser l'achat de stocks.

Justification du code d'autorisations : Voir l'écriture 1a).

Justification du code d'article : Voir l'écriture 1a).

2) Pour inscrire les sorties de stocks

Aucune écriture n'est passée.

3a) Pour rajuster le solde des stocks matières consommables après un dénombrement des stocks; on détermine que le solde des stocks est de 5 000 \$ (en supposant que le solde d'ouverture était de 2 000 \$)

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Stocks destinés à la consommation	5 000	15110	F312	3452
Ct Charges de fonctionnement	3 000	51321	F112	3452
Ct Stocks destinés à la consommation	2 000	15110	F312	3452

Justification du code de CRF : Le solde de clôture est inscrit à l'actif, tandis que le solde d'ouverture est retiré (l'écriture pourrait également être déduite). Les charges de fonctionnement sont réduites pour refléter les articles stockés déjà passés en charges, mais non utilisés. Lorsque les achats de stocks sont inscrits au compte de stocks (CRF 15110) au lieu du compte des charges de fonctionnement, les mêmes CRF sont utilisés, mais la direction des opérations change. Le compte de stocks est crédité, alors que le compte des charges de fonctionnement est débité pour refléter les stocks utilisés pendant la période.

Justification du code d'autorisation : Voir le scénario A, écriture 2).

Justification du code d'article : Voir le scénario A, écriture 2).

3b) Pour rajuster le solde des stocks destinés à la revente après un dénombrement des stocks; on détermine que le solde des

stocks est de 5 000 \$ (en supposant que le solde d'ouverture était de 2 000 \$)

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Stocks destinés à la revente 5 000 15210 F312 3452

Ct Coût des marchandises vendues 3 000 51325 F112 3452

Ct Stocks destinés à la revente 2 000 15210 F312 3452

Justification du code de CRF : Le solde de clôture est inscrit à l'actif, tandis que le solde d'ouverture est retiré (l'écriture pourrait également être déduite). Le coût des marchandises vendues est réduit pour refléter les articles stockés déjà passés en charges, mais non vendus. Lorsque les achats de stocks sont inscrits au compte de stocks (CRF 15210) au lieu du compte du coût des marchandises vendues, les mêmes CRF sont utilisés, mais la direction des opérations change. Le compte de stocks est crédité, alors que le compte du coût des marchandises vendues est débité pour refléter les stocks vendus au cours de la période.

Justification du code d'autorisation : Voir le scénario, écriture 2).

Justification du code d'article : Voir le scénario A, écriture 2).

Scénario C - Le nombre d'articles stockés est inférieur aux données des registres - Radiation nécessaire

Un ministère procède au dénombrement des stocks en vertu de la méthode de l'inventaire permanent et constate que le nombre d'articles stockés est inférieur aux données des registres. Le ministère doit donc radier la partie des stocks qui n'est plus à sa disposition. À noter que, en appliquant la méthode de l'inventaire périodique, les pénuries de stock ne seraient pas relevées étant donné qu'un registre à jour du solde des stocks n'est pas tenu. Tous les stocks perdus seraient imputés au compte du coût des marchandises vendues (dans le cas des stocks destinés à la revente) ou au compte des charges de fonctionnement (dans le cas des stocks matières consommables) dans le cadre du redressement de fin d'exercice visant à enregistrer le solde de clôture.

Un dénombrement des stocks a permis de déterminer que le nombre d'articles stockés était inférieur de 1 000 \$ aux données des registres établis en vertu de la méthode de l'inventaire permanent.

Écritures

1) Pour inscrire la radiation

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Pertes sur radiations et réductions de valeur 1 000 51733 F112 3452

Ct Stocks destinés à la consommation 1 000 15110 F312 3452

Justification du code de CRF : Étant donné que le dénombrement des stocks a révélé un nombre d'articles stockés inférieur aux données des registres, il en résultera une perte (charge). Lorsqu'on constate un écart entre le dénombrement des stocks et les registres, il faut ajuster les comptes de l'inventaire permanent pour tenir compte des pénuries (pertes). Si les stocks étaient destinés à la revente, il convient d'utiliser le code de CRF 15210.

Justification du code d'autorisation : Il s'agit strictement d'une écriture de comptabilité d'exercice. Il n'y a aucune incidence sur les autorisations; c'est pourquoi seuls des codes F sont utilisés.

Justification du code d'article : Il s'agit strictement d'une écriture de comptabilité d'exercice. Il n'y a aucune incidence sur les articles; c'est pourquoi le code 3452 sert aux deux enregistrements.

Scénario D - Le nombre d'articles stockés est supérieur aux données des registres - Surstock

Lorsqu'un ministère procède au dénombrement de ses stocks, il lui arrive de constater que le nombre d'articles stockés est supérieur au solde des stocks établi en vertu de la méthode de l'inventaire permanent. Ces cas de surstockage sont habituellement attribuables à une erreur de tenue de livres. À noter que, en appliquant la méthode de l'inventaire périodique, les surstocks ne seraient pas relevés étant donné qu'un registre à jour du solde des stocks n'est pas tenu. Tout surstockage entraînerait une réduction du coût des marchandises vendues (dans le cas des stocks destinés à la revente) ou des charges de fonctionnement (dans le cas des stocks matières consommables) dans le cadre du redressement de fin d'exercice visant à

enregistrer le solde de clôture.

Un dénombrement des stocks a permis de déterminer que le nombre d'articles stockés était supérieur de 800 \$ aux données des registres établis en vertu de la méthode de l'inventaire permanent.

Écritures

1) Pour inscrire le surstock

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Stocks destinés à la consommation 800 15110 F312 3452

Ct Charges de fonctionnement 800 51321 F112 3452

Justification du code de CRF : Étant donné que le dénombrement des stocks a révélé un nombre d'articles stockés supérieur aux données des registres, une réduction des charges de fonctionnement serait enregistrée. Les comptes de stocks tenus selon la méthode de l'inventaire permanent doivent être haussés pour tenir compte du surstock. Si les stocks étaient destinés à la revente, l'enregistrement débiteur se ferait par le biais du code CRF 15210, « Stocks destinés à la revente », alors que l'enregistrement créditeur se ferait par le biais du code CRF 51325, « Coût des marchandises vendues ».

Justification du code d'autorisation : Il s'agit strictement d'une écriture de comptabilité d'exercice. Il n'y a aucune incidence sur les autorisations; c'est pourquoi seuls des codes F sont utilisés.

Justification du code d'article : Il s'agit strictement d'une écriture de comptabilité d'exercice. Il n'y a aucune incidence sur les articles; c'est pourquoi le code 3452 sert aux deux enregistrements.

Scénario E - Désuétude des stocks - Radiation nécessaire

Un dénombrement des stocks révèle que des articles d'une valeur de 2 000 \$ sont désuets.

Écritures

1) Pour comptabiliser la désuétude des stocks selon les méthodes de l'inventaire périodique et de l'inventaire permanent

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Pertes sur radiations et réductions de valeur 2 000 51733 F112 3452

Ct Stocks - Matières consommables 2 000 15110 F312 3452

Justification du code de CRF : Lorsque des stocks sont jugés désuets, ils devraient être radiés. Pour comptabiliser la désuétude des stocks, le compte de stocks doit être réduit d'un montant correspondant à la valeur des articles désuets et une perte doit être inscrite. Si les stocks étaient destinés à la revente, l'enregistrement créditeur se ferait par le biais du code CRF 15210.

Justification du code d'autorisation : Il s'agit strictement d'une écriture de comptabilité d'exercice. Il n'y a aucune incidence sur les autorisations; c'est pourquoi seuls des codes F sont utilisés.

Justification du code d'article : Il s'agit strictement d'une écriture de comptabilité d'exercice. Il n'y a aucune incidence sur les articles; c'est pourquoi le code 3452 sert aux deux enregistrements.

Exigences en matière de présentation et de déclaration des états financiers des ministères

Les stocks doivent être considérés comme un actif non financier dans l'état de la situation financière. Si un ministère a des stocks destinés à la revente d'une valeur importante, il peut choisir de les déclarer comme actif financier.

3.4 Paiements anticipés

Introduction

Paiements anticipés

Les paiements anticipés visent les paiements contractuels avant la livraison de biens et/ou de services, les paiements

anticipés aux termes d'accords de contribution, les dépenses payées d'avance et les charges reportées.

Paiements contractuels

Les avances contractuelles effectuées avant la réception de biens et de services doivent être imputés à la dépense dans la période au cours de laquelle les critères d'admissibilité ont été comblés ou les biens et les services ont été reçus le cas échéant.

Paiements anticipés aux termes d'accords de contribution

Conformément à la Politique sur les paiements de transfert, les paiements anticipés liés à la part du gouvernement des dépenses admissibles aux termes d'un accord de contribution peuvent être faits lorsqu'ils sont essentiels à l'atteinte des objectifs des programmes et qu'ils ont été prévus expressément dans l'accord. Puisque le décaissement vise des charges devant être engagées dans l'avenir, leur paiement constitue un paiement anticipé et est passé en charges une fois que les coûts admissibles ont été engagés.

Dépenses payées d'avance et charges reportées

Une dépense payée d'avance ou une charge reportée est une répartition aux périodes courantes ou à venir des coûts engagés par le passé où les avantages se produiront dans la période courante ou à venir. La distinction à établir entre les deux repose sur la durée des avantages à acquérir; les dépenses payées d'avance procurent des avantages à venir sur une brève période par rapport aux charges reportées.

Il faut noter que tous les coûts en recherche et développement seront imputés aux dépenses au cours de la période dans laquelle ils sont engagés. Les coûts rattachés à un logiciel conçu à l'interne seront comptabilisés conformément aux dispositions de la Norme comptable du Conseil du Trésor 3.1.1 en matière de technologie d'information et non comme composante des coûts en recherche et développement.

Amortissement

Les ministères ont de nombreuses dépenses qu'ils engagent de façon régulière. Le loyer, les services, les souscriptions, les paiements en remplacement d'impôts et de nombreuses autres dépenses doivent être payés mensuellement ou d'autres, à intervalles cycliques. Lorsque les dépenses sont payées d'avance, un élément d'actif est reconnu pour la somme payée. On impute les dépenses de façon graduelle à mesure que les dépenses payées d'avance sont consommées.

Au besoin, toute charge reportée ou toute dépense payée d'avance faisant l'objet d'un amortissement sera imputée comme une dépense de façon systématique et rationnelle par rapport à son utilisation.

Radiations

Le reste de toute dépense payée d'avance ou reportée doit être radié à la dépense dans la période au cours de laquelle aucun autre avantage n'est retiré.

Références

- NCCT 3.3 Paiements anticipés
- NCCT 3.1.1 Logiciels
- ICCA 3040, 3070, 3450
- Article 34(b) de la LGFP

Scénario A - Dépenses payées d'avance

Un ministère loue de l'espace dans un édifice à bureaux à raison de 25 000 \$ par mois. Cependant, le propriétaire de l'édifice demande que tous les locataires règlent d'avance un an de loyer. Au moment où le ministère verse au propriétaire la somme désirée du loyer anticipé, il reste quatre mois avant la fin de l'exercice financier.

Écritures

1) Pour inscrire le coût du loyer payé d'avance

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Dépenses payées d'avance - loyer	300 000	14110	B11A/B12A	0511
Dt Compte d'avances remboursables de la TPS	21 000	13392	G111	8171
Ct Créditeurs	321 000	21111	R300	6299

Justification du code de CRF : Le ministère ayant payé le loyer un an d'avance, il doit inscrire un élément d'actif pour la somme versée. On utilise le code « 14110 - Dépenses payées d'avance » pour comptabiliser l'élément d'actif. Un créancier est établi à l'égard du montant dû. La TPS est dû sur le loyer (exclue le loyer payé à TPSGC) ou est inclus dans le loyer et par conséquent doit être inscrit au compte d'avances remboursables de la TPS.

Justification du code d'autorisation : On prévoit que les frais de loyer seront imputés au crédit pour charges de fonctionnement (B12A), mais ils peuvent également être imputés au crédit pour dépenses de programmes (B11A) selon la structure de crédits du ministère. Les comptes créditeurs n'ayant aucune incidence sur les crédits, on utilise R300. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111.

Justification du code d'article : Les articles sont touchés lorsque l'opération est effectuée, alors le code « 0511 Location d'espace de bureaux » est utilisé pour inscrire le loyer payé d'avance, car le loyer vise un édifice à bureaux. On se sert du code « 6299 - Augmentation ou diminution nette des autres passifs » pour établir un compte créditeur pour la somme due. La TPS doit être reflété à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ».

2) Inscrire le loyer consommé d'ici à la fin de l'exercice financier

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
--	--------	-----	--------	------

Dt Frais de loyer	100 000	51321	F119	3459/0511
-------------------	---------	-------	------	-----------

Ct Dépenses payées d'avance	100 000	14110	F313	3459/0511
-----------------------------	---------	-------	------	-----------

Justification du code de CRF : À la fin de l'exercice, le ministère doit enregistrer une dépense équivalant à 4 mois de loyer, soit 100 000 \$ (4 mois x 25 000 \$), et réduire la dépense payée d'avance (élément d'actif) par un montant équivalent. Veuillez noter que si le loyer mensuel a une importance relative par rapport au fonctionnement du ministère, les dépenses peuvent être inscrites de façon mensuelle. Dans ce cas, une somme de 25 000 \$ serait portée au débit des frais de loyer tous les mois et au crédit des dépenses payées d'avance.

Justification du code d'autorisation : Il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice, car les crédits ne sont pas touchés. Par conséquent, on a recours aux codes F.

Justification du code d'article : Il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice ne comportant aucune incidence sur les articles, car ils sont touchés dans la transaction précédente. L'article courant 12 ne touche pas les biens, les services ni les paiements de transfert, d'où l'utilisation du code « 3459 - Amortissement d'autres comptes d'actif » ou « 0511 Location de bâtiments à bureaux » pour les deux côtés de l'enregistrement.

Scénario B - Paiements anticipés aux termes d'accords de contribution

Le 1 avril, le ministère effectue des paiements de transfert aux particuliers en matière de recherche et de développement pour la somme de 50 000 \$. La contribution est pour défrayer les coûts éligibles qui seront effectués durant les quatre prochains mois.

Écritures

1) Pour inscrire le paiement anticipé

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
--	--------	-----	--------	------

Dt Paiements de transfert payés d'avance	50 000	14120	B15A/B11A	2041
--	--------	-------	-----------	------

Ct Créanciers	50 000	21111	R300	6299
---------------	--------	-------	------	------

Justification du code du CRF : Le paiement de transfert ayant été effectué avant que les coûts éligibles soient engagés, le paiement doit être comptabilisé comme un élément d'actif. Un créancier doit être établi à l'égard du montant dû.

Justification du code d'autorisation : Dans cet exemple, la subvention peut être imputée à « B15A(*) - crédit au titre des subventions et contributions » ou « B11A - crédit pour dépenses de programmes ». Puisque les comptes créditeurs ne touchent pas les crédits, on utilise R300.

Justification du code d'article : On utilise le code 2041 - Paiements de transfert aux personnes oeuvrant dans le domaine de la recherche et du développement (y compris les bourses d'études). On utilise « 6299 - Augmentation ou diminution nette des autres passifs » pour enregistrer un créancier égal au montant dû.

2) Les coûts éligibles sont engagés

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Dépense pour paiement de transfert 50 000 51119 F119 3459/2041

Ct Paiements transfert payés d'avance 50 000 14120 F313 3459/2041

Justification du code de CRF : Dès que les critères d'admissibilité sont respectés, une dépense est inscrite et le paiement anticipé (l'actif) est réduit.

Justification du code d'autorisation : Il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice, car les crédits ne sont pas touchés. Par conséquent, on a recours aux codes F.

Justification du code d'article : Il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice; les articles ne sont pas touchés, car ils le sont dans la transaction précédente. L'article courant 12 ne touche pas les biens, les services ni les paiements de transfert, d'où le recours au code « 3459 - Amortissement d'autres comptes d'actif » ou « 2041 - Paiements de transfert aux personnes oeuvrant dans le domaine de la recherche et du développement (y compris les bourses d'études) » pour les deux côtés de l'enregistrement.

Écritures alternatives

Les ministères peuvent aussi comptabiliser les dépenses payées d'avances inscrivant la dépense et par après calculer la portion payée d'avance à la fin de chaque mois ou année.

1) Pour inscrire le paiement de transfert

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Dépense pour paiement de transfert 50 000 51119 B15A/B11A 2041

Ct Crédoiteurs 50 000 21111 R300 6299

2) Pour inscrire le paiement transfert payé d'avance à la fin du mois

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Paiements transfert payés d'avance 50 000 14120 F999 3459/2041

Ct Dépense pour paiement de transfert 50 000 51119 F999 3459/2041

Les codes de CRF, d'autorisation et d'article sont le même que dans le scénario B.

Scénario C - Paiements effectués avant de recevoir les biens

Le ministère conclue un marché de biens en vertu duquel il faut effectuer un paiement avant de recevoir ces biens conformément à l'article 34(b) de la LGFP. Le montant du paiement anticipé s'élève à 21 400 \$ (incluant la TPS).

Écritures

1) Enregistrer le paiement anticipé

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Dépense payée d'avance 20 000 14110 B11A/B12A* 1xxx

Dt Compte d'avances remboursables de la TPS 1 400 13392 G111 8171

Justification du code de CRF : Le ministère ayant payé les biens d'avance, il doit inscrire un élément d'actif pour la somme versée. Le code « 14110 - Dépenses payées d'avance » est utilisé pour inscrire l'élément d'actif. Un crédoiteur est établi pour le montant dû. La TPS est inscrit au compte d'avances remboursables de la TPS.

Justification du code d'autorisation : On présume que la dépense payée d'avance sera imputée au crédit pour charges de fonctionnement (B12A), mais elle peut être également imputée au crédit pour dépenses de programmes (B11A) selon la structure de crédits du ministère. Les comptes crédoiteurs ne touchant pas les crédits, on utilise R300. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111.

Justification du code d'article : Les articles sont touchés lorsque la transaction est effectuée et selon la nature du bien, le code approprié serait utilisé. On utilise le code « 6299 - Augmentation ou diminution nette des autres passifs » pour établir un compte crédoiteur pour la somme due. La TPS doit être reflété à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ».

2) Les biens sont reçus

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges de fonctionnement 20,000 51119 F119 3459

Ct Dépenses payées d'avance 20,000 14110 F313 3459

Justification du code de CRF : Dès que les biens sont reçus, le ministère doit inscrire une dépense de 20 000 \$ et réduire la dépense payée d'avance (élément d'actif) équivalant à la somme engagée.

Justification du code d'autorisation : Il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice, car les crédits ne sont pas touchés. Par conséquent, on a recours aux codes F.

Justification du code d'article : Il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice et les articles ne sont pas touchés, car ils le sont dans la transaction précédente. L'article courant 12 ne touche pas les biens, les services ni les paiements de transfert, d'où l'utilisation du code « 3459 - Amortissement d'autres comptes d'actif » pour les deux enregistrements.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les dépenses payées d'avance, les charges reportées et les paiements anticipés seront présentés dans l'état de la situation financière comme étant des éléments d'actif non financiers sous la rubrique « Frais payés d'avance ». Les principaux articles devraient être indiqués séparément. Veuillez noter qu'il s'agit d'une variante par rapport au SP 3410 actuel qui enregistre les paiements de transfert effectués d'avance comme un élément d'actif financier.

3.5 Immobilisations

Les immobilisations sont des actifs corporels qui sont acquis, construits, développés ou autrement mis en valeur et :

- qui sont destinés à être utilisés pour la production de biens, la prestation de services ou la production des extraits de programme;
- dont la durée de vie utile s'étend au-delà d'un exercice et qui sont destinés à être utilisés de façon durable;
- qui ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des activités.

Pour le gouvernement, les actifs ont les caractéristiques suivantes :

- le gouvernement en détient clairement la propriété effective et le contrôle;
- l'actif sert à la réalisation des objectifs gouvernementaux;
- les risques et les avantages inhérents à la propriété sont clairement transférés au gouvernement (comme dans le cas des contrats de location-acquisition).

Aux fins de la comptabilité publique, les immobilisations comprennent généralement tous les actifs considérés comme des immobilisations aux termes des recommandations du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public et des principes comptables généralement reconnus au Canada ayant un coût initial d'au moins 10 000 \$. Les ministères peuvent établir un seuil moindre.

Le coût des propriétés, du matériel et d'autres immobilisations, y compris les améliorations, est essentiellement une charge payée d'avance à long terme relativement à l'utilisation d'un actif. À mesure que la durée de vie utile estimative de l'actif s'écoule, le coût de ce dernier est imputé systématiquement aux opérations par le biais de la charge d'amortissement.

Références

- NCCT 3.1 Immobilisations
- NCCT 3.1.1 Logiciels
- SP 3150
- ICCA 3060

3.5.1 Immobilisations corporelles

Introduction

Les immobilisations corporelles sont une ressource économique importante gérée par les gouvernements et une composante clé de la prestation de nombreux programmes gouvernementaux. Elles comprennent divers éléments comme les terrains, les édifices à valeur patrimoniale, les actifs militaires, les infrastructures, les logiciels acquis, les logiciels maison, le matériel informatique, les actifs acquis aux termes de contrats de location-acquisition ou obtenus à titre de don, etc.

Améliorations et réparations

Les coûts engagés pour améliorer le potentiel de service d'une immobilisation sont traités comme une amélioration. Le potentiel de service peut être amélioré suivant une augmentation de la capacité de production ou de service, la baisse des coûts de fonctionnement, la prolongation de la durée utile ou l'amélioration de la qualité des extrants. Les coûts engagés pour maintenir le potentiel de service d'une immobilisation sont traités comme une réparation et non pas comme une amélioration.

Moins-values

Le gouvernement réduit le coût d'une immobilisation corporelle lorsqu'il peut établir qu'il y a lieu de s'attendre à ce que la réduction des avantages économiques futurs soit permanente. Parmi les conditions qui peuvent indiquer que les avantages économiques futurs rattachés à une immobilisation corporelle ont été réduits et que la constatation d'une moins-value est appropriée, on trouve les suivantes :

- a. changement dans le degré d'utilisation de l'immobilisation;
- b. changement dans le mode d'utilisation de l'immobilisation;
- c. progrès technologiques importants;
- d. dommage matériel;
- e. mise hors service de l'immobilisation;
- f. diminution ou disparition du besoin de services que l'immobilisation permet de satisfaire;
- g. décision de mettre fin à la construction de l'immobilisation avant qu'elle ne soit terminée, utilisable ou vendable;
- h. changement d'ordre juridique ou environnemental qui a une incidence sur la mesure dans laquelle l'immobilisation corporelle peut être utilisée.

SP 3150.36

Références

- NCCT 3.1 - Immobilisations
- NCCT 3.1.1 - Logiciels
- NCCT 1.2
- ICCA 3060
- SP 3150

Scénario A - Acquisition d'une immobilisation corporelle

Le ministère achète et prend livraison d'une automobile à un prix de 23 500 \$ le 31 janvier 2000. Les frais de livraison en sus s'élèvent à 500 \$. La TPS totale est de 1 680 \$. Le paiement n'est pas effectué avant l'exercice suivant, soit le 15 avril 2000. La durée de vie utile du véhicule est de 10 ans et n'a aucune valeur résiduelle anticipée.

Écritures

Ces écritures présument que l'achat de l'automobile est inscrit directement à un CRF d'actif. Voir les écritures alternatives pour un exemple où l'achat est inscrit à un compte de dépense et par la suite est transféré à un CRF d'actif.

1) Pour enregistrer l'achat et la prise de possession le 31 janvier 2000.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Véhicules automobiles	23 500	16133	B14A(*)	1261
Dt Véhicules automobiles	500	16133	B14A(*)	0210

Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS 1 680 13392 G111 8171

Ct Crédeurs 25 680 21111 R300 6299

Justification du code de CRF : le ministère doit capitaliser cet actif par le biais d'un enregistrement débiteur au poste Véhicules automobiles, puisque le prix est supérieur au seuil de 10 000 \$. Les frais de livraison doivent être capitalisés puisqu'ils font partie des coûts de l'actif. À ce moment-là, la TPS est imposée sur le prix du véhicule et le ministère doit la payer au fournisseur. Toutefois, puisqu'il pourra en recouvrer le montant par la suite auprès de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), il doit l'inscrire à l'actif selon le code 13392, « Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH) ». Puisque le ministère n'a pas encore payé l'automobile, un crédeur doit être comptabilisé à l'égard du montant dû.

Justification du code d'autorisation : (*) dans cet exemple, on présume que l'achat est imputé au Crédit pour charges en capital. Toutefois, selon le ministère et l'actif acquis, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111. Les crédeurs n'influent pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300, « Autres actifs et passifs », dans le cas présent.

Justification du code d'article : puisque les articles sont comptabilisés selon la comptabilité axée sur les charges, un article est enregistré à cette étape. Dans cet exemple, le code d'article 1261 est utilisé puisque l'achat concerne un véhicule motorisé. Le code d'article approprié dépend de la nature du bien acquis. Le code 0210, « Transport d'objets non spécifiés ailleurs » est utilisé pour inscrire les frais de livraison. Cependant, si le système du ministère ne peut pas accepter deux codes d'article pour l'achat d'un immobilisation, les frais de livraison peuvent être inclus avec le code d'article utilisé pour l'immobilisation. Puisque la TPS/TVH est applicable, le montant connexe doit être reflété à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ». Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un crédeur égal au montant dû.

Écritures alternatives: Les ministères peuvent choisir d'inscrire l'achat d'un immobilisation comme une charge de fonctionnement et par la suite, transférer le montant à un CRF d'actif. Cette méthode de comptabilisé demande deux écritures : 1) inscrire l'achat comme une charge de fonctionnement, 2) transférer le montant pour tous les codes d'articles à un compte d'immobilisations.

1) Pour inscrire l'achat et la réception de l'automobile le 31 janvier, 2000.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	23 500	51321	B11A/B12A	1261
Dt Charges de fonctionnement	500	51321	B11A/B12A	0210
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS	1 680	13392	G111	8171
Ct Crédeurs	25 680	21111	R300	6299

Justification des codes : il n'y a aucun changement aux codes utilisés dans l'écriture #1 excepté pour l'utilisation d'un CRF de charges de fonctionnement au lieu d'un CRF d'actif.

2) Pour transférer les montant pour tous les codes d'articles.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Véhicules automobiles	23 500	16133	B11A/B12A*	1261/3425
Dt Véhicules automobiles	500	16133	B11A/B12A*	0210/3425
Ct Charges de fonctionnement	500	51321	B11A/B12A	0210/3425
Ct Charges de fonctionnement	23 500	51321	B11A/B12A	1261/3425

Justification des codes : il n'y a aucun changement au code d'autorisation excepté si l'achat est transféré à un Crédit de capital (B14A). Code d'article : les ministères peuvent utilisés soit le code 3425, « Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » pour toutes les lignes de l'écriture ou les mêmes codes d'articles utilisés dans la première écriture. Si plus d'un code d'article est utilisé, le même montant doit être utilisé pour le côté crédit et débit de l'écriture. Note : Si la transaction implique des revenus affectés aux crédits, le code d'article a utilisé est le code 3717, « Réaffectation des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère », pour l'enregistrement au crédit et le code 3425, « Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » pour l'enregistrement au débit.

3) Pour enregistrer la charge d'amortissement et l'amortissement cumulé le 28 février 2000.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charge d'amortissement 200 51433 F111 3451

Ct Amortissement cumulé 200 16233 F311 7061/7099

Justification du code de CRF : il est nécessaire de passer en charges le coût de l'immobilisation de façon rationnelle et systématique pendant les périodes au cours desquelles elle sera utilisée. Selon la méthode d'amortissement linéaire, la charge d'amortissement mensuelle et l'amortissement cumulé sont de 200 \$ (24 000 \$/10 ans = 2 400 \$/année; 2 400 \$/12 mois = 200 \$/mois).

Justification du code d'autorisation : les charges d'acquisition ont été imputées à un crédit par le biais de l'écriture précédente. Par conséquent, les crédits ne sont pas touchés par cette écriture. Aux fins des rapprochements ministériels, des codes F s'appliquent aux montants qui ne sont pas votés. Le code F111, « Charges imputées antérieurement aux crédits/Charges d'amortissement des immobilisations », sert à l'amortissement, et le code F311, « Montants ne nécessitant pas de crédit parlementaire ajoutés aux, ou déduits des comptes d'actifs/Augmentation (diminution) de l'amortissement cumulé des immobilisations », à l'amortissement cumulé.

Justification du code d'article : puisque ces éléments sont hors caisse (pas des charges), ils n'influent pas sur les articles. Le code 7061, « Amortissement cumulé des immobilisations », permet de comptabiliser l'amortissement cumulé et le code 3451, « Charges d'amortissement des immobilisations », la charge d'amortissement. On peut aussi utilisé le code 7099 « Augmentation ou diminution nette en autres transactions » à la place du code 7061.

4) Pour enregistrer le paiement du véhicule le 15 avril 2000.

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créditeurs pour les écritures connexes.

Scénario B - Amélioration

Le coût d'une amélioration peut être capitalisé si le montant dépasse le seuil fixé par le ministère à cet égard. Dans le cas des améliorations, le plafond est de 10 000 \$. Un ministère peut adopter un seuil inférieur. Si le montant de l'amélioration est inférieur au seuil du ministère, ce dernier doit passer le montant en charges.

Le ministère possède un édifice dont le coût d'origine est de 250 000 \$ et la durée de vie utile, de 40 ans. Après 20 ans, le ministère décide d'effectuer une rénovation majeure afin d'augmenter la montant d'espace utilisable. Les travaux de rénovation sont contractés à une compagnie et le coût de la rénovation est de 75 000 \$. À ce moment-là, la valeur comptable nette de l'édifice est de 125 000 \$ (250 000 \$/40 ans = 6 250 \$/an) (6 250 \$/an x 20 ans = 125 000 \$) (250 000 \$ - 125 000 \$ = 125 000 \$).

Écritures

1) Enregistrement de l'amélioration

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Édifice 75 000 16112 B14A(*) 1340

Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS 5 250 13392 G111 8171

Ct Créditeurs 80 250 21111 R300 6299

Justification du code de CRF : puisque la rénovation est une amélioration, son coût est ajouté à celui de l'édifice, c.-à.-d. qu'il fait partie du coût de l'édifice. La nouvelle valeur de l'édifice est de 200 000 \$ (125 000 \$ + 75 000 \$). La charge d'amortissement augmentera à 10 000 \$ (200 000 \$/20 ans).

Justification du code d'autorisation : (*) dans cet exemple, on présume que l'achat est imputé au Crédit pour charges en capital. Toutefois, selon le ministère et l'actif acquis, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Les créditeurs n'influent pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300, « Autres actifs et passifs », dans le cas présent.

Justification du code d'article : puisque les articles sont comptabilisés selon la comptabilité axée sur les charges, un article est enregistré à cette étape plutôt qu'au moment où les fonds (décaissement) sont versés. Dans cet exemple, le code d'article 1340 est utilisé puisque la rénovation porte sur un immeuble. Si les détails des dépenses de rénovation sont indiqués sur la facture du fournisseur, et le système du ministère peut accepter plus d'un code d'article pour enregistrer les actifs, il est préférable que des différents codes d'article soient utilisés selon le type d'achat (voir le scénario C). Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un créditeur égal au montant dû.

Scénario C - Amélioration - Travaux géré par le ministère

Les mêmes détails que dans le Scénario B excepté que le ministère gère les travaux. Le coût de l'amélioration inclus : salaires, frais de livraison, frais d'architecte, location d'équipement, matériels, équipements et meubles fixes. Une écriture alternative qui démontre un virage des codes d'articles est présentée pour la deuxième et troisième écriture.

1) Enregistrement des dépenses de 25 000 \$ durant le premier mois

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	10 000	51321	B11A/B12A	0101
Dt Charges de fonctionnement	3 000	51321	B11A/B12A	0421
Dt Charges de fonctionnement	500	51321	B11A/B12A	0533
Dt Charges de fonctionnement	7 900	51321	B11A/B12A	1141
Dt Charges de fonctionnement	2 000	51321	B11A/B12A	1219
Dt Charges de fonctionnement	1 600	51321	B11A/B12A	1246
Dt Comptes d'avances Remboursables de la TPS	1 750	13392	G111	8171
Ct Créditeurs	26 750	21111	R300	6299

Justification du code de CRF : les dépenses sont inscrites aux charges de fonctionnement plutôt que d'être inscrites directement au compte d'actif de l'édifice.

Justification du code d'autorisation : dans cet exemple, on présume que l'achat est imputé au B11A - Crédit pour dépenses de programmes ou B12A - Crédit pour charges de fonctionnement. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111. Les créditeurs n'influent pas sur les autorisations alors R300, « Autres actifs et passifs », est utilisé dans le cas présent.

Justification du code d'article : les articles sont comptabilisés selon la comptabilité axée sur les charges.

2) À la fin du mois, transfert de dépenses au compte travaux en cours

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Travaux en cours	25 000	16319	F152	3425
Ct Charges de fonctionnement	25 000	51321	F152	3425

Justification du code de CRF : à la fin du mois, les dépenses sont transférées à un compte actif pour travaux en cours. Puisque les travaux n'ont pas été complétés, les dépenses ne peuvent pas être inscrites au compte d'actif de l'édifice car l'amortissement ne devrait pas commencer avant que les travaux soient dans une large mesure complétés.

Justification du code d'autorisation : les charges d'acquisition ont été imputées à un crédit par le biais de l'écriture précédente d'où les crédits ne sont pas touchés par cette écriture. Le code « F152- Réaffectation des dépenses en immobilisations » est utilisé.

Justification du code d'article : les articles ne sont pas touchés car ils sont modifiés dans la transaction précédente. Le code 3425, « Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » est utilisé pour les deux côtés de l'écriture. Nota : si les recettes affectées au crédit sont utilisées, le code d'article pour le côté crédit serait 3717 « Réaffectation des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère ».

Alternativement, un ministère peut choisir d'enregistrer les détails par article. Dans ce cas, l'écriture serait :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Travaux en cours	10 000	16319	F152	0101
Dt Travaux en cours	3 000	16319	F152	0421
Dt Travaux en cours	500	16319	F152	0533
Dt Travaux en cours	7 900	16319	F152	1141
Dt Travaux en cours	2 000	16319	F152	1219
Dt Travaux en cours	1 600	16319	F152	1246
Ct Charges de fonctionnement	10 000	51321	F152	0101
Ct Charges de fonctionnement	3 000	51321	F152	0421
Ct Charges de fonctionnement	500	51321	F152	0533
Ct Charges de fonctionnement	7 900	51321	F152	1141
Ct Charges de fonctionnement	2 000	51321	F152	1219
Ct Charges de fonctionnement	1 600	51321	F152	1246

Si cette alternative est choisie, le même code d'article doit être utilisé pour les mêmes montants sur les côtés débit et crédit de l'écriture.

3) Une fois les travaux complétés (coûts finals de 75 000 \$)

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Édifice	75 000	16112	F152	3425
Ct Travaux en cours	75 000	16319	F152	3425

Justification du code de CRF : Une fois que les travaux sont complétés, les coûts sont répartis du compte de travaux en

cours au compte d'édifice. Ces coûts seront amortis avec la balance des coûts de l'édifice. Cependant, si l'amélioration avait une vie utile estimée qui était sensiblement différent que celle de l'édifice, l'amélioration devrait être amortie séparément.

Justification du code d'autorisation : il est présumé qu'il n'y a aucun effet sur les crédit d'où « F152 - Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » est utilisé. Cependant, un ministère peut choisir de réaffecter les charges d'un crédit pour charges de fonctionnement à un crédit pour charges de capital. Dans tel cas, B11A/B12A et B14A seraient utilisés.

Justification du code d'article : les articles ne sont pas touchés car ils sont modifiés dans la transaction précédente. Le code 3425, « Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » est utilisé pour les deux côté de l'écriture. Si les recettes affectées au crédit sont utilisées, le code d'article pour l'enregistrement au crédit serait le 3717, « Réaffectation des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère ».

Alternativement, un ministère peut choisir d'enregistrer les détails par article. Dans ce cas, l'écriture serait :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Édifice	10 000	16112	F152	0101
Dt Édifice	3 000	16112	F152	0421
Dt Édifice	500	16112	F152	0533
Dt Édifice	7 900	16112	F152	1141
Dt Édifice	2 000	16112	F152	1219
Dt Édifice	1 600	16112	F152	1246
Ct Travaux en cours	10 000	16319	F152	0101
Ct Travaux en cours	3 000	16319	F152	0421
Ct Travaux en cours	500	16319	F152	0533
Ct Travaux en cours	7 900	16319	F152	1141
Ct Travaux en cours	2 000	16319	F152	1219
Ct Travaux en cours	1 600	16319	F152	1246

Si cette alternative est choisie, le même code d'article doit être utilisé pour les même montants sur les côtés débit et crédit de l'écriture.

Scénario D - Disposition suivant la vente d'une immobilisation

Le 1^{er} mai 2000, le ministère achète du matériel informatique à un prix de 32 000 \$, dont la durée de vie utile estimative est de 5 ans et la valeur résiduelle estimative à la fin de cette période, de 2 000 \$. Le ministère applique la méthode de l'amortissement linéaire et décide de vendre l'actif le 1^{er} novembre 2004 pour 8 000 \$.

Des écritures alternatives qui utilise un compte d'attente pour enregistré le produit reçu de la vente de l'immobilisation, et deux écritures au lieu d'une, sont présentées plus bas.

Écritures

1a) Enregistrement de la disposition de l'actif et du gain connexe

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	8 000	11125	R300	5299
Dt Amortissement cumulé - matériel informatique	27 000	16222	D321	4843
Ct Matériel informatique	32 000	16122	D321	4843
Ct Gain sur disposition d'immobilisations à des tiers	3 000	42411	D321	4843

Justification du code de CRF : le ministère doit enregistrer le produit reçu (8 000 \$) en inscrivant un débit aux Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général. Le matériel et l'amortissement cumulé s'y rapportant doivent être radiés des registres. Dans le cas présent, le montant net de ces trois éléments donne lieu à un gain qui sera inscrit au CRF des revenus non fiscaux. L'amortissement cumulé s'élève à 27 000 \$ (32 000 \$ - 2 000 \$ = 30 000 \$) (30 000 \$/60 mois = 500 \$/mois) (54 mois x 500 \$ = 27 000 \$).

Justification du code d'autorisation : l'encaisse reçue n'influe pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300 dans le cas présent. Le code D321, « Produit de la vente de biens excédentaires de l'État », sert aux autres débits et crédits (27 000 \$ - 32 000 \$ - 3 000 \$) puisqu'il permet de refléter la ventilation du produit de 8 000 \$ reçu par le ministère.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Puisque les articles sont comptabilisés selon la comptabilité axée sur les charges, un seul article sert à enregistrer le produit de la vente, soit « 4843 Biens excédentaires vendus à des tiers ».

Écritures alternatives : Une méthode alternative d'enregistrer la vente d'immobilisation utilise deux écritures avec un compte d'attente au milieu.

Première écriture :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	8 000	11125	R300	5299
Ct Compte d'attente : produit reçu de vente d'immobilisation	8 000	21627	D321	4843

Deuxième écriture :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Compte d'attente : produit Reçu de vente d'immobilisation	8 000	21627	F999	7099/3425
Dt Amortissement cumulé - matériel informatique	27 000	16222	F999	7099/3425
Ct Matériel informatique	32 000	16122	F999	7099/3425
Ct Gain sur disposition d'immobilisations à des tiers	3 000	42411	F999	7099/3425

Justification des codes : les CRF utilisés sont les mêmes avec l'exception du compte d'attente (CRF 21627). L'informations d'autorités et d'articles est enregistrées dans la première écriture. La deuxième écriture enregistre l'information de comptabilité d'exercice et n'influe pas sur l'informations d'autorités ou d'articles. Afin de s'assurer qu'il n'y a aucune incidence sur les articles, le même code, soit le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions » ou le code 3425, « Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » s'applique à l'ensemble de l'opération.

1b) Mêmes circonstances que ci-dessus, sauf que le ministère décide de vendre l'actif le 1^{er} novembre 2004 à un prix de 3 000 \$. Enregistrement de la disposition de l'actif et de la perte connexe.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	3 000	11125	R300	5299
Dt Amortissement cumulé - Matériel informatique	27 000	16222	D321	4843
Dt Perte sur l'aliénation de biens corporels	2 000	51511	D321	4843
Ct Matériel informatique	32 000	16122	D321	4843

Justification du code de CRF : le ministère doit enregistrer le produit reçu (3 000 \$) en inscrivant un débit aux Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général. Le matériel et l'amortissement cumulé s'y rapportant doivent être radiés des registres. Dans le cas présent, le montant net de ces trois éléments donne lieu à une perte qui sera inscrite dans un CRF de charge.

Justification du code d'autorisation : l'encaisse reçue n'influe pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300 dans le cas présent. Le code D321, « Produit de la vente de biens excédentaires de l'État », sert aux autres débits et crédits (27 000 \$ - 32 000 \$ + 2 000 \$) puisqu'il permet de refléter la ventilation du produit de 3 000 \$ reçu par le ministère.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Puisque les articles sont comptabilisés selon la comptabilité axée sur les charges, un seul code sert à enregistrer le produit de la vente, soit 4843, « Biens excédentaires vendus à des tiers ».

Écritures alternatives : Une méthode alternative d'enregistrée la vente d'immobilisation utilise deux écritures avec un compte d'attente au milieu.

Première écriture :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	3 000	11125	R300	5299
Ct Compte d'attente : produit reçu de vente d'immobilisation	000	21627	D321	4843

Deuxième écriture :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Compte d'attente : produit Reçu de vente d'immobilisation	3 000	21627	F999	7099/3425
Dt Amortissement cumulé - matériel informatique	27 000	16222	F999	7099/3425
Dt Perte sur l'aliénation de biens Corporels	2 000	51511	F999	7099/3425
Ct Matériel informatique	32 000	16122	F999	7099/3425

Justification des codes : les CRF utilisés sont les mêmes avec l'exception du compte d'attente (CRF 21627). L'informations d'autorités et d'articles est enregistrées dans la première écriture. La deuxième écriture enregistre l'information de comptabilité d'exercice et n'influe pas sur l'informations d'autorités ou d'articles. Afin de s'assurer qu'il n'y a aucune incidence sur les articles, le même code, soit le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions » ou le code 3425, « Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » s'applique à l'ensemble de l'opération.

Scénario E - Échanges

Il vaut noté qu'il y des restrictions sur les biens mobiliers que les ministères peuvent échanger (des automobiles, des familiales

et des camions légers de type semblable) et si les ministères peuvent conclure des échanges sur des actifs semblables ou distincts (il y a lieu de se reporter à la [Politique sur la gestion du matériel](#) et à la [Politique sur les véhicules automobiles](#).)

Le ministère échange du vieux matériel de recherche contre du nouveau. L'amortissement cumulé du vieux matériel est de 7 000 \$ et son coût initial, de 8 000 \$. Le ministère reçoit 600 \$ en échange. Le nouveau matériel a une valeur de 10 000 \$.

Écritures

1) Enregistrement de l'échange.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Équipement (neuf)	10 000	16129	B14A(*)	1219
Dt Amortissement cumulé - équipement (vieux)	7 000	16229	D321	4843
Dt Perte sur l'aliénation de biens corporels	400	51511	D321	4843
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS	658	13392	G111	8171
Ct Équipement (vieux)	8 000	16129	D321	4843
Ct Crédoiteurs	10 058	21111	R300	6299

Justification du code de CRF : l'équipement (vieux) et l'amortissement cumulé s'y rapportant doivent être radiés des registres. Puisque le ministère a reçu 600 \$ en échange, la perte sur l'aliénation suivant l'échange s'établit à 400 \$ (8 000 \$ - 7 000 \$ - 600 \$). Le matériel (neuf) est enregistré à son prix d'achat initial et le montant à payer au fournisseur correspond à la différence entre le prix d'achat du matériel (neuf) et le montant de 600 \$ reçu en échange, plus la TPS de 658 \$. Le montant de TPS est calculé sur le prix d'achat net de l'équipement (7% de 9 400\$)

Justification du code d'autorisation : (*) dans cet exemple, on présume que l'achat (de matériel neuf) est imputé au Crédit pour charges en capital. Toutefois, selon le ministère et l'actif acquis, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Les crédoiteurs n'influent pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300, « Autres actifs et passifs », dans le cas présent. Le code D321, « Produit de la vente de biens excédentaires de l'État », sert à refléter le produit de 600 \$ (7 000 \$ + 400 \$ - 8 000 \$) reçu par le ministère en échange du vieux matériel. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111.

Justification du code d'article : l'article est enregistré à cette étape en raison du suivi de la comptabilité axée sur les charges. Le code d'article 1219 sert à enregistrer l'achat du nouveau matériel. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un crédoiteur égal au montant dû. L'encaisse reçue correspond au produit de la vente du vieux matériel. Puisque la TPS/TVH est applicable, le montant connexe doit être reflété à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ». Le code 4843, « Biens excédentaires vendus à des tiers », s'applique au reste de l'écriture parce qu'il est lié à l'ensemble du produit reçu en contrepartie de l'actif vendu.

2) Transfert du produit de l'échange (écriture optionnelle)

	AMT(\$)	FRA	AUTH	OBJ
Dt Équipement (neuf)	600	16129	A131	7099
Ct Équipement (neuf)	600	16129	B14*	7099

Justification du code de CRF : il s'agit uniquement d'une écriture pour ajusté les codes d'autorités, il n'a aucun effet sur les CRF. Le même CRF s'applique à l'ensemble de l'opération.

Justification du code d'autorisation : le produit de l'échange de 600 \$ est crédité au code B qui a été imputé lors de l'achat de l'immobilisation. De cette façon, le code d'autorisation est imputé le coût net de l'immobilisation. Cette écriture est optionnelle dépendant de la façon qu'un ministère choisi d'administré les produits reliés au A131 « Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État ».

Justification du code d'article : il s'agit uniquement d'une écriture pour ajuster les codes d'autorités, il n'a aucun effet sur les codes d'articles. Le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions » s'applique à l'ensemble de l'opération.

Scénario F - Radiation d'une immobilisation corporelle

L'amortissement cumulé d'un matériel informatique acquis à un coût d'origine de 120 000 \$ et ayant une durée de vie utile de 5 ans s'élève à 60 000 \$ en date du 1^{er} avril 2000. La charge mensuelle d'amortissement est de 2 000 \$. En juillet, un incendie a causé des dommages importants au matériel. Le ministère détermine que le matériel n'est plus d'aucune utilité et doit être radié immédiatement.

Écritures

1) Radiation (la valeur de l'immobilisation est ramenée à zéro)

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Amortissement cumulé - matériel informatique	66 000	16222	F351	7099/3425
Dt Perte sur l'aliénation de biens corporels	54 000	51511	F351	7099/3425
Ct Matériel informatique	120 000	16122	F351	7099/3425

Justification du code de CRF : le matériel et l'amortissement cumulé s'y rapportant (après l'ajout d'une charge d'amortissement supplémentaire de 6 000 \$ à l'amortissement cumulé du matériel en 2000) doivent être radiés des registres. Le résultat net de ces éléments correspondra à une perte de 54 000 \$. Le CRF 51511 est utilisé parce que le ministère a disposer de l'immobilisation. Le CRF 51733 « Pertes sur radiation et moins-values » serait utilisé si l'immobilisation reste en fonction (voir le Scénario G).

Justification du code d'autorisation : il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice. Il n'y a pas d'incidence sur une autorisation puisque le crédit a été imputé lorsque l'actif a été acquis. Afin de s'assurer qu'il n'y a aucune incidence sur les crédits, le même code d'autorisation est utilisé pour tous les débits et crédits. Dans le cas présent, le code F351, « Radiation d'immobilisations », a été utilisé.

Justification du code d'article : il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice sans incidence sur les articles puisqu'elle n'influe pas sur l'économie. Les articles ont été touchés lorsque l'actif a été acquis. Afin de s'assurer qu'il n'y a aucune incidence sur les articles, le même code, soit le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions » ou le code 3425, « Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » s'applique à l'ensemble de l'opération.

Scénario G - Baisse de valeur d'une immobilisation corporelle

Le coût d'un logiciel développé à l'interne et utilisé depuis un an est de 400 000 \$ et son amortissement cumulé s'élève à 40 000 \$. Le ministère a déterminé que le logiciel ne rapportera pas tous les avantages prévus (p. ex. le logiciel ne peut servir à traiter le volume requis et il faudra acheter d'autres logiciels à ces fins). Le ministère a calculé que le coût du logiciel doit être réduit de 100 000 \$ afin de refléter la baisse de valeur de l'actif (qui peut être égale aux coûts supplémentaires nécessaires pour accroître la capacité de traitement).

Nota : des autres raisons appuyant la nécessité d'une baisse de valeur d'un actif sont fournies dans le SP 3150.36.

Écritures

1) Baisse de valeur

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Pertes sur moins-values	100 000	51733	F351	7099/3425
Ct Amortissement cumulé : logiciels	100 000	16223	F351	7099/3425

Justification du code de CRF : le code de CRF 51733, « Pertes sur moins-values », est utilisé parce que l'actif reste en

service. L'amortissement cumulé est crédité pour refléter la baisse de la valeur comptable nette de l'actif.

Justification du code d'autorisation : il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice. Il n'y a pas d'incidence sur les autorisations puisque le crédit a été imputé lorsque l'actif a été acquis. Afin de s'assurer qu'il n'y a aucune incidence sur les crédits, le même code d'autorisation est utilisé pour le débit et crédit. Dans le cas présent, le code F351, « Radiation d'immobilisations », a été utilisé.

Justification du code d'article : il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice sans incidence sur les articles puisqu'elle n'influe pas sur l'économie. Les articles ont été touchés lorsque l'actif a été acquis. Afin de s'assurer qu'il n'y a aucune incidence sur les articles, le même code, soit le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions », ou le code 3425, « Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère », s'applique à l'ensemble de l'opération.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Aux termes de la NCCT 1.2, il faut présenter le coût d'origine, les acquisitions, les dispositions, les dévaluations, l'amortissement cumulé, la charge d'amortissement et la valeur comptable nette des immobilisations dans l'annexe pertinente des états financiers ministériels. De plus, dans le cas des immobilisations dont la valeur comptable nette est déjà nulle, le coût d'origine doit être présenté dans les notes afférentes aux états financiers afin de signaler leur existence.

3.5.1.1 Contrats de location-acquisition

Un contrat de location est une entente contractuelle entre un bailleur (ou locateur) et un preneur (à bail) (ou locataire) aux termes de laquelle le preneur obtient le droit d'utiliser un bien précis appartenant au bailleur pendant une période de temps définie, généralement en contrepartie de paiements périodiques en espèces.

Lorsqu'un ministère est partie à un contrat à titre de preneur, tous les contrats de location doivent être classés aux fins comptables en tant que contrats de location-exploitation ou de location-acquisition. Le preneur doit comptabiliser un contrat de location-acquisition si l'une des conditions suivantes est remplie :

- Y a-t-il un transfert de propriété?
- Le contrat est-il assorti d'une option d'achat à prix de faveur?
- La durée du contrat est-elle égale ou supérieure à 75 % de la durée de vie de l'actif?
- La valeur actualisée des paiements est-elle égale ou supérieure à 90 % de la juste valeur de l'actif?

Lorsqu'un ministère est partie à un contrat à titre de bailleur, les contrats doivent être classés aux fins comptables comme des :

- contrats de location-exploitation; ou des
- contrats de location-financement ou de location-vente.

Référence

ICCA 3065 (plus particulièrement les paragraphes 21 à 26)

Scénario A - Le ministère est partie à un contrat de location-acquisition à titre de preneur

Le bailleur et le ministère signent un contrat de location-acquisition aux termes duquel le bailleur loue du matériel informatique au ministère à partir du 1^{er} janvier 2005. Le contrat est assorti des modalités suivantes :

1. la durée du contrat est de cinq ans; il n'est pas résiliable et prévoit des paiements égaux de 25 981,62 \$ au début de chaque année (selon une disposition de versement en début de période);
2. la juste valeur du matériel au début du contrat est de 100 000 \$, sa durée de vie estimative est de cinq ans et sa valeur résiduelle est nulle à la fin de cette période;
3. le ministère paie tous les frais accessoires directement, à l'exception des coûts d'entretien de 2 000 \$ par an, qui sont inclus dans les paiements annuels versés au bailleur;
4. il n'y a pas d'option de renouvellement et le bailleur reprend le matériel à la fin du contrat;
5. le ministère amortit le matériel semblable qu'il possède selon la méthode linéaire;
6. le bailleur fixe le loyer annuel de manière à obtenir un taux annuel de rendement sur son investissement de 10 %, une information connue du ministère. Dans le cas où le ministère ne connaît pas le taux de rendement du bailleur, il utilise le taux d'intérêt débiteur du Trésor en vigueur au moment de la signature du contrat.

L'entente répond aux critères d'un contrat de location-acquisition parce que 1) la durée du contrat est de cinq ans, ce qui correspond à la durée de vie estimative du matériel de cinq ans et satisfait ainsi au test de 75 % et 2) la valeur actualisée des paiements minimums exigibles (soit 100 000 \$, selon les calculs exposés ci-après) dépasse 90 % de la juste valeur de l'actif (100 000 \$).

Écritures

- 1) Pour comptabiliser le contrat de location-acquisition le 1^{er} janvier 2005.

Dt Matériel informatique - Actif corporel sous contrats de location-acquisition (actif) 100 000 16622 R300 7099

Ct Matériel informatique - Contrats de location-acquisition (obligation) 100 000 24222 R300 6299

Justification du code de CRF : la valeur de l'actif et le montant de l'obligation comptabilisés au début du contrat de location sont égaux à la valeur actualisée des paiements minimums exigibles, abstraction faite de la partie de ces paiements qui a trait aux frais accessoires.

Les paiements minimums exigibles sont de 119 908,10 \$ (23 981,62 \$ x 5) et le montant capitalisé de l'actif loué est de 100 000 \$, soit la valeur actualisée des paiements minimums exigibles, qui est déterminée de la façon suivante :

Montant capitalisé = (23 981,62 - 2 000 \$) x valeur actualisée d'un versement annuel périodique de 1 \$ pendant 5 ans à un taux de 10 %

= 23 981,62 \$ x 4,16986

= 100 000 \$

Le taux d'intérêt implicite du bailleur de 10 % est utilisé au lieu du taux d'intérêt marginal du preneur de 11 % étant donné 1) qu'il est plus faible et 2) que le preneur le connaît.

Justification du code d'autorisation : il s'agit uniquement d'une écriture de comptabilité d'exercice. Les crédits ne sont pas touchés à ce moment-ci mais seulement lorsque le contrat est exécuté et les intérêts et les frais accessoires sont versés. Le code R300, « Autres actifs et passifs », sert aux deux enregistrements.

Justification du code d'article : puisque les articles sont comptabilisés selon la méthode axée sur les charges, l'article n'est pas enregistré à cette étape mais seulement quand le paiement du loyer est fait. Le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions » est utilisé. De plus, l'article « 6299 - Augmentation ou diminution nette des autres passifs » sert à établir le montant de la charge à payer.

2) Pour enregistrer la paiement du premier loyer le 1^{er} janvier 2005.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges de fonctionnement (frais accessoires) 2 000,00 51321 (**) 0525

Dt Matériel informatique - Contrats de location-acquisition (obligation) 23 981,62 24222 (**) 1221

Dt Comptes d'avance remboursables De la TPS 1 818,71 13392 G111 8171

Ct Crédoeurs 27 800,33 21111 R300 6299

Justification du code de CRF : le premier paiement de loyer de 23 981,62 \$ représente une réduction du capital de l'obligation découlant du contrat de location. Aucun intérêt n'est versé à cette étape. À la fin de l'exercice, la charge est comptabilisée (Il y a lieu de se reporter à l'écriture 3) ci-dessous). Les frais accessoires sont inclus dans les charges de fonctionnement. Le ministère doit comptabiliser un crédoeur à l'égard du montant dû de 25 981,62 plus la TPS de 1 818,71 \$.

Justification du code d'autorisation : (**) on présume ici que le paiement de location et la charge de fonctionnement sont imputés au crédit pour charges en capital B14A. Toutefois, selon les crédits ministériels, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Les crédoeurs n'influent pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300, « Autres actifs et passifs », dans le cas présent. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111.

Justification du code d'article : à cette étape, des charges sont comptabilisées pour les frais accessoires et les frais de location, ce qui influe sur les articles. Dans ce cas-ci, le code 0525, « Location de matériel informatique », est utilisé pour les frais d'accessoires et le code 1221 « Matériel de communications vocales » est utilisé pour les frais de location. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », sert à inscrire un compte crédoeur. Puisque la TPS/TVH

est applicable, le montant connexe doit être reflété à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ».

Chaque paiement de location de 25 981,62 \$ comprend trois éléments : 1) la réduction du capital de l'obligation découlant du contrat de location, 2) les coûts de financement (intérêts débiteurs) et 3) les frais accessoires. Le total des coûts de financement ou des intérêts débiteurs pendant la durée du contrat de location correspond à la différence entre la valeur actualisée des paiements de location (100 000 \$) et les décaissements réels, déduction faite des frais accessoires (119 908,10 \$), soit 19 908,10 \$. **Nota** : dans l'écriture 2) ci-dessus, aucune partie du montant de 23 981,62 \$ ne se rapporte aux intérêts. Ceux-ci sont comptabilisés à la fin de l'exercice (Il y a lieu de se reporter à l'écriture 3) ci-dessous) et sont payés au début de l'exercice suivant (Il y a lieu de se reporter à l'écriture 5) ci-dessous).

**Tableau d'amortissement du contrat de location
(versement annuel en début de période)**

Date	Paiement de location annuel	Intérêts (10 %) sur la tranche impayée de l'obligation	Réduction de l'obligation découlant du contrat de location	Solde de l'obligation découlant du contrat de location
	(a)	(b)	(c)	(d)
1 ^{er} janvier 2005				100 000,00 \$
1 ^{er} janvier 2005	23 981,62 \$	0	23 981,62 \$	76 018,38
1 ^{er} janvier 2006	23 981,62	7 601,84 \$	16 379,78	59 638,60
1 ^{er} janvier 2007	23 981,62	5 963,86	18 017,76	41 620,84
1 ^{er} janvier 2008	23 981,62	4 162,08	19 819,54	21 801,30
1 ^{er} janvier 2009	23 981,62	* 2 180,32	21 801,30	0
Total	119 908,10 \$	19 908,10 \$	100 000,00 \$	

- a. Paiement de location exigé par le bailleur, excluant les frais accessoires.
- b. 10 % du solde précédent en (d), sauf le 1^{er} janvier 2005; puisqu'il s'agit d'un paiement annuel périodique, aucune période ne s'est écoulée à la date du premier paiement et aucun intérêt n'est couru.
- c. (a) moins (b)
- d. Solde précédent moins (c).

* arrondi de 19 cents.

3a) Pour enregistrer les intérêts débiteurs de la période du 1^{er} janvier 2005 au 31 mars 2005.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Intérêts relatifs aux paiements des contrats de location-acquisition 1 900,46 51713 F129 3469/7099

Ct Intérêt couru à payer sur les contrats de location-acquisition 1 900,46 21154 R300 6299

L'intérêt couru à payer sur les contrats de location-acquisition est contrepassé et transféré dans les créditeurs au 1^{er} janvier 2006 (Il y a lieu de se reporter à l'écriture 5) ci-dessous).

Justification du code de CRF : les intérêts débiteurs calculés pendant la durée du contrat de location correspondent à la différence entre la valeur actualisée des paiements de location et les décaissements réels. Les intérêts débiteurs sont fondés sur l'obligation en vigueur; 7 601,84 \$ = ((100 000\$ - 23 981,62) x 10 %. Il est nécessaire d'établir une charge à payer pour la période de trois mois allant du 1^{er} janvier 2005 au 31 mars 2005 puisque l'exercice du ministère prend fin le 31 mars. L'intérêt couru s'élève à 1 900,46 \$ (7 601,84 \$ / 12 mois x 3 mois). L'intérêt couru à payer sur les contrats de location-acquisition est contrepassé au cours de l'exercice suivant. Nota : si leur montant est important, les intérêts débiteurs doivent être

comptabilisés chaque mois.

Justification du code d'autorisation : il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice. Les crédits ne sont pas touchés à ce moment-ci mais seulement lorsque les intérêts sont réellement payés lors du versement du paiement périodique. Par conséquent, il est nécessaire d'utiliser un code F. Pour la partie des intérêts débiteurs, il s'agit du code F129, « Charges à imputer plus tard aux crédits - Autres charges à imputer plus tard ». L'intérêt couru à payer sur les contrats de location-acquisition n'influe pas sur les crédits, ce qui signifie que le code R300, « Autres actifs et passifs », s'applique.

Justification du code d'article : il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice sans incidences sur les articles. Le code 3469 « Charges aux autres comptes de passifs » ou le code 7099 « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions » s'applique à l'ensemble de l'opération. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un crédeur.

3b) Pour enregistrer les intérêts débiteurs relatifs à la période du 1^{er} avril 2005 au 31 décembre 2005.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Intérêts relatifs aux paiements des contrats de location-acquisition 5 701,38 51713 F129 3469/7099

Ct Intérêt couru à payer sur les contrats de location-acquisition 5 701,38 21154 R300 6299

L'intérêt couru à payer sur les contrats de location-acquisition est contrepassé et transféré dans les créditeurs au 1^{er} janvier 2006 (Il y a lieu de se reporter à l'écriture 5) ci-dessous).

Justification du code de CRF : il est nécessaire d'inscrire une charge à payer pour la période de neuf mois allant du 1^{er} avril 2005 au 31 décembre 2005, soit un montant de 5 701,38 \$ (7 601,84 \$ / 12 mois x 9 mois) à l'égard de l'intérêt couru. L'intérêt couru à payer sur les contrats de location-acquisition est contrepassé au cours de l'exercice suivant. Nota : si leur montant est important, les intérêts débiteurs doivent être comptabilisés chaque mois.

Justification du code d'autorisation : même que 3a).

Justification du code d'article : même que 3a).

4) Pour enregistrer la charge d'amortissement et l'amortissement cumulé du mois.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Charges d'amortissement pour les immobilisations - Matériel informatique (loué) 1 667 51422 F111 3451

Ct Amortissement cumulé du matériel et de l'outillage - Matériel informatique (loué) 1 667 16722 F311 7061/7099

Justification du code de CRF : le ministère doit comptabiliser la charge d'amortissement et l'amortissement cumulé en fonction de la convention qu'il applique (p. ex. la méthode linéaire); $100\ 000\ \$ / 5\ \text{ans} = 20\ 000\ \$ / \text{an} = 20\ 000\ \$ / 12\ \text{mois} = 1\ 666,67\ \$$ par mois

Justification du code d'autorisation : puisque la dépense d'acquisition a déjà été imputée à un crédit par le biais des écritures antérieures, les crédits ne sont pas touchés. Des codes F sont utilisés pour faciliter les rapprochements ministériels. Le code F111, « Charges d'amortissement des immobilisations », sert à comptabiliser la charge d'amortissement et le code F311, « Augmentation (diminution) de l'amortissement cumulé des immobilisations », à inscrire l'amortissement cumulé.

Justification du code d'article : il s'agit d'éléments hors caisse qui n'influent pas sur les articles. Le code 7061, « Amortissement accumulé sur les immobilisations » ou le code 7099 « Augmentation ou diminution nette en autres transaction », sert à enregistrer la charge d'amortissement. Le code 3451, « Charges d'amortissement des immobilisations », sert à enregistrer la charge d'amortissement.

5) Pour enregistrer le paiement de location et imputer les intérêts débiteurs au crédit le 1^{er} janvier 2006.

5a) Pour enregistrer le paiement de location le 1^{er} janvier 2006.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Charges de fonctionnement (frais accessoires) 2 000,00 51321 (**) 0525

Dt Intérêt couru à payer sur les contrats de location-acquisition	7 601,84	21154 R300	6299
Dt Matériel informatique - Contrats de location-acquisition (obligation)	16 379,78	24222 (**)	1221
Dt Comptes d'avance remboursables de la TPS	1 818,71	13392 G111	8171
Ct Crédoiteurs	27 800,33	21111 R300	6299

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les crédoiteurs pour connaître les écritures permettant de régler ce crédoiteur.

Nota : les écritures nécessaires jusqu'en 2009 correspondent à celles ci-dessus.

Justification du code de CRF : l'enregistrement du paiement de location entraîne la réduction de l'obligation découlant du contrat de location et l'enregistrement d'un crédoiteur pour refléter le montant dû au bailleur. L'intérêt couru est contrepassé et inscrit dans les crédoiteurs pour refléter également le montant dû par le preneur. Les frais accessoires sont imputés aux charges de fonctionnement.

Justification du code d'autorisation : (**) on présume ici que le paiement de location et les charges de fonctionnement sont imputés au crédit pour charges en capital B14A. Toutefois, selon les crédits ministériels, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Les crédoiteurs et l'intérêt couru à payer sur les contrats de location-acquisition n'influent pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300, « Autres actifs et passifs », dans le cas présent.

Justification du code d'article : le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer l'incidence nette sur les autres passifs. À cette étape, les charges sont engagées à l'égard des frais accessoires et des frais de location, ce qui a une incidence sur les articles. Dans ce cas, le code 0525, « Location de matériel informatique » et le code 1221 « Matériel de communications vocales » sont utilisés.

5b) Pour imputer les intérêts débiteurs au crédit le 1^{er} janvier 2006.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Intérêts relatifs aux paiements des contrats de location-acquisition	7 601,84	51713 (***)	3252
Ct Intérêts relatifs aux paiements des contrats de location-acquisition	7 601,84	51713 F159	7099

Justification du code de CRF : cette opération n'influe pas sur les crédoiteurs mais seulement sur les crédits. Toutefois, le système exige qu'un code de CRF soit entré. Pour assurer une incidence nulle sur tous les CRF ministériels, il est nécessaire d'effectuer des enregistrements débiteur et crédoiteur selon le même code de CRF et pour le même montant.

Justification du code d'autorisation : (***) on présume ici que le paiement de location et la charge de fonctionnement sont imputés au crédit pour charges en capital B14A. Par conséquent, les intérêts débiteurs sont imputés au même crédit. Ce montant n'est pas traité comme une charge relative à la dette publique. Toutefois, selon le ministère, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Puisque l'opération doit influencer sur un crédit, un seul enregistrement est comptabilisé. Ainsi, il est nécessaire d'utiliser un code F pour l'enregistrement contraire (crédit) relatif à l'opération. Dans ce cas-ci, le code F159, « Autres charges non imputées à des crédits en même temps », est utilisé.

Justification du code d'article : Le code 3252 « Intérêt, frais d'administration ou de service et autres amendes » est utilisé pour inscrire les intérêts débiteurs. Le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions », est utilisé pour le crédit.

Scénario B - Le ministère achète le matériel loué à la fin du contrat de location.

Veillez noter que les modalités du scénario A s'appliquent au scénario B, sauf que le ministère achète le matériel loué à la fin du contrat de location en contrepartie de 5 000 \$ (la durée de vie estimative du matériel a été prolongée de deux ans).

Écritures

Écritures 1 à 5 - Il y a lieu de se reporter au scénario A ci-dessus.

6) Pour enregistrer l'acquisition du matériel loué en contrepartie de 5 000 \$.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Matériel informatique	100 000	16122	F351	7099
Dt Matériel informatique	5 000	16122	(****)	1221
Dt Amortissement cumulé - Matériel informatique	100 000	16722	F311	7061/7099
Dt Comptes d'avance remboursables de la TPS	350	13392	G111	8171
Ct Matériel informatique - Actif corporel sous contrats de location-acquisition (actif)	100 000	16622	F351	7099
Ct Amortissement cumulé - Matériel	100 000	16222	F311	7061/7099
Ct Créditeurs	5 350	21111	R300	6299

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créditeurs pour connaître les écritures permettant de régler ce créditeur.

Justification du code de CRF : puisque le montant de 5 000 \$ fait partie du coût total du matériel, il doit être capitalisé. À la fin du contrat de location, le montant capitalisé au titre du matériel loué est entièrement amorti et supprimé des registres (nota : à ce moment-là, l'obligation découlant du contrat de location est totalement éteinte). Puisque le matériel a déjà été amorti pendant cinq ans, l'amortissement cumulé doit être comptabilisé. Le solde de 5 000 \$ sera amorti pendant les deux prochains exercices. La TPS de 350 \$ (7% de 5 000 \$) est dû sur l'achat.

Justification du code d'autorisation : seul le montant de 5 000 \$ sera imputé à un crédit puisque celui de 100 000 \$ l'a déjà été par le biais de l'inscription des paiements de location versés pendant cinq ans. (****) On présume ici que l'achat est imputé au crédit pour charges en capital B14A. Toutefois, selon le ministère, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Il n'y a pas d'incidence sur les autorisations dans le reste de l'écriture et les codes F applicables sont donc utilisés, et le code R300 permet d'enregistrer un créditeur approprié.

Justification du code d'article : cette opération n'influe pas sur les charges, sauf dans le cas du montant supplémentaire de 5 000 \$ engagé à l'égard du matériel informatique. Le code 7061 ou le code 7099 permet de comptabiliser l'amortissement cumulé du matériel. Le code 1221 reflète l'acquisition de l'immobilisation, soit le matériel informatique d'une valeur résiduelle de 5 000 \$. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un créditeur. Pour assurer que le reste de l'opération ait une incidence nulle, le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions », est utilisé.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

On doit indiquer au lecteur la valeur brute des biens loués en vertu de contrats de location-acquisition et l'amortissement accumulé s'y rapportant. Les obligations relatives aux biens loués doivent être présentées séparément des autres obligations à long terme. Leurs caractéristiques, y compris les taux d'intérêt et les dates d'expiration, doivent faire l'objet d'une description distincte de celle des caractéristiques des autres obligations à long terme dans les notes afférentes aux états financiers. De plus, on doit indiquer les restrictions importantes imposées au preneur de par le contrat de location.

On doit indiquer au lecteur le total des paiements minimums futurs ainsi que leur montant pour chacun des cinq exercices suivants. On doit montrer séparément, en déduction du chiffre global, les montants inclus dans les paiements minimums à l'égard des frais accessoires et des intérêts théoriques. Le montant net qui résulte de ce calcul est le solde de l'obligation impayée.

On doit présenter, soit séparément, soit en l'incluant dans le montant global d'amortissement des immobilisations, le montant de l'amortissement relativement aux biens loués. On doit également préciser les méthodes et les taux d'amortissement utilisés.

On doit présenter les intérêts débiteurs ayant trait aux obligations découlant des baux séparément.

3.5.1.2 Actifs en construction

Introduction

Le coût d'une immobilisation construite comprend les coûts directs de construction, de développement ou de mise en valeur (matières et main-d'oeuvre) et les coûts indirects imputables à l'activité de construction, de développement ou de mise en

valeur (SP 3150.12).

La capitalisation des frais financiers cesse lorsqu'une immobilisation corporelle se trouve en état d'utilisation pour la production de biens ou la prestation de services. La détermination du moment où une immobilisation corporelle ou partie d'immobilisation corporelle est en état d'utilisation productive exige que l'on tienne compte des circonstances dans lesquelles elle est utilisée; normalement, le gouvernement procède d'avance à cette détermination en prenant en considération des facteurs tels que la capacité de production, le taux d'occupation ou l'écoulement du temps (SP 3150.17).

Les actifs en construction comprennent également ceux qui ont été acquis mais pour lesquels des travaux supplémentaires doivent être effectués avant que ceux-ci ne soient en état d'utilisation. Il y a lieu de se reporter au scénario A.

Amortissement

Les actifs en construction ne sont pas amortis tant que les travaux ne sont pas terminés étant donné qu'ils ne peuvent servir à l'exécution des programmes. L'amortissement commence lorsque la construction de l'actif arrive à terme et que ce dernier est en état d'utilisation par le ministère.

Références

- SP 3150.12, .17, .36 et .45
- NCCT 3.1 Immobilisations
- NCCT 1.2 États financiers des ministères et organismes

Scénario A - Le ministère achète un ordinateur à l'égard duquel des travaux doivent être effectués avant que celui-ci ne soit en état d'utilisation

Le ministère achète à un prix coûtant de 200 000 \$ un ordinateur qui n'est pas fonctionnel avant d'avoir été installé correctement et d'être en état d'utilisation. D'ici là, le matériel n'est pas amorti. Les coûts suivants sont liés à la mise en service du matériel :

- transport - 500 \$;
- honoraires des conseillers en informatique pour la mise au point du matériel - 35 000 \$;
- salaires du personnel ministériel affecté à la mise au point du matériel - 20 000 \$;
- circuits supplémentaires nécessaires pour adapter le matériel aux besoins du ministère - 5 000 \$.
- Il est présumé que le ministère a son propre crédit pour dépenses en capital.

Écritures

1) Achat du matériel informatique

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Autres constructions ou travaux en cours	200 000	16319	B14A(*)	1226
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH)	14 000	13392	G111	8171
Ct Crédoiteurs	214 000	21111	R300	6299

Justification du code de CRF : le prix coûtant de l'actif dépasse le seuil de 10 000\$ et doit être capitalisé. Toutefois, puisque l'actif n'est pas en état d'utilisation, les coûts peuvent être comptabilisés dans un compte provisoire, ce qui est essentiel puisque l'actif ne peut être amorti. Le ministère doit verser la TPS au vendeur au moment de l'achat. Toutefois, puisqu'il peut recouvrer ce montant plus tard auprès de l'Agence des douanes et du revenu (ADRC), il inscrit ce montant à l'actif selon le code 13392, « Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH) ». Puisque le ministère n'a pas encore payé l'ordinateur, il doit enregistrer un crédoiteur pour le montant dû.

Nota : si le système du ministère ne peut pas traiter cette écriture, l'achat de matériel informatique peut être enregistré à une charge de fonctionnement et par après être réparti à un compte de travaux en cours. Voir la section 3.5.1 Immobilisations, scénario C, écriture 1 et 2 pour un exemple.

Justification du code d'autorisation : (*) on présume dans cet exemple que l'achat est imputé à un crédit pour dépenses en capital. Toutefois, selon la structure des crédits du ministère et l'actif acheté, les codes d'autorisation suivants peuvent s'appliquer : B11A - crédit pour dépenses de programmes ou, B12A - crédit pour dépenses de fonctionnement. Puisque la TPS n'est pas imputable à un crédit ministériel, elle est inscrite en tant qu'avance aux termes d'une autorisation spéciale selon le code G111. Les crédoiteurs n'ont pas d'incidence sur les autorisations, de sorte que le code R300, « Autres actifs et passifs », s'applique.

Justification du code d'article : le code 1226, « Matériel d'ordinateurs gros/médium, ordinateur principal, mini », sert à

refléter l'achat de ce matériel. Puisque la TPS est payable, le montant doit être enregistré selon le code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ». Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un crédeur pour le montant dû.

2) Les salaires et traitements, dont une partie est affectée aux travaux en cours, sont versés aux employés du ministère.

2a) Versement des salaires et traitements

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Salaires et traitements	100 000	51311	B11A/B12A	0101
Ct Compte de contrôle de la paye	100 000	63DDD	0000	0000

Justification du code de CRF : les salaires et traitements des employés du ministère sont inscrits dans les charges et le montant est versé par le biais du compte de contrôle de la paye. Le montant relatif à l'actif en question est imputé aux travaux en cours (il y a lieu de se reporter à l'écriture ci-dessous).

Justification du code d'autorisation : les salaires et traitements sont imputés à partir du crédit pour dépenses en capital, de programmes ou de fonctionnement, selon la structure des crédits du ministère. Le compte de contrôle de la paye n'a pas d'incidence sur les crédits, de sorte que le code applicable est 0000.

Justification du code d'article : le code 0101, « Civils, temps régulier - emploi continu », s'applique aux salaires versés aux employés à temps plein nommés pour une période indéterminée. Tous les comptes de contrôle du RG, à l'exception des comptes de contrôle des RI, ont un code 0000.

2b) Les salaires versés pour la mise au point du matériel (20 000 \$) sont imputés aux travaux en cours

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Autres constructions ou travaux en cours	20 000	16319	B14A	3425
Ct Salaires et traitements	20 000	51311	B11A/B12A	3717

Justification du code de CRF : les salaires et traitements de 20 000 \$ directement liés à la mise au point du matériel sont imputés des frais d'exploitation au compte des travaux en cours.

Justification du code d'autorisation : Le salaire doit être redistribué de crédit pour dépenses de fonctionnement ou de crédit de programmes à un crédit pour dépenses en capital

Justification du code d'article : puisque les salaires sont affectés à un compte de travaux en cours du même ministère, le code 3425, « Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère », s'applique à l'enregistrement débiteur et le code 3717, « Réaffectation des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère », à l'enregistrement crédeur. Puisque ces deux éléments relèvent de l'article courant 12, ils s'appliquent l'un contre l'autre et leur incidence est nulle.

3) Pour enregistrer les charges supplémentaires liées au matériel

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Autres constructions ou travaux en cours (conseils en informatique)	35 000	16319	B14A(*)	0472
Dt Autres constructions ou travaux en cours (transport)	500	16319	B14A(*)	0210
Dt Autres constructions ou travaux en cours (circuits)	5 000	16319	B14A(*)	1229
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS	2 485	13392	G111	8171
Ct Crédeurs	42 985	21111	R300	6299

Justification du code de CRF : puisque l'actif n'est pas en état d'utilisation, les factures reçues pour les honoraires des conseillers, pour d'autres circuits et pour le transport doivent être capitalisées et enregistrées au compte des travaux en cours. De plus, un passif doit être comptabilisé pour le montant dû à l'entrepreneur. Le code 21111 s'applique à l'enregistrement créditeur.

Nota : si le système du ministère ne peut pas traiter cette écriture, ces coûts peuvent être enregistrer à une charge de fonctionnement et par après être réparti à un compte de travaux en cours. Voir la section 3.5.1 Immobilisations, scénario C, écriture 1 et 2 pour un exemple.

Justification du code d'autorisation : B14A(*) les honoraires des conseillers, les frais de transport et le prix coûtant des circuits doivent être payés à partir du crédit pour dépenses en capital, de programmes ou de fonctionnement, selon la structure des crédits du ministère. Les créditeurs n'ont pas d'incidence sur les autorisations, de sorte que le code R300, « Autres actifs et passifs », s'applique.

Justification du code d'article : en présumant que les frais de transport sont facturés séparément de l'achat de l'ordinateur, le code 0210, « Transport d'objets non spécifiés ailleurs », s'applique. Le code 0472, « Conseillers en technologie d'information », s'applique aux honoraires des conseillers. Le code 1229, « Pièces d'équipement d'ordinateurs », s'applique aux circuits. Le crédeur correspondant au montant dû est imputé au code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs ».

4) L'ordinateur est en état d'utilisation

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Matériel informatique 260 500 16122 F999 3425

Ct Autres constructions ou travaux en cours 260 500 16319 F999 3717

Justification du code de CRF : puisque l'actif se trouve maintenant en état d'utilisation, il faut commencer à l'amortir, ce qui signifie que le solde du compte de travaux en cours doit être transféré au compte du matériel informatique (actif).

Justification du code d'autorisation : cette écriture de comptabilité d'exercice n'a aucune incidence sur les autorisations. L'imputation au crédit a été faite par le biais de l'écriture précédente. Dans le cas présent, le code F999 s'applique aux enregistrements débiteur et créditeur, de sorte que l'incidence est nulle.

Justification du code d'article : Puisque ceci est une redistribution du compte des travaux en cours au compte d'actif dans le même département, « 3425 Répartition des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » est utilisé pour le coté du débit de l'opération et « 3717 Réaffectation des dépenses/coûts à l'intérieur d'un ministère » est utilisé sur le coté du débit de la transaction. Puisque les deux items se rapporte à l'article courant 12, ils seront déduit un sur l'autre, ayant ainsi aucune incidence.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

L'état de la situation financière du ministère doit fournir de l'information sur la valeur comptable nette des immobilisations corporelles qui ne font pas l'objet d'un amortissement parce qu'elles sont en cours de construction, de développement ou de mise en valeur (SP 3150.45).

4.0 Passif

Les passifs représentent des engagements financiers à l'égard d'organisations et d'individus externes, à la suite d'opérations ou d'événements antérieurs ou postérieurs à la date de comptabilisation. Ils dépendent des contrats, ententes et lois en vigueur à la date de comptabilisation, et découlent de la nécessité pour le gouvernement de rembourser des emprunts ou de payer des biens et services vendus ou fournis avant la date de comptabilisation. SP 1500.39

Il est nécessaire de déclarer l'ensemble des passifs du gouvernement à la date de comptabilisation, afin d'assurer la couverture exhaustive des opérations et événements et de pouvoir comprendre et bien évaluer les exigences en matière de ressources financières. SP 1500.40

Les passifs sont inscrits à l'état de la situation financière d'un ministère. Ils comprennent entre autres les comptes créditeurs, les charges à payer, les provisions pour avantages sociaux et les contributions reportées.

4.1 Créditeurs

Introduction

Les créditeurs correspondent aux soldes dus à des fournisseurs principaux, secondaires et autres pour des biens, des services, des prêts, des paiements de transfert, etc. Des créditeurs doivent être comptabilisés en raison du délai entre

l'enregistrement de l'obligation et le règlement de celle-ci à une date ultérieure.

Il faut prêter une attention particulière aux opérations qui ont lieu vers la fin d'un exercice et au début du suivant pour s'assurer que les biens reçus (stocks) et le passif connexe (créditeurs) sont enregistrés au cours du même exercice.

Des charges courues à payer doivent être inscrites relativement aux montants estimatifs (des biens ou services fournis mais non comptabilisés) à la fin de chaque mois, lorsque les montants sont importants. Les écritures doivent être contrepassées une fois que les montants finals sont connus, moment auquel des créditeurs sont enregistrés, ou au début du mois suivant, selon le système ministériel.

Puisque les créditeurs n'influent pas sur les crédits, le code d'autorisation R300 doit toujours être utilisé.

Références

- SP 1500.41, 1500.43, 1800.25
- ICCA 3860.43-.95 (obligations d'information)

Scénario A

Des fournitures de 500 \$ sont achetées et reçues.

Écritures

1) Pour enregistrer l'achat de fournitures (en présumant que l'achat et la réception des biens ont lieu en même temps)

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	500	51321	B11A/B12A	11XX
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH) 35		13392	G111	8171
Ct Crédeurs	535	21111	R300	6299

Pour les écritures relatives au règlement des comptes d'avances remboursables de la TPS, il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les taxes de vente.

Justification du code de CRF : puisque les fournitures ont été achetées et reçues au cours de la même période, les charges de fonctionnement doivent être comptabilisées. Le ministère doit payer la TPS imposée sur l'achat des fournitures. Toutefois, il pourra en recouvrer le montant auprès de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) et doit comptabiliser le montant à l'aide du code 13392, « Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH) ». Le coût des fournitures, majoré de la TPS de 7 %, est enregistré dans les créditeurs de l'exercice puisque les charges ont été engagées mais n'ont pas encore été payées.

Justification du code d'autorisation : puisqu'il s'agit d'une charge légitime prélevée sur un crédit pour charges de fonctionnement, elle est imputée, selon le cas, au Crédit pour dépenses de programmes (B11A) ou au Crédit pour charges de fonctionnement (B12A) du ministère. Puisque la TPS n'est pas imputée à un crédit ministériel, le code G111 s'applique. Les créditeurs n'influent pas sur les crédits, de sorte que le code R300, « Autres actifs et passifs », s'applique.

Justification du code d'article : selon la nature réelle des fournitures achetées, l'article approprié de la sous-catégorie 11 doit être utilisé. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un crédeur. Puisque des biens assujettis à la TPS/TVH ont été acquis, la TPS connexe doit être prise en compte à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ».

2) Le ministère présente une demande de paiement au receveur général (RG).

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Crédeurs	535	21111	R300	6299
Ct Paiements en transit	535	11134	R300	5299

Justification du code de CRF : puisque le paiement fait l'objet d'une demande, le crédeur est inversé et le compte des paiements en transit reflète les paiements demandés mais non encore effectués. Le compte de contrôle ne doit pas être

imputé avant que TPSGC n'ait confirmé que le paiement a été reçu.

Justification du code d'autorisation : aucun des comptes n'influe sur les crédits et, par conséquent, l'écriture doit être enregistrée au débit et au crédit selon le code R300, « Autres actifs et passifs ».

Justification du code d'article : le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », sert à indiquer le règlement des créditeurs. Le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse.

3) Le RG informe le ministère qu'un paiement a été effectué, de sorte que le ministère enregistrera l'écriture suivante :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Paiements en transit	535	11134	R300	5299
Ct Compte de contrôle des paiements	535	61DDD	0000	0000

Justification du code de CRF : une fois le paiement effectué, les paiements en transit sont inversés et le compte de contrôle des paiements est crédité pour refléter le fait que le RG a effectué le paiement. Les trois derniers chiffres du compte de contrôle correspondent au numéro du ministère.

Justification du code d'autorisation : aucun des comptes n'influe sur les crédits. Le code d'autorisation est 0000 pour le compte de contrôle des paiements et R300, « Autres actifs et passifs », pour les paiements en transit.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Tous les comptes de contrôle du RG, à l'exception des comptes de contrôle des RI, ont un code 0000.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les créditeurs sont classés dans le passif à l'état de la situation financière.

4.2 Revenus reportés

Introduction

Les revenus reportés et les revenus reçus d'avance sont des fonds reçus d'avance de tiers en contrepartie desquels un organisme gouvernemental fournira des biens ou services précis dans un proche avenir. Les revenus reportés liés à des biens et services non précisés sont enregistrés dans les comptes à fins déterminées (il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les comptes à fins déterminées).

es revenus reçus d'avance peuvent découler de la vente des biens et de la prestation des services suivants à des tiers :

- droits et privilèges;
- location et utilisation de biens publics;
- services réglementaires;
- services non réglementaires (facultatifs);
- vente de biens et de produits d'information;
- autres frais et droits, etc.

Aux fins de la comptabilité gouvernementale, le principe de la constatation stipule que les revenus doivent être comptabilisés dans les exercices où ils sont réalisés. Lorsque les revenus sont reçus avant d'être réalisés, le montant applicable aux exercices futurs est reporté à ces exercices.

Le montant reçu d'avance ou reporté (reçu avant d'être réalisé) est traité comme un passif puisqu'il constitue une obligation découlant d'une opération antérieure visant la fourniture d'un bien ou la prestation d'un service dans l'avenir.

À mesure que les biens ou les services sont fournis, l'organisme gouvernemental réalisera et constatera ses revenus au cours de l'exercice approprié.

Les opérations suivantes sont effectuées « dans le cours normal des activités quotidiennes » à l'égard des revenus non fiscaux externes. Des opérations plus complexes sont présentées à la rubrique sur les comptes à fins déterminées.

Références

- ICCA 1510.05, 1510.07, 3400
- SP 1500.34, 1800.25, 1800.40, 3100.07-.12, 3410.47-.48

Scénario A - Revenus non disponibles

Le ministère reçoit 100 \$ au cours de l'exercice 1 en contrepartie de services qui ne seront rendus qu'au cours de l'exercice 2.

Écritures

1) Pour comptabiliser les frais de 100 \$ reçus au cours de l'exercice 1.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général 100 11125 R300 5299

Ct Revenus reportés 100 21510 D/E(*) 45XX

Justification du code de CRF : le ministère doit constater les fonds reçus d'avance d'un tiers dans le compte d'encaisse approprié. Puisque les frais sont liés à des revenus qui seront réalisés au cours d'une période ultérieure, le ministère doit les comptabiliser à titre de revenus reportés (un compte de passif).

Justification du code d'autorisation : l'encaisse n'influe pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique. D/E(*) Selon la nature des revenus pris en considération dans le scénario, le ministère choisit le code approprié à partir du tableau suivant :

Revenus législatifs non fiscaux	Revenus non législatifs non fiscaux
--	--

Revenus non disponibles D221 à D223 E221 à E223

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Les articles sont comptabilisés selon la comptabilité de caisse en ce qui a trait aux revenus reportés. Selon la nature des revenus touchés, l'article pertinent de la catégorie 45XX est utilisé.

2) Le ministère fournit à la partie externe les biens ou services demandés.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus reportés 100 21510 D/E(*) 4888

Ct Revenus non fiscaux 100 4231x D/E(*) 4888

Justification du code de CRF : à mesure que les revenus sont gagnés en fournissant les biens ou en rendant les services demandés, le montant approprié est transféré dans les revenus. À ce moment-là, le ministère peut constater les revenus et, simultanément, le compte de passif lié aux revenus reportés (21510) est diminué du même montant.

Justification du code d'autorisation : il s'agit uniquement d'une opération constatée qui n'a aucune incidence sur les autorisations. Toutefois, le système exige que des codes d'autorisation soient entrés. Afin d'obtenir une incidence nulle sur les crédits ministériels, une possibilité consiste à débiter et à créditer la même autorisation du même montant. D/E(*) Selon la nature des revenus pris en considération dans le scénario, le ministère choisit le code approprié à partir du tableau suivant, en prenant note que si le code applicable est E221, il doit servir aux enregistrements débiteur et créditeur :

Revenus législatifs non fiscaux	Revenus non législatifs non fiscaux
--	--

Revenus non disponibles D221 à D223 E221 à E223

Une autre possibilité est d'utiliser les codes R300 pour les revenus reportés et F259 pour les revenus non fiscaux. Ces deux codes n'influent pas sur les autorisations et donnent les mêmes résultats que la première possibilité.

Justification du code d'article : le code 4888, « Réaffectation provenant des fonds et comptes non budgétaires », doit être utilisé puisqu'il s'agit d'une réaffectation des revenus reportés aux revenus non fiscaux. Il n'y a pas d'incidence sur l'article à cette étape. On a tenu compte des revenus par le biais de l'écriture précédente.

Scénario B - Revenus disponibles

Le ministère reçoit 100 \$ au cours de l'exercice 1 en contrepartie de services qui ne seront rendus qu'au cours de l'exercice 2.

Écritures

1) Pour comptabiliser les frais de 100 \$ reçus au cours de l'exercice 1 et les revenus à valoir sur le crédit (en même temps)

1a) Pour comptabiliser les frais de 100 \$ reçus au cours de l'exercice 1.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général 100 11125 R300 5299

Ct Revenus reportés 100 21510 D/E(*) 45XX

Justification du code de CRF : le ministère doit constater les fonds reçus d'avance d'un tiers dans le compte d'encaisse approprié. Puisque les frais sont liés à des revenus qui seront réalisés au cours d'une période ultérieure, le ministère doit les comptabiliser à titre de revenus reportés (un compte de passif).

Justification du code d'autorisation : l'encaisse n'influe pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique. D/E(*) Selon la nature des revenus pris en considération dans le scénario, le ministère choisit le code approprié à partir du tableau suivant :

Revenus législatifs non fiscaux	Revenus non législatifs non fiscaux
------------------------------------	--

Revenus disponibles D211 à D213

E211 à E213

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Les articles sont comptabilisés selon la comptabilité de caisse en ce qui a trait aux revenus reportés. Selon la nature des revenus touchés, l'article pertinent de la catégorie 45XX est utilisé.

1b) Dès que le ministère a reçu les fonds, il a l'autorisation de les dépenser; les revenus sont à valoir sur le crédit.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus reportés 100 21510 D218/E218 7099

Ct Revenus reportés 100 21510 B13A 7099

Justification du code de CRF : il s'agit d'une opération influant uniquement sur les autorisations. Pour s'assurer qu'il n'y ait pas d'incidence sur les CRF, le même montant est porté au débit et au crédit du même compte.

Justification du code d'autorisation : lorsqu'un ministère a l'autorisation de dépenser des revenus, il ne peut le faire qu'après les avoir réellement reçus (selon la comptabilité de caisse). Seule la partie de l'opération liée aux revenus est touchée, soit 100 \$ dans le cas présent. À ces fins, les encaissements sont crédités selon le code B13A, « Revenus à valoir sur le crédit ». L'enregistrement débiteur se fera par le biais du code D218 (charges législatives) ou E218 (charges non législatives) en fonction de la situation. Il importe d'utiliser le code D218 ou E218 et non pas le code d'autorisation ayant servi à enregistrer les revenus. Autrement, l'information sur le pouvoir d'imputation des revenus est perdue.

Justification du code d'article : il s'agit uniquement d'une opération influant sur les autorisations. Pour s'assurer qu'il n'y ait pas d'incidence sur les articles, le même montant est porté au débit et au crédit du même article, selon le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions ».

2) Le ministère fournit à la partie externe les biens ou services demandés.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus reportés 100 21510 D/E(*) 4888

Ct Revenus non fiscaux 100 4231x D/E(*) 4888

Justification du code de CRF : à mesure que les revenus sont gagnés en fournissant les biens ou en rendant les services demandés, le montant approprié est transféré dans les revenus. À ce moment-là, le ministère peut constater les revenus et, simultanément, le compte de passif lié aux revenus reportés (21510) est diminué du même montant.

Justification du code d'autorisation : il s'agit uniquement d'une opération constatée qui n'a aucune incidence sur les autorisations. Toutefois, le système exige que des codes d'autorisation soient entrés. Afin d'obtenir une incidence nulle sur les crédits ministériels, une possibilité consiste à débiter et à créditer la même autorisation du même montant. D/E(*) Selon la nature des revenus pris en considération dans le scénario, le ministère choisit le code approprié à partir du tableau suivant, en prenant note que si le code applicable est D211, il doit servir aux enregistrements débiteur et créditeur :

Revenus législatifs non fiscaux	Revenus non législatifs non fiscaux
------------------------------------	--

Revenus disponibles	D211 à D213	E211 à E213
---------------------	-------------	-------------

Une autre possibilité est d'utiliser les codes R300 pour les revenus reportés et F259 pour les revenus non fiscaux. Ces deux codes n'influent pas sur les autorisations et donnent les mêmes résultats que la première possibilité.

Justification du code d'article : le code 4888, « Réaffectation provenant des fonds et comptes non budgétaires », doit être utilisé puisqu'il s'agit d'une réaffectation des revenus reportés aux revenus non fiscaux. Il n'y a pas d'incidence sur l'article à cette étape. L'article a tenu compte des revenus par le biais de l'écriture précédente.

Scénario C - Remboursement

Le tiers demande un remboursement au ministère avant que les biens ou services demandés ne soient fournis.

Écritures

- 1) Il y a lieu de se reporter à l'écriture 1) du scénario A.
- 2) Le tiers demande un remboursement au ministère avant que les biens ou services demandés ne soient fournis.

MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
--------	-----	--------	------

Dt Revenus reportés 100 21510 D/E(*) 45XX

Ct Crédeurs 100 21111 R300 6299

Justification du code de CRF : le ministère procède au remboursement des fonds reçus d'avance à partir du compte d'encaisse approprié. Puisque les revenus n'ont jamais été réalisés, le ministère doit réduire les revenus reportés et enregistrer un créditeur.

Justification du code d'autorisation : le code d'autorisation des revenus reportés est débité d'un montant équivalent puisque le bien ou service n'a pas été fourni. D/E(*) Selon la nature des revenus pris en considération dans le scénario, le ministère choisit le code approprié à partir du tableau suivant :

Revenus législatifs non fiscaux	Revenus non législatifs non fiscaux
------------------------------------	--

Revenus disponibles	D211 à D213	E211 à E213
---------------------	-------------	-------------

Revenus non disponibles	D221 à D223	E221 à E223
-------------------------	-------------	-------------

Les créditeurs n'influent pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 est utilisé.

Justification du code d'article : le même code d'article 45XX est inversé puisque le paiement a été remboursé. Le

code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un créancier.

Veillez noter que si l'opération est liée à des revenus disponibles, il faut également contrepasser l'écriture 1b) du scénario B de la présente rubrique.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les revenus reportés doivent être inscrits dans le passif à l'état de la situation financière du ministère.

4.3 Garanties d'emprunt

Introduction

Une garantie d'emprunt est une promesse de payer en tout ou en partie le capital et/ou l'intérêt sur une créance en cas de défaut de remboursement par l'emprunteur.

Passif éventuel

Une garantie d'emprunt est un passif éventuel du gouvernement. Conséquemment, les principes comptables généralement reconnus s'appliquent aux passifs éventuels. Veuillez consulter la section du Manuel portant sur l'éventualité.

Dans la mesure où l'événement à venir devrait se produire ou non et une estimation raisonnable de la perte peut être effectuée, une dette provisionnée est constatée et inscrite aux états financiers consolidés du gouvernement, et NON PAS aux états financiers du ministère à moins d'avis contraire du SCT.

Les ministères n'inscriront qu'un passif (somme à verser) ainsi qu'une dépense correspondante dès que les critères de la politique sur les CAFE ont été comblés.

Les ministères présenteront de l'information sur les garanties d'emprunt au receveur général conformément aux Directives concernant les comptes publics (DCP).

Provision pour pertes

Pour le moment, le SCT inscrira la provision pour pertes sur les garanties d'emprunt d'après les renseignements présentés par les ministères au receveur général. Veuillez consulter le [protocole de transition](#) :

Paiement des garanties d'emprunt

Si un ministère a effectué un paiement aux termes d'une garantie et exerce un recours afin de récupérer de l'emprunteur les sommes engagées, de telles sommes devraient être comptabilisées en fonction de la section SP 3050 Prêts à recevoir. (SP 3310.21). Veuillez consulter la section du Manuel portant sur les prêts à recevoir.

Références

- SP 3310
- Section du Manuel de comptabilité selon la SIF portant sur l'éventualité
- NCCT 1.2
- SP 1500
- Section du Manuel de comptabilité selon la SIF portant sur les prêts à recevoir
- [Protocole de transition et les exigences comptables](#)

Scénario A - Un ministère offre une garantie d'emprunt

Dans l'année 1, un ministère offre une garantie d'emprunt à un organisme extérieur dans le cadre d'une aide au développement dans des pays étrangers. L'organisme extérieur ne rembourse pas le prêt dans l'année 2. Le montant du prêt s'élève à 100 000 \$.

Écritures

1) Année 1 - Ministère offre une garantie d'emprunt

Aucune écriture de journal n'est requise

Le ministère indiquera seulement dans une note annexée aux états financiers ministériels qu'il existe une éventualité sous forme de garanties d'emprunt. (Veuillez consulter la NCCT 3.6 Événements)

2a) Année 2 - Défaut de remboursement par l'emprunteur et le ministère paie la garantie d'emprunt au prêteur

Dt Dépenses liées aux garanties d'emprunt 100 000 51727 A/B(*) 2304

Ct Comptes fournisseurs 100 000 21111 R300 6299

(Consulter la section sur les comptes fournisseurs pour obtenir les écritures requises pour le règlement de comptes fournisseurs)

Justification du code de CRF : Lorsque l'emprunteur ne rembourse pas le prêt que le ministère doit payer au prêteur et une dépense est engagée. Le ministère doit établir une somme à payer pour le montant dû. On notera qu'en raison des contraintes du système et de l'obligation de comptabiliser une autorisation, le débit est imputé aux Dépenses liées aux garanties d'emprunt plutôt qu'à un débiteur. Pour cette raison, les Dépenses liées aux garanties d'emprunt sont par la suite supprimées des livres par un crédit à l'écriture de journal 3). Voir ci-dessous.

Justification du code d'autorisation : A/B(*) Selon la structure des crédits du ministère, le paiement peut être facturé à B11A(*) - Crédit du programme, B12A - Crédit pour dépenses de fonctionnement. Si un ministère a un crédit budgétaire statutaire précis à cet effet, il peut avoir recours à ce crédit (p. ex. Affaires indiennes et du Nord A852). Étant donné que les comptes fournisseurs n'ont aucune incidence sur les crédits, on utilise R300.

Justification du code d'article : « 6299 - Augmentation ou diminution nette des autres passifs » devrait être utilisé pour indiquer l'établissement de la charge à payer. On utiliserait le code « 2304 - Autres paiements pour l'aide au développement aux pays étrangers » dans ce cas-ci.

2b) Année 2 - Établir une créance afin d'inscrire l'argent dû à l'établissement public par l'emprunteur

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Prêts/avances sur des garanties de prêts périmés 100 000 13371 R300 5010

Ct Dépenses liées aux garanties d'emprunt 100 000 51727 F154 2304

Justification du code de CRF : Étant donné qu'un ministère a effectué des paiements aux termes d'une garantie et exerce un recours afin de récupérer de l'emprunteur les sommes engagées, de telles sommes devraient être comptabilisées comme étant un prêt à recevoir. En règle générale, le crédit correspondrait à une provision pour prêt douteux, car les ministères n'inscrivent pas de provision (Consulter la section du Manuel portant sur les prêts à recevoir), le crédit se rapportera aux dépenses portant sur les garanties d'emprunt.

Justification du code d'autorisation : Il n'y a aucune incidence sur les crédits à cette étape-ci. Le code R300 sert à refléter la créance et le code « F154 Dépenses liées aux garanties d'emprunt » sert à l'autre enregistrement.

Justification du code d'article : « 5010 - Acquisition de prêts en espèces », devrait servir à établir le prêt à recevoir. L'article économique débité dans l'écriture 2a) serait crédité dans cette écriture. On utiliserait le code « 2304 - Autres paiements pour l'aide au développement aux pays étrangers » dans ce cas-ci.

2c) Année 2 - Enregistrement d'une provision pour démontrer une perte de valeur du prêt (hypothèse 50%)

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Mauvaises créances 50 000 51732 F122/F119 3462

Ct Provision pour créances douteuses 50 000 13379 F412/F119 7021

Justification du code de CRF : L'efficacité du ministère pour recouvrir le prêt est mise en doute par le fait que l'emprunteur a déjà un arrérage sur le prêt. Il est donc nécessaire d'enregistrer une provision pour le prêt douteux. Le ministère est capable d'enregistrer une provision parce que le déboursement, qui a établi le prêt à recevoir, a été enregistré sous un crédit parlementaire.

Justification du code d'autorisation : Il n'y a aucune répercussion sur les crédits. On utilise les codes « F122 Provisions pour créances douteuses » et « F412 Modification des provisions pour créances douteuses ». On peut aussi comme alternative, utilisé le code « F119 Autres montants à imputer aux dépenses de programmes » sur les deux côtés de l'écriture.

Justification du code d'article : Il n'y a aucune répercussion sur les objets économiques. Mauvaises créances est un frais hors caisse, ainsi il se rapporte à l'article courant 12 et à la sous-catégorie 34, « 3462 Provision pour créances douteuses ». Pour un article hors caisse relié à l'actif et au passif, la sous-catégorie 70 est utilisé, « 7021 Provision pour évaluation des

créances ».

3) Année 3 - Le ministère décide que le prêt doit être radié

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Mauvaises créances	50 000	51732	F122/F119	3462
Dt Provision pour créances douteuses	50 000	13379	F412/F119	7021
Ct Prêts/avances sur des garanties de prêts périmés	100 000	13371	R300	5399

Justification du code de CRF : La provision de 50 000\$ établi dans l'écriture 2c est renversé et une dépense additionnelle de 50 000\$ est enregistrée pour la valeur du prêt restant.

Justification du code d'autorisation : Il n'y a aucune répercussion sur les crédits. On utilise les codes « F122 Provisions pour créances douteuses » et « F412 Modification des provisions pour créances douteuses ». On peut aussi comme alternative, utilisé le code « F119 Autres montants à imputer aux dépenses de programmes » sur les deux côtés de l'écriture. On utilise le code R300 pour l'autre côté de la transaction.

Justification du code d'article : Puisqu'il y a un changement dans les débiteurs, on utilise « 5399 - Changement net dans les comptes débiteurs ». 7021 est utilisé pour la provision des créances douteuses tandis que 3462 est utilisé pour les mauvaises créances.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les garanties d'emprunt étant un passif éventuel, les ministères présenteront seulement les notes de haut niveau. Veuillez consulter la NCCT 3.6 Éventualités.

4.4 Frais futurs de restauration d'un site

Introduction

Les frais futurs de restauration d'un site comprennent le démantèlement, l'abandon et le nettoyage d'une propriété. Ces coûts peuvent être engagés aux termes d'un contrat ou parce que le gouvernement a adopté une politique de restauration d'un site. Lorsque ces coûts peuvent être estimés de façon raisonnable, ils doivent être inclus (déduction faite des recouvrements prévus) dans le coût de l'immobilisation et amortis sur la vie utile de cette dernière. La provision pour les frais futurs de restauration d'un site constitue un passif jusqu'à ce que ladite restauration soit entreprise. Lorsqu'il est prévu que les frais futurs de restauration d'un site seront importants mais qu'ils ne peuvent être estimés de façon raisonnable, il convient de déclarer un passif éventuel.

Les coûts à capitaliser excluent ceux liés aux passifs environnementaux dû à des sites contaminés et des sites d'enfouissement de déchets solides. Les obligations d'information et de présentation relatives à ces coûts seront communiquées lorsque la politique de comptabilisation des coûts et des passifs découlant des sites contaminés sera terminée.

Références

- NCCT 3.1 Immobilisations
- ICCA 3060.39

Scénario A

Un ministère construit une tour de surveillance sur un terrain loué à la condition qu'il ramène les lieux à leur état d'origine à la fin du bail. Le coût de construction de la tour est de 100 000 \$ et il est estimé qu'il en coûtera 10 000 \$ pour la démanteler et la transporter à la fin du bail de dix ans.

1) Enregistrement du coût de la tour et des frais futurs de restauration d'un site

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Ouvrages et infrastructure	100 000	16113	B14A(*)	1339

Justification du code de CRF : le passif de 10 000 \$ enregistré à l'écriture 1 pour comptabiliser les frais futurs de restauration des lieux est débité. Le coût supplémentaire de 2 000 \$ est passé en charges pendant l'exercice en cours.

Justification du code d'autorisation : les frais de restauration sont imputés à un crédit pour charges de fonctionnement ou à un crédit pour dépenses de programmes, selon le cas. Les créditeurs n'ont pas d'incidence sur les autorisations, de sorte que le code R300, « Autres actifs et passifs », s'applique.

Justification du code d'article : l'article utilisé pour les frais futurs de restauration des lieux est le code 0819, « Contrats de services personnels non professionnels, non spécifiés ailleurs ». Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », s'applique aux créditeurs.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Lorsqu'il est prévu que les frais futurs de restauration d'un site seront importants mais qu'ils ne peuvent être estimés de façon raisonnable, il convient de déclarer un passif éventuel. Il y a lieu de se reporter à la rubrique 9.4, « Éventualités », et à la NCCT 3.6, « Éventualités », pour obtenir des directives à cet égard.

5.0 Actif (passif) net

Introduction

L'actif/passif net représente la différence entre le total de l'actif et du passif. Lorsque le total de l'actif dépasse le total du passif, il en résulte un actif net. Lorsque le total du passif est supérieur au total de l'actif, il en résulte un passif net.

Le volet actif/passif net de l'état de la situation financière peut être réparti en deux catégories : l'actif/passif net non restreint et l'actif/passif net restreint.

Actif/passif net non restreint

Tous les ministères doivent conserver un actif/passif net non restreint composé du compte de rapports financiers ministériels 32DDD, où DDD représente le numéro du ministère.

Les transactions passées dans ce compte non restreint de l'actif/passif net à la fin de l'exercice sont :

- des écritures de clôture se rapportant aux comptes de revenus;
- des écritures de clôture se rapportant aux comptes de charges;
- des comptes de contrôle de rapprochement des espèces (6XDDD).

Actif/passif net restreint

Une partie de l'actif/passif net de certains ministères peut être restreinte. Cette partie peut représenter une série de comptes que le gouvernement désire utiliser à des fins déterminées. Il ne s'agit pas à proprement parler d'une obligation du gouvernement du Canada. Ces comptes sont groupés à la catégorie 312XX des comptes de rapports financiers et se compose principalement de comptes à fins déterminées consolidés.

Les comptes à fins déterminées consolidés constituent des catégories spéciales de revenus et de charges qui permettent de déclarer les transactions relatives à certains comptes lorsque la législation habilitante exige l'affectation des revenus et l'imputation des paiements et des charges connexes à ces revenus. Ils sont principalement utilisés lorsque les activités sont de nature semblable à celles du ministère et que les transactions ne représentent pas des obligations pour des tiers, mais constituent en principe des revenus et des charges du gouvernement.

En outre, la législation habilitante exige que les transactions de chacun de ces comptes soient comptabilisées séparément. (Volume 1, rubrique 4.10 des Comptes publics de 1998-1999). À toutes fins et intentions, ces comptes sont des entités visées par une affectation d'origine interne, définies au paragraphe SP 3100.20. Il y a lieu de se reporter à la rubrique « Comptes à fins déterminées ».

Comptabilisation de l'actif net restreint

Ces comptes sont désignés CRF 312XX dans le volet du plan comptable portant sur les avoirs. Les transactions effectuées dans ces comptes sont consignées dans les revenus (CRF 426XX) et dans les charges (CRF 516XX), le cas échéant, pour donner une meilleure vue d'ensemble des résultats d'exploitation du gouvernement. Par conséquent, ces comptes de revenus et de charges doivent être déclarés séparément dans le compte pertinent (312XX). Ils ne sont pas comptabilisés dans l'actif/passif net non restreint, à l'instar de tous les autres comptes de revenus et de charges.

Références

- SP 3100
- NCCT 1.2 États financiers des ministères et organismes
- Volume 1, rubrique 4.10 des Comptes publics de 1999-2000

Scénario A - Comptabilisation de postes dans l'actif/passif net non restreint

Suit une liste partielle de comptes qui serviront à souligner la comptabilisation de postes à l'actif/passif net restreint et non restreint. Tous les scénarios de cette rubrique sont fondés sur ces comptes.

CRF	Nom du compte	Dt	Ct
11221	Débiteurs - revenus non fiscaux	462 000 \$	
16121	Machinerie et équipement	753 000 \$	
16221	Amortissement cumulé - Machinerie et équipement		200 000 \$
21111	Créditeurs		248 000 \$
24211	Contrats de location-acquisition - Terrains		502 000 \$
42624	Dons et legs à d'autres comptes en fiducie		320 000 \$
42132	Intérêt		75 000 \$
42311	Ventes de biens et prestation de services - Droits et privilèges		124 000 \$
42616	Compte de stabilisation pour le grain de l'Ouest		220 000 \$
42622	Primes et autres rentrées à d'autres comptes d'assurance		378 000 \$
42725	Dons et legs à d'autres comptes		294 000 \$
42635	Amendes et autres frais		383 000 \$
42712	Autres revenus non fiscaux - Dons à l'État		200 000 \$
51159	Autres transferts à l'industrie	570 000 \$	
51311	Traitements et salaires (y compris les indemnités)	340 000 \$	
51321	Charges de fonctionnement	252 000 \$	
51421	Charges d'amortissement - Machinerie et équipement	52 000 \$	
51612	Charges du compte de stabilisation pour le grain de l'Ouest	210 000 \$	
51622	Paiements d'autres comptes d'assurance	275 000 \$	
51635	Paiements - amendes affectées et autres droits	200 000 \$	
61DDD	Compte de contrôle des paiements		470 000 \$
62DDD	Compte de contrôle des dépôts		300 000 \$

Écritures

1) Postes comptabilisés au compte d'actif/passif net non restreint

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Intérêt	75 000	42132	0000	0000
Dt Dons et legs à d'autres comptes	294 000	42725	0000	0000
Dt Ventes de biens et services - Droits et privilèges	124 000	42311	0000	0000
Dt Autres revenus non fiscaux - Dons à l'État	200 000	42712	0000	0000
Dt Compte de contrôle des paiements	470 000	61DDD	0000	0000
Dt Avoir net faisant l'objet d'une avance	351 000	32DDD*	0000	0000
Ct Autres transferts à l'industrie	570 000	51159	0000	0000
Ct Traitements et salaires (y compris les indemnités)	340 000	51311	0000	0000
Ct Charges de fonctionnement	252 000	51321	0000	0000
Ct Charges d'amortissement - Machinerie et équipement	52 000	51421	0000	0000
Ct Compte de contrôle des dépôts	300 000	62DDD*	0000	0000

* DDD indique le numéro du ministère.

Justification des codes de CRF : les revenus et charges sont des comptes temporaires (théoriques) qui ne servent que pour une période d'exercice. Ils ont pour but de faire rapport au sujet du rendement financier d'un ministère, qui se fonde toujours sur une période. À long terme, les gains ou pertes nets sont comptabilisés au compte 32DDD, « Avoir net faisant l'objet d'une avance ». Par conséquent, à la fin de chaque période, les comptes de revenus et charges doivent être comptabilisés dans ce compte d'avoir, c'est-à-dire en ramenant le solde des comptes de revenus et charges à zéro et en ajoutant leur solde à l'avoir. Si un compte comporte un solde débiteur (comme une charge), un crédit équivalent doit être établi et ce montant doit être porté au débit de l'avoir. Dans l'écriture qui précède, tous les comptes de revenus ont fait l'objet de débits parce qu'ils comportent des soldes créditeurs et tous les comptes de charges ont fait l'objet de crédits parce qu'ils comportent des soldes débiteurs. L'écart entre les revenus et les charges est comptabilisé dans le compte d'avoir. Dans le cas présent, puisque les charges dépassent les revenus, une écriture de débit est effectuée.

Justification du code d'autorisation : il s'agit essentiellement d'une opération de cumul, de sorte que les codes d'autorisation ne sont pas en cause. En conséquence, tous les montants portent le code 0000.

Justification du code d'article : il s'agit essentiellement d'une transaction de cumul, qui n'influe pas sur les articles. En conséquence, tous les montants portent le code 0000.

Scénario B - Comptabilisation de poste à l'actif/passif net restreint

L'actif et le passif nets restreints sont comptabilisés séparément; ils ne sont donc pas déclarés dans le même compte d'avoir que l'actif et le passif non restreints. Les comptes dans lesquels ils sont comptabilisés sont plus précis et exigent des écritures distinctes.

Écritures

1) Les revenus et charges restreints sont comptabilisés dans leur compte d'avoir pertinent

1a)

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Primes et autres rentrées à d'autres comptes d'assurance 378 000 42622 0000 0000

Ct Paiements d'autres comptes d'assurance 275 000 51622 0000 0000

Ct Autres comptes d'assurance 103 000 31222 0000 0000

1b)

MT(\$) CRF Autor. Art

Dt Amendes et autres prélèvements 383 000 42635 0000 0000

Ct Paiements d'amendes et autres prélèvements affectés 200 000 51635 0000 0000

Ct Droits et prélèvements affectés 183 000 31235 0000 0000

1c)

MT(\$) CRF Autor. Art

Dt Revenus du compte de stabilisation pour le grain de l'Ouest 220 000 42616 0000 0000

Ct Compte de stabilisation pour le grain de l'Ouest 10 000 31212 0000 0000

Ct Charges du compte de stabilisation pour le grain de l'Ouest 210 000 51612 0000 0000

1d)

MT(\$) CRF Autor. Art

Dt Dons et legs à d'autres comptes en fiducie 320 000 42624 0000 0000

Ct Autres comptes en fiducie - dons et legs 320 000 31224 0000 0000

Justification des codes de CRF : le processus de comptabilisation dans ce scénario est semblable à celui déjà envisagé au scénario précédent, sauf que ces comptes de revenus et de charges doivent être comptabilisés à leurs comptes d'avoir respectifs (312XX) plutôt qu'à un compte général. Dans le cas présent, les revenus et charges se rapportant aux comptes d'assurance, aux comptes en fiducie et aux comptes à fins déterminées consolidés (droits et prélèvements affectés, et compte de stabilisation pour le grain de l'Ouest) sont comptabilisés respectivement aux comptes 31222 - « Autres comptes d'assurance », 31224 - « Autres comptes en fiducie - dons et legs », 31235 - « Droits et prélèvement affectés », 31212 - « Compte de stabilisation pour le grain de l'Ouest ».

Justification du code d'autorisation : il s'agit essentiellement d'une opération de cumul, de sorte que les codes d'autorisation ne sont pas en cause. En conséquence, tous les montants portent le code 0000.

Justification du code d'article : il s'agit essentiellement d'une transaction de cumul, qui n'influe pas sur les articles. En conséquence, tous les montants portent le code 0000.

Suit un résumé des écritures effectuées aux rubriques touchant l'actif/passif net restreint et non restreint d'après les transactions susmentionnées. Veuillez noter qu'il ne s'agit pas des éléments à déclarer à la rubrique Actif/passif net des états financiers.

Actif/passif net non restreint

- Avoir net faisant l'objet d'une avance Dt 351 000 \$ (Scénario A, écriture 1)

Actif/passif net restreint

• CFD consolidé	
• Compte de stabilisation pour le grain de l'Ouest	Ct 10 000 \$ (Scénario B, écriture 1c))
• Amendes et prélèvements affectés	Ct 183 000 \$ (Scénario B, écriture 1b))
• Comptes d'assurance	Ct 103 000 \$ (Scénario B, écriture 1a))
• Fonds de dotation	Ct 320 000 \$ (Scénario B, écriture 1d))
Total de l'actif/passif net restreint	Ct 616 000 \$
Actif/passif net total	Ct 265 000 \$

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les ministères qui possèdent des comptes d'actif/passif net restreint et non restreint doivent ajouter un tableau à leurs états financiers. Prière de se reporter à la NCCT 1.2 - États financiers des ministères et organismes et à la rubrique du présent Manuel portant sur les états financiers.

6.0 Revenus

Les revenus représentent un accroissement des ressources économiques en raison d'encaissements, de mises en valeur des actifs ou de réduction des passifs dans le cours normal des activités du ministère. Elles peuvent provenir d'activités telles que la vente de biens, les gains découlant de la vente d'actifs, le recouvrement d'intérêts et pénalités imputables aux revenus fiscaux et non fiscaux ainsi que les produits de placements. Le Manuel aborde uniquement les revenus non fiscaux.

Les revenus sont inscrits à l'état de la situation financière d'un ministère, où elles sont déduites des charges pour déterminer le coût net de chaque secteur d'activité du ministère. Les revenus, triés par type, sont indiqués dans une annexe aux états financiers.

6.1 Revenus disponibles et non disponibles

Introduction

La présente rubrique ne s'applique qu'aux revenus non fiscaux. (Le présent Manuel ne traite pas des revenus fiscaux puisque ceux-ci ne touchent que l'ADRC.) Les opérations générant des revenus non fiscaux peuvent être internes ou externes au gouvernement et ces revenus sont *disponibles* ou *non disponibles*. Les ministères ont besoin d'une autorisation précise afin de dépenser les revenus, soit un crédit voté s'ils sont reçus, soit un crédit législatif de manière permanente.

Les *revenus* découlent des rentrées de fonds, des débiteurs ou d'autres considérations dans le cours normal des activités de l'entité gouvernementale, généralement à la suite de la vente de biens, de la prestation de services et de la production d'intérêts, de redevances et de dividendes. Ils n'incluent pas les emprunts, comme les produits tirés des débentures, ni les transferts d'autres fonds, ni les remboursements de prêts, de débiteurs, d'avances, etc.

Les *revenus reportés* découlent des rentrées de fonds, des débiteurs ou d'autres considérations dans le cours normal des activités de l'entité gouvernementale AVANT que les opérations et les faits donnant lieu à la production des revenus n'aient eu lieu. (Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les revenus reportés.) Ce n'est qu'après que le gouvernement ait rempli l'obligation en contrepartie de laquelle il a perçu ces fonds que ceux-ci peuvent être inclus dans les revenus réels.

Constataion des revenus

Les revenus doivent être comptabilisés dans l'exercice au cours duquel ont eu lieu les opérations ou les faits dont ils découlent. Par exemple, les redevances sont comptabilisées au cours de l'exercice où les biens et services sont fournis, les taxes de vente, dans l'exercice où les ventes sont conclues et les revenus tirés des ententes de partage de frais, dans l'exercice où les frais sont engagés en vue de gagner ces revenus. Les revenus doivent être comptabilisés en fonction des critères de constatation des revenus établis dans le *Manuel de l'ICCA* (paragraphes 3400.6-15) et, pour faciliter l'administration, généralement au moment où la facture est établie. Toutefois, il faut prêter particulièrement attention aux biens

et services fournis vers la fin d'une période comptable donnée parce que les revenus doivent être comptabilisés même si une facture n'a pas encore été établie, ce qui peut être fait en comptabilisant un débiteur ou une créance courue à recevoir. Les éléments qu'il est trop difficile de mesurer avant que les fonds soient reçus sont comptabilisés au moment de la réception des fonds (SP 1500.83).

Des exemples de revenus non fiscaux sont les suivants :

- Ventes de biens et de services à des tiers ou à d'autres entités gouvernementales
- Gains sur la disposition d'actifs (en capital et autres qu'en capital)
- Intérêts et pénalités imposés sur les revenus fiscaux et non fiscaux
- Revenus tirés des comptes à fins déterminées consolidés et non consolidés
- Revenus tirés des programmes à frais partagés (autres)
- Revenus de placement
- Revenus consolidés des sociétés d'État
- Autres revenus non fiscaux

Références

- SP 1500.83-1500.87, 1800.37-1800.40
- ICCA 1000.37, 3400

Scénario A1 - Opérations externes - Revenus non disponibles

Le ministère vend des produits d'information à un tiers pour 500 \$. (Hypothèse : la vente a lieu en Ontario. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les taxes de vente en ce qui a trait aux autres provinces.)

Écritures

1) Le ministère a livré des produits d'information à un tiers en contrepartie de 500 \$

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Débiteurs - revenus non fiscaux	575	11221	R300	5399
Ct Taxe sur les produits et services (TPS) (y compris la TVH) à payer à Revenu Canada	35	21134	R300	6299
Ct Taxe de vente provinciale, sauf la TVH	40	21151	R300	6299
Ct Ventes de biens et de produits d'information	500	42315	D/E(*)	4546

Nota : les écritures relatives au règlement de la TPS à payer sont présentées à la rubrique sur les taxes de vente. Les écritures nécessaires pour refléter le paiement des débiteurs sont présentées à la rubrique sur les débiteurs.

Justification du code de CRF : le ministère doit comptabiliser les revenus puisque leur montant est connu, que les risques et les avantages inhérents à la propriété ont été transférés à l'acheteur et que le vendeur a rempli ses obligations. Une fois que les biens ont été fournis, les revenus doivent être comptabilisés dans les registres du ministère, ainsi que la TPS et la TVP pertinentes. En présumant que l'opération a lieu en Ontario, la TVP à payer correspond à 8 % du prix de vente et doit être versée au gouvernement de l'Ontario conformément aux normes applicables de ce dernier en matière de présentation et de remise de la TVP. La TPS à payer correspond à 7 % du prix de vente et elle doit être versée à l'Agence des douanes et du revenu du Canada. Un débiteur doit être comptabilisé pour enregistrer le montant à recevoir (y compris la TPS et la TVP) du tiers. Lorsqu'une facture n'a pas été établie, une créance courue à recevoir correspondant au montant estimatif doit être enregistrée selon le code de CRF 11223 sans tenir compte de la TPS et de la TVP à payer. Cette créance peut être contrepassée au cours de la période suivante avant de dresser la facture.

Justification du code d'autorisation : puisque les créditeurs et les débiteurs n'influent pas sur les crédits, le code R300, « Autres actifs et passifs », s'applique. D/E(*) Quant aux revenus, l'un des codes suivants s'applique, en fonction de leur nature :

Revenus législatifs non fiscaux	Revenus non législatifs non fiscaux
--	--

Revenus non disponibles D221 à D223

E221 à E223

Nota : les codes D et E permettent de préciser le pouvoir d'imputation des revenus pertinent. Le code D s'applique aux autorisations législatives et le code E, aux autorisations non législatives. Ces codes n'influent pas sur les crédits et aucune entrée n'est nécessaire lorsque les fonds sont reçus du client.

Justification du code d'article : Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », s'applique à la TVP à payer. Le code 5399, « Variation nette des débiteurs », permet d'enregistrer un débiteur. Puisque les revenus sont gagnés, l'article est donc touché. Le code 4546, « Ventes de produits d'information », s'applique dans le cas présent. Toutefois, selon la nature du bien fourni ou du service rendu, l'article approprié des revenus non fiscaux (45XX ou 48XX) est utilisé.

Scénario A2 - Opérations internes - Revenus non disponibles

Les mêmes principes s'appliquent aux opérations internes au gouvernement et à celles conclues avec des tiers, mais les procédures diffèrent. Dans le cas des ventes de biens et de services, la principale différence est que le ministère qui facture (créancier) n'a pas besoin d'attendre le paiement du ministère qui a été facturé (débiteur). Le créancier est présumé être payé dès que l'opération fait l'objet d'un règlement interministériel par l'intermédiaire du Système normalisé des paiements (SNP/RI). Il y a lieu de se reporter au Manuel du receveur général pour obtenir plus d'information sur le processus de règlement interministériel.

Aux fins comptables, le ministère créancier (vendeur) n'a pas besoin de comptabiliser un débiteur dans le cadre du nouveau processus de règlement interministériel de la SIF ni de séparer le processus de facturation du processus de règlement à l'égard des opérations liées aux revenus. Toutefois, il peut être avantageux de comptabiliser un débiteur dans le système financier, plus particulièrement s'il existe plusieurs méthodes d'exécution des règlements ministériels, comme plus d'un système de facturation et d'établissement de factures :

- un seul point de traitement des opérations en provenance et en direction du SNP/RI;
- un registre centralisé des opérations par client;
- une meilleure présentation des opérations touchant deux exercices (la production des revenus pendant un exercice et l'exécution des règlements interministériels au cours du suivant);
- un rapprochement plus facile entre les contrôles de contrôles des RI.

Écritures

1) Un ministère vend des biens à un autre pour 500 \$

1a) Si un débiteur est comptabilisé

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Autres débiteurs dus d'autres ministères 500 11242 R300 5399

Ct Ventes de biens et de produits d'information 500 42315 D/E(*) 4546

Le traitement du fichier retourné du Système normalisé des paiements sert à contrepasser l'écriture relative au débiteur.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Comptes de contrôles des débits des RI 500 64DDD(**) 0000 9DDD(***)

Ct Autres débiteurs dus d'autres ministères 500 11242 R300 5399

1b) Si aucun débiteur n'est comptabilisé

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt RI en transit au RG 500 11245 R300 5299

Ct Ventes de biens et de produits d'information 500 42315 D/E(*) 4546

Le traitement du fichier retourné du Système normalisé des paiements sert à compenser le compte en transit.

celles liées aux revenus non disponibles a trait au code d'autorisation utilisé pour constater les revenus et à la nécessité d'affecter les crédits pour les revenus à valoir sur le crédit.

La justification du code d'autorisation énoncée pour l'écriture 1) du scénario B1 s'applique à l'écriture de constatation des revenus enregistrée à l'écriture 1) du scénario A2, peu importe qu'un débiteur soit comptabilisé ou non.

Une opération identique à celle présentée dans l'écriture 2b) du scénario B1 doit être enregistrée lorsque le ministère estime qu'il a été « payé ».

Scénario C - Constatation des gains sur la disposition d'actifs

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les immobilisations corporelles.

Scénario D - Intérêts créditeurs sur débiteurs en souffrance

Un tiers est en retard dans le paiement des biens achetés d'un ministère. Des intérêts de 50 \$ sont dus à ce dernier sur le montant en souffrance.

Écritures

1) Enregistrement des intérêts sur les revenus non fiscaux

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Débiteurs - revenus non fiscaux	50	11221	R300	5399
Ct Intérêts sur débiteurs en souffrance	50	42541	E500	4832

Justification du code de CRF : puisque le montant des revenus est mesurable et que le recouvrement est à peu près certain, le ministère peut comptabiliser les intérêts créditeurs de 50 \$ sur les débiteurs en souffrance. Puisque le tiers n'a pas encore versé ce montant, un débiteur est enregistré. Si le ministère veut distinguer ce type de débiteur des débiteurs ordinaires, il peut utiliser le code de CRF 11223 à cette fin.

Justification du code d'autorisation : les débiteurs n'influent pas sur les crédits, de sorte que le code R300 s'applique. Le code E500, « Tous les autres revenus non fiscaux », est utilisé dans le cas présent puisqu'aucun autre code particulier ne permet de recueillir cette information. Il faut également prendre note que le montant est enregistré selon la comptabilité d'exercice et non pas lorsque les fonds sont encaissés (comptabilité de caisse).

Justification du code d'article : le code 5399 permet d'enregistrer un débiteur. Le code 4832, « Intérêts provenant de comptes débiteurs échus », sert à indiquer que des revenus ont été gagnés. Si les revenus d'origine étaient disponibles, le code 3593 est utilisé à la place du code 4832.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les revenus doivent être comptabilisés par programme et par secteur d'activité à l'état des résultats de fonctionnement du ministère. Les montants de chacun des éléments formant le total des revenus non fiscaux du ministère doivent être présentés dans le Tableau des revenus non fiscaux.

6.2 Cadeaux, legs et dons sans restriction

Introduction

La présente section s'applique aux biens physiques reçus au moyen de cadeaux, de legs et de dons. Elle s'applique également à l'acquisition d'actifs financiers au moyen de cadeaux, de legs et de dons, qui ont été reçus à aucune fin déterminée. Les cadeaux, legs et dons représentant des actifs financiers qui sont reçus à des fins déterminées, doivent être versés dans un compte à fins déterminées (voir la section 9.3).

Autorisations

Toute somme reçue à titre de don à l'État sans qu'aucune condition ou exigence n'ait été posée quant à sa destination doit être portée au crédit du compte de service et de réduction de la dette.

Comptabilité d'exercice :

Les dons sont traités différemment selon qu'il s'agit de dons de nature restreinte ou non restreinte.

Contributions restreintes :

Si le donateur spécifie comment les ressources doivent être employées, ces encaissements sont de nature restreinte. Par exemple, un tiers peut faire don d'une parcelle de terrain à la condition expresse qu'un bâtiment ou une autre structure y soit érigé. Il s'agit donc d'une restriction externe, puisque l'utilisation de l'actif est déterminée par une entente avec un tiers. Les contributions restreintes destinées à l'acquisition d'immobilisations qui seront amorties doivent être reportées et comptabilisées à titre de revenus, puisque la charge d'amortissement s'applique aux immobilisations acquises (ICCA 4410.33).

On notera qu'une contribution dont l'utilisation est restreinte à l'acquisition d'une immobilisation ou qui est elle-même une immobilisation est un type de contribution restreinte (ICCA 4410.02(b(i))).

Contributions non restreintes :

Les contributions non restreintes (p. ex. l'encaisse) sont constatées à titre de revenus dans l'exercice courant (ICCA 4410.47).

Une immobilisation donnée au ministère est comptabilisée à sa juste valeur à la date de la contribution. La juste valeur peut être établie en fonction de la valeur marchande ou de la valeur estimative. S'il est impossible de déterminer la juste valeur de façon raisonnable, l'immobilisation sera comptabilisée à sa valeur nominale (ICCA 4430.09).

Références

- [Politique sur les comptes à fins déterminées](#) annexe A, rubrique 4
- ICCA 4410, 4430
- Loi sur la réduction du service de la dette

Scénario A - Don en espèces - Pas de fins déterminées et aucune restriction

Un tiers fait un don de 15 000 \$. Aucune condition n'est associée au don.

Écritures

1) Pour enregistrer l'encaissement d'une contribution non restreinte.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	15 000	11125	R300	5299
Ct Dons faits à l'État	15 000	42712	D341	4899

Justification du code de CRF : comme il s'agit d'un don non restreint, il doit être transféré dans les revenus pour l'exercice courant.

Justification du code d'autorisation : comme la valeur totale du revenu est comptabilisée à ce point, il a une incidence sur les autorisations. Dans le cas présent, le revenu est porté au crédit de D341, « Cadeaux à l'État ». L'utilisation de ce code indiquera à TPSGC que le montant doit être comptabilisé au crédit du compte de service et de réduction de la dette dans les Comptes publics. Comme l'encaisse n'influe pas sur les autorisations, le code R300, « Autres actifs et passifs », s'applique.

Justification du code d'article : pour consigner l'incidence nette sur les comptes de caisse, le code 5299 est utilisé. Le code 4899, « Revenus non fiscaux - Divers », est utilisé pour indiquer les revenus.

Scénario B1 - Terrain donné - sans restriction

Un tiers fait don d'un terrain dont la juste valeur marchande s'établit à 12 000 \$. Le donateur n'a stipulé aucune restriction à l'utilisation du terrain.

Écritures

1) Pour enregistrer l'acquisition du terrain donné.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Terrain	12 000	16111	R300	1301
Ct Dons faits à l'État	12 000	42712	E500	4899

Justification du code de CRF : puisque la contribution ne comporte aucune restriction, on a recours à la juste valeur marchande du terrain. Le don est porté directement au crédit du revenu.

Justification du code d'autorisation : le code E500 « Tous les autres revenus non fiscaux » est utilisé pour l'enregistrement du revenu de la transaction puisqu'il n'existe aucune autorisation précise rattachée au don d'actifs. Le code R300 « Autres actifs et passifs » sert à enregistrer le terrain. De même le code F999 « Montants ne nécessitant pas de crédit parlementaire » peut servir aux deux enregistrements puisqu'un don d'actifs n'a aucune incidence sur les autorisations.

Justification du code d'article : le code 1301 est utilisé pour le terrain et le code 4899 « Revenus non fiscaux - Divers » serait utilisé pour l'enregistrement du revenu.

Scénario B2 - Terrain donné - avec restriction

Un tiers fait don d'un terrain dont la juste valeur marchande s'établit à 12 000 \$. Le donateur stipule que le terrain doit servir à l'érection d'un monument.

Écritures

1) Pour enregistrer l'acquisition du terrain donné.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Terrain 12 000 16111 R300 1301

Ct Revenus reportés 12 000 21510 E500 4899

Justification du code de CRF : le don du terrain ayant une restriction qui n'a pas encore été comblée, le don ne peut être encore traité comme revenu.

Justification du code d'autorisation : le code E500 « Tous les autres revenus non fiscaux » est utilisé pour l'enregistrement des revenus reportés dans la transaction puisqu'il n'existe aucune autorisation précise rattachée aux dons. Le code R300 « Autres actifs et passifs » est utilisé pour enregistrer le terrain. De même le code F999 « Montants ne nécessitant pas de crédit parlementaire » peut servir aux deux enregistrements puisqu'un don d'actifs n'a aucune incidence sur les autorisations.

Justification du code d'article : le code 1301 est utilisé pour le terrain et le code 4899 « Revenus non fiscaux - Divers » serait utilisé pour l'enregistrement du revenu.

2) Le monument a été érigé et la restriction initiale n'est donc plus valide. Le don peut maintenant être traité comme revenu.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus reportés 12 000 21510 F450 7099

Ct Dons faits à l'État 12 000 42712 F259 7099

Justification du code de CRF : lorsque le terrain a été utilisé aux fins spécifiées, la contribution ne fait plus l'objet de restrictions. Il est donc nécessaire de réduire les revenus reportés (le passif) et d'enregistrer les revenus.

Justification du code d'autorisation : il n'y a aucune incidence sur les autorisations/crédits, les codes F seront utilisés afin de permettre les rapprochements ministériels. Le code F450 « Autres montants ne nécessitant pas de crédit parlementaire ajoutés aux, ou déduits des comptes de passifs » servirait au montant des revenus reportés. Le code F259 « Autres recettes non imputées à des crédits ou aux autres autorisations en même temps » devrait être utilisé pour les revenus.

Justification du code d'article : puisque l'information de l'article a été enregistrée au moment du don, il n'existe aucune incidence sur les articles de cet enregistrement. Le code 7099 « Augmentation ou diminution nette en autres transactions » serait utilisé pour les deux enregistrements.

Scénario C - Contribution destinée à l'acquisition d'un actif dont la valeur est supérieure au seuil des immobilisations du ministère

Un tiers fait don d'équipement dont la juste valeur marchande s'élève à 20 000 \$ et celui-ci doit être utilisé à des fins précises. L'équipement a une durée de vie prévue de deux ans et il n'existe aucune valeur résiduelle.

Écritures

1) Pour enregistrer le don du matériel

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Machinerie et équipement 20 000 16121 R300 1243

Ct Revenus reportés 20 000 21510 E500 4899

Justification du code de CRF : la contribution d'actifs doit être traitée comme une augmentation des revenus. La juste valeur marchande de l'avoir de 20 000 \$ est portée au crédit du compte de revenus. Puisque la juste valeur du don est supérieure au seuil des immobilisations du ministère, les charges sont portées au compte d'actifs.

Justification du code d'autorisation : le code E500 « Tous les autres revenus non fiscaux » est utilisé pour l'enregistrement des revenus reportés de la transaction puisqu'il n'existe aucune autorisation précise rattachée aux dons. Le code R300 « Autres actifs et passifs » est utilisé pour enregistrer le terrain. De même, le code F999 « Montants ne nécessitant pas de crédit parlementaire » peut servir aux deux enregistrements puisqu'un don d'actifs n'a aucune incidence sur les autorisations.

Justification du code d'article : seulement un enregistrement aura une incidence sur les articles. À ce moment-ci, l'équipement a fait l'objet d'un don, d'où le recours à 1243. Le code 4899 « Revenus non fiscaux - Divers » est utilisé pour indiquer les revenus.

2) Pour enregistrer l'amortissement de l'exercice et l'amortissement cumulé pour un mois

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges d'amortissement 833 51433 F111 3451

Ct Amortissement cumulé 833 16233 F311 7061

Justification du code de CRF : il faut amortir de manière rationnelle et systématique le coût de l'actif à titre de charges au cours de la période pendant laquelle on devrait profiter de l'utilisation de l'actif. Au moyen de l'amortissement en ligne droite, les charges mensuelles visant la dépense d'amortissement et l'amortissement cumulé correspondraient à 833 \$ (20 000 \$/2 ans = 10 000 \$/12 mois = 833 \$/mois).

Justification du code d'autorisation : les dépenses d'acquisition ont fait l'objet d'un crédit dans l'écriture précédente, les crédits ne sont alors pas touchés pour cette écriture. Afin d'aider aux rapprochements ministériels, les codes F sont utilisés pour ces montants n'ayant pas fait l'objet de crédit parlementaire. Le code F111 « Charges imputées antérieurement aux crédits/Charges d'amortissement des immobilisations » est utilisé pour la dépense d'amortissement et le code F311 « Montants ne nécessitant pas de crédit parlementaire ajoutés aux, ou déduits des comptes d'actifs/Augmentation (diminution) de l'amortissement cumulé des immobilisations » est utilisé pour l'amortissement cumulé.

Justification du code d'article : s'agissant de postes hors caisse (aucune dépense), ils n'ont pas d'incidence sur les articles économiques. Le code 7061 « Amortissement accumulé sur les immobilisations » sert à saisir l'amortissement cumulé. Le code 3451 « Charges d'amortissement des immobilisations » sert à saisir les charges d'amortissement.

3) Pour constater les revenus gagnés

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Revenus reportés 833 21510 F450 7099

Ct Dons faits à l'État 833 42712 F259 7099

Justification du code de CRF : l'équipement étant utilisé aux fins spécifiées, la contribution ne fait plus l'objet de restrictions. Ainsi, les revenus sont traités de la même façon que les charges d'amortissement. Le compte des revenus reportés (le passif) est réduit et les revenus sont enregistrés.

Justification du code d'autorisation : il n'y a aucune incidence sur les autorisations/crédits, les codes F seront utilisés afin de permettre les rapprochements ministériels. Le code F450 « Autres montants ne nécessitant pas de crédit parlementaire »

ajoutés aux, ou déduits des comptes de passifs » servirait aux revenus reportés. Le code F259 « Autres recettes non imputées à des crédits ou autres autorisations en même temps » devrait être utilisé pour indiquer les revenus.

Justification du code d'article : puisque le montant de l'article a été enregistré au moment du don, il n'existe aucune incidence sur les articles de cet enregistrement. Le code 7099 « Augmentation ou diminution nette en autres transactions » serait utilisé pour les deux enregistrements.

Scénario D - Don d'un actif dont la valeur est inférieure au seuil des immobilisations du ministère.

Un tiers fait don d'équipement dont la juste valeur marchande s'établit à 4 000 \$, et stipule que cet équipement sera utilisé à une fin spécifique.

Écritures

1) Pour enregistrer l'acquisition de l'équipement donné.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges de fonctionnement 4 000 16111 R300 1243

Ct Dons faits à l'État 4 000 42712 E500 4899

Justification du code de CRF : les dons d'actifs sont traités comme une augmentation des revenus. La juste valeur de l'actif, soit 4 000 \$, est donc portée au crédit des revenus. Puisque la juste valeur de l'actif donné est inférieure au seuil des immobilisations du ministère, le montant est imputé aux charges de fonctionnement.

Justification du code d'autorisation : Le code E500 « Tous les autres revenus non fiscaux » est utilisé pour indiquer le revenu de la transaction puisqu'il n'existe aucune autorisation précise rattachée au don d'actifs. Le code R300 « Autres actifs et passifs » sert à enregistrer le terrain. De même, le code F999 « Montants ne nécessitant pas de crédit parlementaire » peut servir aux deux enregistrements puisqu'un don d'actifs n'a aucune incidence sur les autorisations.

Justification du code d'article : un seul enregistrement aura une incidence sur les articles. Puisque l'équipement a été donné, le code 1243 est utilisé. Le code 4899 « Revenus non fiscaux - Divers » est utilisé pour indiquer les revenus.

Exigences de présentation et de communication des états financiers ministériels

Les cadeaux, les legs et les dons d'actifs financiers sans restriction sont déclarés dans les états des résultats sous la rubrique « revenus ».

Les immobilisations provenant de cadeaux, de legs et de dons, devraient être comprises dans la présentations des immobilisations des ministères. Veuillez consulter les exigences de présentation et de communication à la section 3.5.1.

7.0 Charges

Les charges représentent le coût des ressources consommées dans le cours normal des activités du ministère pendant l'exercice comptable (SP 1500.93). Les charges comprennent entre autres les frais d'exploitation, les subventions et contributions ainsi que les salaires.

Les charges sont inscrites à l'état de la situation financière d'un ministère, où elles sont déduites des revenus pour déterminer le coût net de chaque secteur d'activité du ministère. Les charges, triées par objet, sont indiquées dans une annexe aux états financiers.

7.1 Charges de fonctionnement

Introduction

La plupart des opérations comptabilisées par les ministères seront liées aux charges de fonctionnement, qui correspondent aux montants engagés dans le cadre de l'exécution des programmes. Ces charges comprennent les coûts relatifs au personnel, les fournitures de bureau, les immobilisations dont le prix coûtant est inférieur au seuil de capitalisation du ministère, les frais de réparation et d'entretien, les honoraires d'experts-conseils, les contrats de location-exploitation, etc.

En plus d'effectuer le traitement conforme à la comptabilité d'exercice, il importe de s'assurer que les charges de fonctionnement sont imputées au crédit approprié, c.-à-d. celui de dépenses de programmes, de charges de fonctionnement, pour charges en capital, d'un compte à fins déterminées, etc. De plus, il faudra faire en sorte de choisir l'article adéquat afin de refléter la nature de l'opération.

Références

- NCCT 1.2
- SP 1500.74-.75, 1500.79-.81, 1500.93-.97

Scénario A - Le ministère engage des honoraires d'experts-conseils

Le ministère engage 8 000 \$ en honoraires d'experts-conseils pour une étude de faisabilité.

Écritures

1) L'étude de faisabilité est terminée.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	8 000	51321 (**)		0491
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH)	560	13392	G111	8171
Ct Crédeurs	8 560	21111	R300	6299

* Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les crédeurs pour obtenir des renseignements sur les codes et les justifications.

Nota : d'autres écritures sont nécessaires pour éliminer les crédeurs. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les crédeurs.

Justification du code de CRF : une fois que les charges de fonctionnement ont été engagées (peu importe si elles ont été payées ou si la facture a été reçue), le ministère doit inscrire les charges au cours de l'exercice en effectuant un enregistrement débiteur au compte « 51321 Charges de fonctionnement ». Les honoraires d'experts-conseils sont imputés aux charges de fonctionnement. Quant au montant dû par le ministère, un crédeur doit être enregistré, ou une charge courue à payer correspondant au montant estimatif doit être comptabilisée (dans ce cas la TPS ne serait pas enregistrée). Dans cet exemple, on présume que le ministère a été facturé et doit payer la TPS imposée sur les honoraires d'experts-conseils. Toutefois, il pourra en recouvrer le montant auprès de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) et doit comptabiliser le montant à l'aide du code 13392, « Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH) ».

Justification du code d'autorisation : (**) une fois que les services ont été rendus (peu importe s'ils ont été payés ou si la facture a été reçue), le ministère impute un crédit (soit le crédit pour dépenses de programmes B11A ou de charges de fonctionnement B12A). Si la charge était liée à un CFD, alors les charges de fonctionnement sont imputées à l'autorisation non budgétaire appropriée. Si le CFD se rapportait à une autorisation non législative, alors l'un des codes d'autorisation suivants s'applique : P3XX, P5XX, P7XX ou P8XX. En revanche, si le CFD se rapportait à une autorisation législative, alors l'un des codes suivants s'applique : N3XX ou N5XX. Puisque la TPS n'est pas imputée à un crédit ministériel, le code G111 s'applique.

Justification du code d'article : à cette étape, les services ont été rendus. Par conséquent, un article doit être imputé. Dans le cas présent, les charges sont liées à des conseils en gestion. Ainsi, le code 0491, « Services de conseillers en gestion », s'applique. Toutefois, selon la nature du bien acquis ou du service reçu, l'article approprié des sous-catégories 01 à 13 est utilisé. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer l'incidence nette sur les crédeurs. Puisque des biens assujettis à la TPS/TVH ont été acquis, la TPS connexe doit être prise en compte à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ».

Scénario B - Le ministère engage des frais de réparation

Le ministère engage des frais de réparation de 6 500 \$ relativement au système de chauffage d'un édifice.

Écritures

1) Les réparations du système de chauffage sont terminées.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	6 500	51321 (**)		0630
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH)	455	13392	G111	8171
Ct Crédeurs	6 955	21111	R300	6299

* Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créiteurs pour obtenir des renseignements sur les codes et les justifications.

Nota : d'autres écritures sont nécessaires pour éliminer les créiteurs. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créiteurs.

Justification du code de CRF : il y a lieu de se reporter à l'écriture 1) du scénario A.

Justification du code d'autorisation : il y a lieu de se reporter à l'écriture 1) du scénario A.

Justification du code d'article : à cette étape, les services ont été rendus. Par conséquent, un article doit être imputé. Dans le cas présent, les charges sont liées à des réparations effectuées relativement à un édifice. Ainsi, le code 0630, « Édifices à bureaux », s'applique. Toutefois, selon la nature du bien acquis ou du service reçu, l'article approprié des sous-catégories 01 à 13 est utilisé. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer l'incidence nette sur les créiteurs.

Scénario C - Le ministère achète du matériel dont le prix est inférieur au seuil des immobilisations du ministère (maximum de 10 000 \$)

Le ministère achète et reçoit du matériel informatique (écrans) dont le prix est de 4 000 \$.

Écritures

1) Achat et réception de d'écrans dont le prix est inférieur au seuil des immobilisations du ministère

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	4 000	51321 (**)		1227
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH)	280	13392	G111	8171
Ct Créiteurs	4 280	21111	R300	6299

* Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créiteurs pour obtenir des renseignements sur les codes et les justifications.

Nota : d'autres écritures sont nécessaires pour éliminer les créiteurs. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créiteurs.

Justification du code de CRF : puisque l'achat de matériel est inférieur au seuil de 10 000 \$, le montant de 4 000 \$ sera passé en charges plutôt que capitalisé. Il y a lieu de se reporter à l'écriture 1) du scénario A.

Justification du code d'autorisation : il y a lieu de se reporter à l'écriture 1) du scénario A. Cette dépense peut également être imputée au crédit pour charges en capital B14A, selon la structure des crédits du ministère.

Justification du code d'article : à cette étape, les services ont été rendus. Par conséquent, un article doit être imputé. Dans le cas présent, les charges sont liées à l'achat de matériel informatique. Ainsi, le code 1227, « Matériel d'ordinateurs petit, dessus de bureau personnel/portatif », s'applique, sans égard à la capitalisation des écrans aux fins des CRF ni au code d'autorisation utilisé aux fins des crédits. Toutefois, selon la nature du bien acquis ou du service reçu, l'article approprié des sous-catégories 11 à 13 est utilisé. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer l'incidence nette sur les créiteurs.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Aux termes du NCCT 1.2, il faudra présenter les charges de fonctionnement par catégorie dans le Tableau des charges de fonctionnement.

7.2 Subventions et contributions

Autorisations :

Une subvention est un paiement de transfert versé à une personne ou à une organisation et pour lequel celles-ci ne sont pas tenues responsables ou elles ne font pas l'objet d'une vérification, mais dont l'admissibilité peut être vérifiée ou pour lequel le bénéficiaire doit satisfaire à des conditions préalables (*politique sur les paiements de transfert*).

Une contribution est un transfert conditionnel à un particulier ou à un organisme à une fin précise qui peut faire l'objet d'un compte rendu ou d'une vérification conformément à l'entente à son sujet.

Aux fins des autorisations, les transferts qui constituent des subventions sont imputés au crédit pour les Subventions et contributions ou au crédit pour dépenses de programmes.

Comptabilité d'exercice :

Les subventions et contributions sont des transferts d'argent et/ou de biens entre le gouvernement et une personne, un organisme ou un autre gouvernement pour lesquels le gouvernement fédéral :

- a. ne reçoit en retour aucun bien ou service directement;
- b. ne prévoit pas être remboursé;
- c. ne prévoit pas de rendement financier.

Les subventions et contributions doivent être comptabilisées conformément au SP 3410. Elles **doivent être considérées comme des charges** dans l'état des résultats de fonctionnement du ministère durant la période où les événements qui ont donné lieu au transfert se sont produits, à condition que :

- a. le transfert soit autorisé;
- b. les critères d'admissibilité, le cas échéant, aient été satisfaits;
- c. une évaluation raisonnable du montant peut être faite.

Contributions remboursables sont des transferts que le bénéficiaire est supposé rembourser ou pour lesquels le gouvernement prévoit obtenir un rendement financier. Les conditions peuvent préciser une date au calendrier civil ou les dates pour le remboursement ou elles peuvent indiquer la (les) condition(s) particulière(s) ou les circonstances qui détermineront le remboursement (SP 3050.07).

Pour comptabiliser les contributions remboursables, il y a lieu de se reporter aux rubriques suivantes du Manuel :

- a. Contributions remboursables inconditionnelles - il y a lieu de se reporter à la rubrique Comptes débiteurs
- b. Contributions remboursables conditionnelles -il y a lieu de se reporter à la rubrique Contributions remboursables conditionnelles (section 9.8.1.).

Références

- [Politique sur les paiements de transfert](#).
- NCCT 3.2 Transferts (Subventions et contributions)
- SP 3410

Scénario A - Décaissement en vue d'une subvention

Une bourse d'un montant de 36 000 \$ est accordée à une personne. Un montant de 9 000 \$ est versé au début de chaque année pendant quatre années à condition que la personne demeure à l'établissement d'enseignement. Il importe de noter que si la personne ne satisfait pas aux exigences de la subvention, elle devra rembourser les montants transférés.

Écritures

1) Pour consigner le premier versement de 9 000 \$ à la personne

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Paiements de transfert - Bourses 9 000 51119 B15A(*) 2041

Ct Compte créditeurs 9 000 21111 R300 6299

(il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les comptes créditeurs pour les écritures requises en vue du règlement des comptes créditeurs)

Justification du code de CRF : à cette étape, les critères d'admissibilité pour le premier versement ont été satisfaits. La personne fréquente l'école, le montant peut être évalué et le transfert est autorisé. Étant donné que selon les exigences d'admissibilité, la personne doit fréquenter l'école, seul le premier versement peut être reconnu. Un compte créditeur est établi pour le montant correspondant à verser à la personne.

Justification du code d'autorisation : dans cet exemple, la subvention est imputée au code B11A - crédit pour les subventions et contributions, mais tout dépend du ministère, le code B11A - crédit pour les programmes peut aussi être utilisé. Puisque les comptes créditeurs n'ont aucune incidence sur les autorisations, le code R300 est utilisé.

Justification du code d'article : dans cet exemple, le paiement de transfert est versé à une personne, par conséquent le code 2041 est utilisé. Toutefois, l'article pertinent est utilisé, tout dépend du bénéficiaire de la subvention. Il faut utiliser le code « 6299 - Augmentation ou diminution nette des autres comptes de passif » pour indiquer l'établissement de comptes créditeurs.

2) Pour consigner le paiement d'un deuxième versement de 9 000 \$ à une personne

Il y a lieu de se reporter à l'écriture 1.

3) Pour consigner le paiement d'un troisième versement de 9 000 \$ à une personne

Il y a lieu de se reporter à l'écriture 1.

Scénario B - Le bénéficiaire abandonne ses études - Tenu de rembourser la subvention

Au milieu de la troisième année, le bénéficiaire abandonne ses études et est tenu de rembourser 9 000 \$ (seulement le troisième versement, puisque les conditions ont été respectées pour le premier et le deuxième versement). Il a été déterminé qu'il est probable que le recouvrement aura lieu.

Écritures

1) La personne abandonne ses études et est tenue de rembourser la subvention.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Débiteurs au titre des remboursements des dépenses de programmes 9 000 11231 R300 5399

Ct Paiements de transfert - Bourses 9 000 51119 E500 4731

(il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les comptes débiteurs pour les écritures requises en vue du règlement des débiteurs.)

Justification du code de CRF : une fois qu'il est assuré qu'un remboursement complet ou partiel est requis, les ministères doivent comptabiliser un débiteur et réduire les paiements de transfert de la période courante.

Justification du code d'autorisation : étant donné que les comptes débiteurs n'ont aucune incidence sur les crédits, le code R300 est utilisé. Le code E500 est utilisé pour consigner les revenus provenant de cette source aux fins d'autorisation.

Justification du code d'article : pour indiquer l'incidence nette sur les comptes débiteurs le code 5399, « Variation nette des comptes débiteurs » est utilisé. Le code 4731, « Remboursement des postes recouvrables/recouvrement des contributions », est utilisé pour indiquer le revenu associé au remboursement de cette subvention.

Nota : la provision appropriée pour l'évaluation est consignée. Voir le scénario B, rubrique des Comptes débiteurs.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les subventions et les contributions sont inscrites dans les charges à l'état des résultats de fonctionnement du ministère.

7.3 Rémunération

La rémunération est une composante importante des charges de fonctionnement d'un ministère. Certains éléments de la rémunération sont enregistrés par le ministère, et d'autres sont traités directement par le Secrétariat du Conseil du Trésor.

Cotisations de l'employeur au régime de retraite

Le SCT n'accordera aucune responsabilité supplémentaire aux ministères à l'égard de la comptabilisation des pensions. Tous les ministères doivent continuer à enregistrer les cotisations d'employeur à titre de charges conformément à la pratique actuelle.

Comptes de pension CFD

Les ministères qui doivent utiliser un compte à fins déterminées (CFD) pour les pensions continueront à comptabiliser ces pensions en vertu de la législation pertinente. En raison de ces exigences législatives, aucune modification ne sera apportée aux méthodes de comptabilité existantes pour ces comptes de pension. Toutefois, les ministères devront assurer l'enregistrement au moment opportun des contributions de l'employeur et du recouvrement des coûts administratifs à même le compte (s'il y a lieu) pendant le mois où les transactions ont lieu. Ces ministères doivent maintenant enregistrer un passif sous la forme d'un CFD de pension dans leurs états ministériels de la situation financière.

Tout problème éprouvé par ces ministères sera géré indépendamment par le Secrétariat du Conseil du Trésor.

Le SCT continuera à amortir les gains et pertes ainsi que les rajustements d'estimations associés aux surplus ou aux insuffisances actuariels, aux fins de présentation aux Comptes publics.

Veillez noter que les ministères qui rémunère n'importe lequel de leurs employés en utilisant leurs propres systèmes de rémunération (plutôt que le système de rémunération de TPSGC) seront gérés indépendamment par le SCT.

Articles encore enregistrés par le SCT :

- L'amortissement des gains ou pertes actuariels et des rajustements d'estimations associés aux pensions (provisions pour pensions);
- Les charges courues à payer (provisions) pour les indemnités de départ;
- Les conventions collectives non signées (conformément à la politique sur les CAFE);
- Les autres avantages sociaux à la retraite.

Articles enregistrés par le ministère :

Les ministères enregistrent tous les montants versés par les systèmes de rémunération de TPSGC. Lorsque les montants ont une importance relative, le ministère doit comptabiliser tous les éléments de la rémunération. (Consultez la « Liste des codes de versements de la paie » à l'annexe A de la Liste type d'articles - Plan comptable pour 2001-2002, pour obtenir la liste complète des éléments de rémunération.)

Les indemnités qui n'ont aucune incidence sur les autorisations ministérielles ne sont pas comptabilisées à titre de charges courues à payer (provisions) par le ministère, à l'exception des congés annuels accumulés et des absences rémunérées.

Salaires

Si les salaires ont une importance relative pour les activités d'un ministère, ce dernier doit enregistrer à la fin du mois les montants engagés et payables, tels que les salaires et traitements, le temps supplémentaire, les règlements salariaux rétroactifs ainsi que d'autres indemnités pour des articles tels que les congés compensateurs, les tâches additionnelles, le travail par équipes et les jours de relâche pour les équipages. Les ministères doivent également enregistrer les comptes de fin d'année pour les montants engagés au 31 mars qui doivent être payés après cette date pour ces articles (conformément aux directives figurant dans la politique sur les CAFE et au bulletin d'information du 27 janvier 2000 intitulé *Créditeurs à la fin d'exercice (CAFE) pour les ministères SIF et non SIF - Avis information..*

Règlements salariaux rétroactifs

Les salaires rétroactifs qui ont été négociés dans le cadre d'une convention collective mais qui n'ont pas été payés seront consignés comme des charges par les ministères dans les situations suivantes :

- Si une convention collective a été **ratifiée et signée** avant le 31 mars, les montants rétroactifs engagés en vertu de la convention doivent être imputés aux autorisations.
- Si une convention collective a été **ratifiée mais non signée**, les montants sont comptabilisés, mais seulement à la demande du Secrétariat du Conseil du Trésor.

Autres comptabilisations liées à la paye

Les indemnités de départ dues mais non encore payées aux employés qui ont été rayés de l'effectif avant le 31 mars doivent également être comptabilisées.

Références

- [Protocole de transition de la SIF 2001-2002 et comptabilité](#)
- [Document sur les exigences publié le 15 novembre 2000](#) :
- NCCT 1.2 États financiers des ministères et organismes
- [Politique sur les créditeurs à la fin de l'exercice \(CAFE\)](#)
- [Bulletin d'information daté du 27 janvier 2000 sur les : Créditeurs à la fin d'exercice \(CAFE\) pour les ministères SIF et non SIF](#)

Scénario A - Salaires comptabilisés à la fin de l'année

Le ministère comptabilise des salaires de 400 000 \$ le 31 mars 2003. Ce montant sera contrepasé l'année suivante. Le salaire de l'année précédente, soit 400 000 \$, et les salaires du début de la nouvelle année, 100 000 \$, sont payés à la nouvelle année.

Écritures

1) Comptabilisations de l'année précédente : 400 000 \$

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Salaires et traitements	400 000	51311	B11A(*)	3469/7099
Ct Salaires et traitements comptabilisés	400 000	21112	R300	6299

début de la nouvelle année, soit 50 000 \$, sont payées à la nouvelle année.

Écritures

1) Comptabilisations de l'année précédente : 100 000 \$

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Salaires et traitements	100 000	51311	B11A(*)	3469/7099
Ct Salaires et traitements comptabilisés	100 000	21112	R300	6299

(Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les écritures pour les écritures nécessaires à l'établissement des créditeurs)

Justification du code de CRF : À la fin de l'année, le ministère doit à ses employés des montants en temps supplémentaire qui ne seront en fait payés qu'à la période comptable suivante. Le ministère doit enregistrer une charge de fonctionnement pour le montant et établir un compte pour un montant correspondant.

Justification du code d'autorisation : Dans notre exemple, les salaires sont imputés à B11A(*) - Crédit pour dépenses de programmes, mais pour certains ministères, B12A - Crédit pour dépenses de fonctionnement pourrait être employé. Le code B14A pourrait être utilisé si les coûts salariaux d'un employé en particulier sont capitalisés. Comme les salaires et traitements comptabilisés n'influent pas sur les crédits, le code R300 s'applique.

Justification du code d'article: Le code 6299- « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » sert à indiquer l'établissement d'un créancier. Puisqu'il s'agit d'une opération de comptabilité d'exercice et que les articles sont comptabilisés en fonction des dépenses, le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions », ou le code 3469, « Charges aux autres comptes de passifs », est utilisé.

2) Pour enregistrer le paiement du temps supplémentaire pour la nouvelle année (50 000 \$) et pour contrepasser et payer les salaires comptabilisés de l'année précédente (100 000 \$)

2a) Contrepassation des comptes de temps supplémentaire de l'année précédente

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Salaires et traitements comptabilisés	100 000	21112	R300	6299
Ct Salaires et traitements	100 000	51311	B11A(*)	3469/7099

2b) Paiement des heures supplémentaires de la nouvelle année (50 000 \$) et de l'année précédente (100 000 \$).

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Traitements et salaires	150,000	51311	B11A(*)	0105
Ct Compte de contrôle de la paye	150,000	63XXX	0000	0000

Justification du code de CRF: L'écriture 2a) est une contrepassation de l'écriture 1). Le montant de 100 000 \$ doit être contrepassé à la nouvelle année. La charge de 50 000 \$ pour la nouvelle année correspond au montant net imputé aux salaires et traitements. Le total de 150 000 \$ est imputé directement au Compte de contrôle de la paye (2b)

Justification du code d'autorisation : À l'écriture 1), le montant des salaires de 100 000 \$ a été imputé à B11A(*) ou B12A ou B14A. À l'écriture 2a), l'autorisation est créditée du même montant en raison du mécanisme de contrepassation et à l'écriture 2b), les 150 000 \$ sont imputés aux autorisations. Ainsi, seulement 50 000 \$ seront imputés aux autorisations, c'est-à-dire les heures supplémentaires de la nouvelle année. Veuillez noter que ce crédit aux autorisations est ainsi pour que les autorisations de la nouvelle année ne soient pas surchargées quand les paiements de traitements sont faits au début de la nouvelle année. Comme les salaires et traitements comptabilisés (c.-à-d. un compte créditeur) n'influent pas sur les crédits, le code R300 s'applique. Les comptes de contrôle ont un code 0000 puisqu'ils n'influent pas sur les crédits.

Justification du code d'article: L'écriture 2a) est une contrepassation de l'écriture 1). Le paiement de 150 000 \$ en temps supplémentaire est imputé au code 0105 « Civils, temps supplémentaire ». Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette

des autres passifs » permet d'enregistrer la réduction du compte créditeur comptabilisé. Tous les comptes de contrôle du RG, à l'exception des comptes de contrôle des RI, ont un code 0000.

Scénario D - Congés compensatoires comptabilisés à la fin de l'année

Le ministère comptabilise des congés compensatoires de 50 000 \$ le 31 mars 2003. Ce montant n'a pas besoin d'être contrepassé l'année suivante. Le ministère verse 25 000 \$ l'année suivante pour les congés compensatoires de l'année précédente.

Écritures

1) Comptabilisations de l'année précédente : 50 ,000 \$

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Salaires et traitements 50 000 51311 F125 3461

Ct Provision pour congés compensatoires 50 000 21414 F419 7023

Justification du code de CRF : À la fin de l'année, le ministère devrait reconnaître le coût des congés tenant lieu de rémunération due à ses employés. Étant donné que la charge courue est pour les congés compensatoires futurs et non un paiement à venir, le crédit est un compte de provision et non un compte créditeur.

Justification du code d'autorisation : Cette écriture n'influe pas sur les autorisations puisque aucun paiement en espèces ne résultera de cette transaction. Les codes F sont donc utilisés. Le code F125 « Provisions pour congés compensatoires » et le code F419 « Autres charges et imputations aux provisions » sont utilisés.

Justification du code d'article : Le code 3461 « Indemnité pour paye de vacances et prestations aux employés » et le code 7023 « Provision pour avantages sociaux des employés » sont utilisés.

2) Versement de 25 000 \$ tenant lieu de congés compensatoires

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Provision pour congé compensatoire 25 000 21414 B11A(*) 0105

Ct Compte de contrôle de la paye 25 000 63XXX 0000 0000

Justification du code CRF : L'année suivante, un montant de 25 000 \$ en congés compensatoires est versé aux employés. Étant donné que la dépense reliée au congé compensatoire a été tenue compte l'année précédente, le débit est imputé au compte de provision. Le montant dû est crédité au compte de contrôle de la paye.

Justification du code d'autorisation : Le paiement des congés compensatoires aura un impact sur les autorisations de l'année en cours. Dans notre exemple, B11A(*) a été utilisé, toutefois d'autres autorisations, y compris B12A ou B14A (si les coûts salariaux d'un employé sont capitalisés) pourraient aussi être appropriées. Les comptes de contrôle ont un code 0000 aux fins des crédits.

Justification du code d'article : Le code 0105 « Civils, temps supplémentaires » est utilisé pour payer les congés compensatoires. Les codes de contrôle ont un code 0000 aux fins de l'article.

Nota : Le ministère peut décider de contrepasser l'écriture 1) au début de l'année si son système ne peut pas traiter l'écriture 2). Dans ce cas, le paiement l'année suivante des congés compensatoires de l'année précédente serait imputé aux dépenses plutôt qu'aux provisions. Toutefois, la provision devrait être établie chaque mois (si elle est importante).

Scénario E - Congés annuels comptabilisés à la fin de l'année

Le ministère comptabilise des congés annuels de 1 000 000 \$ à la fin de l'année. L'année suivante, il verse 25 000 \$ aux employés qui quittent le gouvernement

Écritures

1) Comptabilisation de l'année précédente : 1 000 000 \$

MT(\$) CFR Autor. Art.

Dt Salaires et traitements 1 000 000 51311 F121 3461

Ct Provision pour congés annuels 1 000 000 21411 F411 7023

Justification du code de CRF : À la fin de l'année, le ministère devrait reconnaître les dépenses liées aux congés annuels qu'il doit à ses employés. Étant donné que la charge s'applique à des congés annuels futurs et non à un paiement futur, le crédit est porté au compte de provision plutôt qu'au compte créditeur.

Justification du code d'autorisation : Cette écriture ne touche pas les crédits puisque aucun paiement en espèces ne résulte de cette transaction. Par conséquent, les codes F sont utilisés. Le code F121 « Provision pour paye de vacances » et le code F411 « Modification des provisions pour paye de vacances » sont utilisés.

Justification du code d'article : Le code 3461 « Indemnité pour paye de vacances et prestations aux employés » et le code 7023 « Provision pour avantages sociaux des employés » sont utilisés comme codes d'article.

2) Paiement de 25 000 \$ pour paye de vacances

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Indemnité pour paye de vacances 25 000 21411 B11A(*) 0104

Ct Compte de contrôle de la paye 25 000 63XXX 0000 0000

Justification du code de CRF : Pour la nouvelle année, un montant de 25 000 pour la paye de vacances est versé à l'employé. Étant donné que la dépense liée aux congés annuels a été prise en compte l'année précédente, le débit est imputé au compte de provision. Le montant dû est crédité au compte de contrôle de la paye.

Justification du code d'autorisation : Le paiement des congés compensatoires aura un impact sur les autorisations de l'année en cours. Dans notre exemple, le code B11A(*) a été utilisé, toutefois d'autres autorisations, y compris B12A ou B14A (si les coûts salariaux pour un employé sont capitalisés) pourraient aussi être appropriées. Les comptes de contrôle ont un code 0000 aux fins des autorisations.

Justification du code d'article : Le code 0104 « Civils, rémunération pour jours fériés » est utilisé pour le paiement des congés annuels. Les comptes de contrôle ont un code 0000 aux fins de l'article.

Scénario F - Versements rétroactifs comptabilisés à la fin de l'année

Des conventions collectives ont été ratifiées et signées le 31 mars et il en résulte des versements rétroactifs de 500 000\$ non payés à la fin de l'année. L'année suivante, le ministère verse 500 000 \$ en plus d'un montant additionnel de 100 000 \$.

Écritures

1) Comptabilisation de l'année précédente : 500 000 \$

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Salaires et traitements 500 000 51311 B11A(*) 3469/7099

Ct Salaires et traitements comptabilisés 500 000 21112 R300 6299

(Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les comptes créditeurs pour les écritures nécessaires à l'établissement des comptes créditeurs)

Justification du code de CRF : À la fin de l'année, le ministère doit comptabiliser les versements rétroactifs en imputant les dépenses salariales au débit et en créditant les salaires comptabilisés.

Justification du code d'autorisation : Dans notre exemple, les salaires sont imputés à B11A(*) - Crédit pour dépenses de programmes, mais pour certains ministères, B12A - Crédit pour dépenses de fonctionnement pourrait être employé. B14A pourrait être utilisé si les coûts salariaux d'un employé en particulier sont capitalisés. Comme les salaires et traitements

comptabilisés n'influent pas sur les crédits, le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » sert à indiquer l'établissement d'un créancier. Puisqu'il s'agit d'une opération de comptabilité d'exercice et que les articles sont comptabilisés en fonction des dépenses, le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions », ou le code 3469, « Charges aux autres comptes de passifs », est utilisé.

2) Pour contrepasser la comptabilisation de l'année précédente et pour enregistrer le paiement des versements rétroactifs pour l'année précédente (500 000 \$) et pour la nouvelle année (100 000 \$).

2a) Contrepassation de la comptabilisation de l'année précédente

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Salaires et traitements comptabilisés 500 000 21112 R300 6299

Ct Salaires et traitements 500 000 51311 B11A(*) 3469/7099

2) Pour consigner le paiement

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Salaires et traitements 600 000 51311 B11A(*) 0111

Ct Compte de contrôle de la paye 600 000 63XXX 0000 0000

Justification du code de CRF : L'écriture 2a) est une contrepassation de l'écriture 1). Le versement rétroactif comptabilisé à la fin de l'année est contrepassé et les dépenses en salaires et en traitements s'élevant à 100 000 \$ sont enregistrées pour la nouvelle année. Le total de 600 000 \$ est imputé au compte de contrôle de la paye.

Justification du code d'autorisation : Les dépenses salariales de 100 000 \$ pour l'année en cours ont été imputées à B11A(*). B12A ou B14A peuvent aussi être utilisés. Comme les salaires et traitements comptabilisés n'influent pas sur les crédits, le code R300 s'applique. Les comptes de contrôle ont un code 0000 puisqu'ils n'influent pas sur les crédits.

Justification du code d'article : Les codes d'articles utilisés dans l'écriture 2a) sont une contrepassation de ceux utilisés dans l'écriture 1). Le débit touchant les salaires et les traitements CRF est imputé au code 0111 « Civils, versements rétroactifs - année financière en cours ». Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » sert à indiquer la réduction d'un créancier. Tous les comptes de contrôle du RG, à l'exception des comptes de contrôle des RI, ont un code 0000.

Scénario G - Paiement des indemnités de départ

La comptabilisation des indemnités de départ est enregistrée par le Secrétariat du Conseil du Trésor. Les ministères n'ont pas à consigner les indemnités comptabilisées, sauf lorsqu'il y a des montants non encore versés pour les indemnités de départ aux employés qui ont été rayés de l'effectif avant le 31 mars.

Écritures

1) Pour reconnaître les indemnités de départ pour les employés dont le ministère sait qu'ils sont rayés de l'effectif avant le 31 mars

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Salaires et traitements 15 000 51311 B11A(*) 3469/7099

Ct Salaires et traitements comptabilisés 15 000 21112 R300 6299

Justification du code de CRF : La comptabilisation des indemnités de départ est imputée aux dépenses liées aux salaires et aux traitements et aux salaires et aux traitements comptabilisés.

Justification du code d'autorisation : Le montant de 15 000 \$ est imputé à B11A(*). B12A peut aussi être approprié. Comme les salaires et traitements comptabilisés (c'est-à-dire un compte créancier) n'influent pas sur les crédits, le code R300

s'applique.

Justification du code d'article : Puisqu'il s'agit d'une opération de comptabilité d'exercice et que les articles sont comptabilisés en fonction des dépenses, le code 7099, « Augmentation ou diminution nette au titre d'autres transactions », ou le code 3469, « Charges aux autres comptes de passifs », est utilisé. Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » sert à indiquer l'augmentation du crédeur.

2) Le ministère verse des indemnités de départ de 15 000 \$ de l'année précédente et de 60 000 \$ pour la nouvelle année.

2a) Contrepassation de la comptabilisation de l'année précédente

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Salaires et traitements comptabilisés 15 000 21112 R300 6299

Ct Salaires et traitements 15 000 51311 B11A(*) 3469/7099

2b) Pour consigner le paiement

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Salaires et traitements 75 000 51311 B11A(*) 0107

Ct Compte de contrôle de la paye 75 000 63XXX 0000 0000

Justification du code de CRF : L'écriture 2a) est une contrepassation de l'écriture 1). Le paiement des indemnités de départ est imputé aux dépenses des salaires et des traitements. Le crédit est inscrit au compte de contrôle de la paye.

Justification du code d'autorisation : Le montant de 75 000 \$ est imputé à B11A(*). B12A peut aussi être approprié. Comme les salaires et traitements comptabilisés (c'est-à-dire un compte crédeur) n'influent pas sur les crédits, le code R300 s'applique. Les comptes de contrôle ont un code 0000 puisqu'ils n'influent pas sur les crédits.

Justification du code d'article : L'écriture 2a) contrepassé les codes d'articles imputés dans l'écriture 1. La charge touchant les salaires et les traitements CRF est imputée au code 0107 « Civils, indemnités de départ et prestations de préretraite ». Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » sert à indiquer la diminution du crédeur. Tous les comptes de contrôle du RG, à l'exception des comptes de contrôle des RI, ont un code 0000.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les salaires sont inscrits dans les charges à l'état des résultats de fonctionnement du ministère. Les salaires et traitements comptabilisés et les provisions connexes seront inscrits comme des charges à payer dans l'état ministériel de la situation financière.

7.4 Services fournis gratuitement

Introduction

Dans certains cas, les ministères fournissent des services gratuitement à d'autres ministères. Voici des exemples de services fournis gratuitement :

- les locaux fournis par Travaux publics et Services gouvernementaux Canada;
- les contributions couvrant la fraction des cotisations aux régimes d'assurance des employés assumée par l'employeur et les coûts payés par le Conseil du Trésor;
- les coûts salariaux et les coûts connexes des services juridiques fournis par le ministère de la Justice;
- les services de vérification fournis par le Bureau du vérificateur général.

Les exigences de divulgation varieront selon que les états financiers des ministères ont été vérifiés ou non.

Ministères qui N'ONT PAS d'états financiers vérifiés

Les services fournis gratuitement par d'autres ministères ne figurent pas dans les charges de fonctionnement. Toutefois, les ministères qui reçoivent des services gratuitement doivent divulguer la nature des services reçus dans les notes afférentes aux états financiers. Plus précisément, les détails se trouvent à la note 2 de la NCCT 1.2 « Sommaire des principales conventions comptables ». Voici un exemple des détails qui doivent être fournis :

« Les services fournis gratuitement par d'autres ministères ne figurent pas dans les charges de fonctionnement. Voici des exemples reflétant les principaux types de services fournis gratuitement : les locaux fournis par Travaux publics et Services gouvernementaux Canada; les contributions couvrant la fraction des cotisations aux régimes d'assurance des employés assumée par l'employeur et les coûts payés par le Conseil du Trésor; les coûts salariaux et les coûts connexes des services juridiques fournis par le ministère de la Justice; les services de vérification fournis par le Bureau du vérificateur général. (Les ministères doivent inclure un montant estimé de la valeur des services) »

Ministères qui ont des états financiers vérifiés

Les services fournis gratuitement ne doivent pas figurer dans la balance de vérification du SCGRF transmise au receveur général. En d'autres termes, ils ne figurent pas officiellement dans les charges de fonctionnement. Toutefois, un rajustement est apporté à la balance de vérification aux fins des états financiers. Le montant qui représente les services fournis gratuitement est ajouté aux charges de fonctionnement figurant dans les États des résultats de fonctionnement des ministères. Étant donné que les montants représentant les services fournis gratuitement figurent dans les États des résultats de fonctionnement et NON dans la balance de vérification du SCGRF, ils doivent être éliminés au moyen de l'actif net inscrit sur l'État de la situation financière. Il convient également de noter que la nature de ces services doit être divulguée. Voici un exemple des détails devant être fournis :

« Voici des exemples des principaux types de services fournis gratuitement : les locaux fournis par Travaux publics et Services gouvernementaux Canada; les contributions couvrant la fraction des cotisations aux régimes d'assurance des employés assumée par l'employeur et les coûts payés par le Conseil du Trésor; les coûts salariaux et les coûts connexes des services juridiques fournis par le ministère de la Justice; les services de vérification fournis par le Bureau du vérificateur général. »

Un extrait de l'État de la situation financière du ministère X illustre ce qui précède.

Actif net

Actif net, au début de l'exercice	160 038 \$
Résultats de fonctionnement nets	(326 098)
Services fournis gratuitement	25 572
Montant net en espèces fourni par le gouvernement	285 110
Actif net, à la fin de l'exercice	144 622 \$

Références

- NCCT 1.2 États financiers des ministères et des organismes

8.0 Comptes de contrôle

Introduction

Les comptes de contrôle s'apparentent aux comptes bancaires. Étant donné que les ministères ne possèdent pas de comptes bancaires, les comptes de contrôle ont été établis et ils remplissent les mêmes fonctions que les comptes bancaires dans le secteur privé. La principale différence entre ces comptes de contrôle et les comptes bancaires est que les premiers sont arrêtés dans le compte de l'actif ou du passif net en fin d'exercice après que toutes les autres écritures de clôture ont été effectuées. Il y a lieu de se reporter à la rubrique Actif ou passif net du Manuel pour des exemples.

Le code d'autorisation utilisé pour tous les comptes de contrôle est le 0000.

Au niveau du code d'article, tous les comptes de contrôle utilisant l'interface du RG comportent des zéros (0000), à l'exception des comptes de contrôle des RI. Voir le [plan comptable](#)

Voici les comptes de contrôle :

- 61DDD Comptes de contrôle des paiements
- 62DDD Comptes de contrôle des dépôts
- 63DDD Comptes de contrôle de la paye
- 64DDD Comptes de contrôle des débits des RI
- 65DDD Comptes de contrôle des crédits des RI
- 66DDD Comptes de contrôle des paiements en dollars américains

DDD représente le numéro du ministère.

Pour des exemples des comptes de contrôle, voir les rubriques suivantes du Manuel :

Espèces

Comptes créditeurs

Revenus disponibles par rapport à non disponibles

Références

- [Plan comptable pour les rapports financiers de l'exercice 2004-2005](#)

Présentation des états financiers des ministères et exigences en matière de divulgation

Étant donné que les comptes de contrôle sont arrêtés dans le compte de l'actif ou du passif net, ils ne figurent pas dans les états financiers.

9.0 Conventions comptables et informations diverses

9.1 Comptes à fins déterminées (CFD)

Introduction

Les ministères et les organismes reçoivent, pour diverses raisons, des fonds qui doivent être comptabilisés séparément dans les Comptes publics du Canada. Dans certains cas, la loi habilitante exige que les revenus soient affectés et que les paiements et les charges connexes soient imputés à ces revenus. Dans d'autres cas, les fonds sont reçus pour des fins déterminées et sont enregistrés dans un CFD aux fins des autorisations mais traités comme des revenus reportés (un passif) aux fins de la comptabilité d'exercice. Dans les états financiers du gouvernement du Canada, les CFD sont classés à titre de CFD consolidés, de CFD non consolidés ou de CFD pour revenus reportés.

1. Les CFD consolidés représentent une catégorie restreinte de revenus et de dépenses budgétaires. Les CFD sont consolidés parce que la nature de l'objet de leur création s'apparente à celle des activités ministérielles. En consolidant ces comptes, on reconnaît que les fonds reçus de tiers de l'extérieur ne demeurent plus la propriété des contributeurs et que les transactions du compte représentent essentiellement des revenus et dépenses publics. Les sommes reçues sont portées au crédit des revenus l'année de leur réception. Le solde des revenus et du déficit nets de ces CFD est indiqué séparément, à titre de déficit accumulé (voir la note 5 aux états financiers). Les détails des CFD consolidés sont présentés à la section 4 - Comptes consolidés des Comptes publics. Les CFD consolidés comprennent les comptes d'assurance budgétaires, les frais et prélèvements prévus par la loi et affectés à une fin déterminée ainsi que les montants adjugés par une cour qui ont été affectés précisément par la cour. Le capital d'une dotation est lui aussi comptabilisé à titre de CFD consolidé. Les soldes de ces comptes sont inscrits dans les comptes de rapport financier de la série 312XX. Chaque CFD consolidé a son propre code d'autorisation.
2. Les CFD non consolidés constituent une obligation financière du gouvernement du Canada soit envers les parties desquelles les sommes ont été reçues, soit lorsqu'une obligation législative ou contractuelle doit être consignée. Les CFD non consolidés sont portés aux comptes du Canada à titre de passif. Les détails de ces CFD sont présentés à la section 6 - Dette portant intérêt des Comptes publics. Les dépenses et les revenus des CFD non consolidés sont inscrits à titre de diminutions ou d'augmentations du compte du passif et ne sont pas consignés à titre de recettes et de dépenses du gouvernement du Canada. Ces CFD comprennent les comptes de dépôt et de fiducie, les comptes de pension, d'assurance et de prestations de décès, les ententes fédérales-provinciales, ainsi que certains accords de partage des coûts et ententes relatives à des projets conjoints. Les soldes de ces comptes sont inscrits dans les comptes de rapport financier des séries 226XX, 232XX et 2344X. Chaque CFD consolidé a son propre code d'autorisation.
3. Les CFD pour revenus reportés représentent une obligation du gouvernement du Canada de dépenser les fonds reçus aux fins déterminées. Les dépenses et revenus des CFD sont portés aux revenus et aux dépenses du gouvernement du Canada lorsque la fin déterminée aura été satisfaite. Ces CFD comprennent les cadeaux, legs et dons à des fins déterminées, les paiements anticipés relatifs à des biens et services non précisés, l'intérêt couru sur les fonds de dotation ainsi que certains accords de partage des coûts et ententes relatives à des projets conjoints. Il convient de signaler que, jusqu'à la fin de l'exercice 2000-2001, les legs, dons et cadeaux, ainsi que l'intérêt couru sur les fonds de dotation étaient comptabilisés à titre de CFD consolidés. Toutefois, à compter de l'exercice 2001-2002, ces CFD sont dorénavant classifiés à titre de CFD pour revenus reportés conformément aux principes comptables généralement reconnus. Les soldes de ces comptes sont portés au compte de rapport financier 23451 « Revenus reportés - CFD ».

La présente section traite des genres suivants de CFD :

- Paiements anticipés
- Dotation
- Cadeaux, legs et dons restreints
- Ententes de partage des coûts et ententes relatives à des projets conjoints

- Comptes en fiducie
- Comptes de dépôt
- Montants adjugés par la cour

Comme l'indique la section 1.2, Limites, du Manuel, il est impossible d'aborder toutes les transactions et tous les scénarios, surtout en ce qui concerne certains genres de CFD qui, en soi, présentent une vaste gamme de possibilités. Un ou deux scénarios seront fournis pour chacun des genres de CFD indiqués ci-après.

Références

- [Politique sur les comptes à fins déterminées](#)
- SP 3100
- Pages 4.10, 6.29 et 6.34 du Volume 1 des Comptes publics de 1999-2000

9.1.1 Paiements anticipés

Introduction

Autorisations (Politique sur les comptes à fins déterminées) :

Lorsqu'un ministère reçoit de parties extérieures au gouvernement des sommes avant que des biens ou services ne soient fournis, ces sommes doivent être inscrites à titre de revenus reportés. Toutefois, aux fins des rapports gouvernementaux, les revenus reportés peuvent être portés soit au crédit d'un compte ordinaire de revenus reportés, soit au crédit d'un compte à fins déterminées (CFD) selon que les biens ou les services à fournir auront été précisés. S'il s'agit de biens et services déterminés, les sommes sont portées au crédit d'un compte de revenus reportés et à une autorisation de recettes non fiscales (voir les conseils à la section 4.2 du Manuel). S'il s'agit de biens et services indéterminés, les sommes sont également portées à un compte de revenus reportés (mais particulier aux CFD) et à une autorisation de CFD.

La distinction entre les biens et services déterminés et indéterminés est importante en ce qui concerne l'autorisation de dépenser. Lorsqu'un ministère est autorisé à redépenser les revenus, les différences suivantes sont signalées :

- dans le cas de biens et services déterminés, la somme reçue est redépensée sur réception des espèces;
- dans le cas de biens et services indéterminés, la somme reçue peut être redépensée seulement lorsque les biens ou les services sont fournis. Par conséquent, l'autorisation de dépenser les revenus est reportée jusqu'à ce que ceux-ci aient été gagnés.

Les sommes correspondant au coût des biens ou des services seront virées du CFD aux revenus lorsque les biens et services sont fournis comme si le paiement était effectué à ce moment-là, conformément aux sections 6a) et b) de la *Politique sur les comptes à fins déterminées*.

Références

- [Politique sur les comptes à fins déterminées](#), Appendice A, section 6
- CSP 3100.11
- ICCA 4410.31

Scénario A

Un ministère conclut une entente avec un tiers visant la fourniture de biens et de services dont le montant et la nature n'ont pas été précisés. Le tiers doit verser un paiement anticipé de 10 000 \$. Le ministère est autorisé à redépenser les revenus.

Écritures

1) Un tiers remet au ministère 10 000 \$ avant que les services ne soient fournis.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	10 000	11125	R300	5299
Ct Revenus reportés - CFD	10 000	23451	N/P(*)	6081/6099

(Voir la section sur l'encaisse pour les autres écritures connexes.)

Justification du code de CRF : puisque des fonds ont été reçus pour des biens ou services non précisés qui n'ont pas encore été fournis, un passif doit être établi sous forme de compte de revenus reportés. Pour indiquer que son encaisse a augmenté, le ministère débite le compte Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du

Receveur général.

Justification du code d'autorisation : lorsque le ministère touche des revenus non fiscaux pour des biens ou services non précisés qu'il n'a pas encore fournis, le montant total des fonds reçus doit être comptabilisé au titre d'une autorisation dans les « Autres comptes à fins déterminées ». N/P(*) Une autorisation législative ou non législative pourrait être utilisée selon la situation. Ainsi, dans le cas d'une autorisation législative, le code applicable est N3XX ou N5XX, et, dans le cas d'une autorisation non législative, ce code est P3XX, P5XX, P7XX ou P8XX. L'encaisse n'influe pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : pour refléter l'incidence nette sur le CFD, le ministère doit utiliser le code d'article 6081 « Dépôts reçus » ou 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD » selon que l'information sur les articles détaillées soit demandé ou pas. Le code 5299 « Augmentation ou diminution nette des comptes de caisse » permet d'enregistrer l'incidence nette sur les comptes de caisse.

2) Le ministère fournit des biens ou services pour 5 000 \$ et enregistre ce montant dans ses revenus

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus reportés - CFD 5 750 23451 N/P(*) 6086/6099

Ct Revenus 5 000 4231X D/E(**) 4XXX

Ct TPS à payer 350 21134 R300 6299

Ct TVP à payer 400 21151 R300 6299

(Hypothèse : la vente a lieu en Ontario. Voir la section sur les taxes de vente en ce qui a trait aux autres provinces.)

Les écritures relatives au règlement de la TPS à payer sont présentées à la section sur les taxes de vente.

Se reporter à la section sur les créditeurs pour connaître les écritures relatives au règlement de la TVP à payer.

Justification du code de CRF : lorsque les biens ou services ont été fournis, le passif « Revenus reportés - CFD » est réduit et un montant équivalent est porté au crédit du compte des revenus pertinents (sans inclure la TPS ni la TVP). La TPS et la TVP sont imputées directement au CFD pour la partie des charges engagées par le CFD, de sorte qu'un montant de 5 750 \$ (5 000 \$ x 1,15 %) est enregistré. Un créiteur est enregistré à l'égard de la TPS et de la TVP puisque le montant dû n'a pas été versé.

Justification du code d'autorisation : lorsque les biens ou services ont été fournis, les coûts y afférents sont imputés au compte de passif. N/P(*) Pour cette transaction, on utilise le même code d'autorisation que celui ayant servi à établir le compte de passif. D/E(**) Lorsque les biens ou services ont été fournis, les revenus doivent être comptabilisés selon le code applicable dans les circonstances, soit D221 à D223 (autorisation législative) ou E221 à E223 (autorisation non législative). La TPS à payer et la TVP à payer n'influent pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : le code à utiliser dépend des biens ou services fournis. Pour refléter l'incidence nette sur le CFD, le ministère doit utiliser le code d'article 6086 « Paiements effectués selon les autorisations » ou 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD » selon que l'information sur les articles détaillées soit demandé ou pas. Il utilisera le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » pour établir la TPS à payer, la TVP à payer et le créiteur.

3) Lorsque les biens ont été fournis, le ministère peut redépenser les revenus.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus 5 000 4231X D218/E218 4888

Ct Revenus 5 000 4231X B13A 4888

Justification du code de CRF : il n'y a pas d'incidence sur les comptes. Cette opération n'influe que sur les crédits. Pour que l'incidence sur les CRF soit nulle, les enregistrements débiteur et créiteur reflètent les mêmes montants.

Justification du code d'autorisation : pour indiquer que le ministère peut redépenser les revenus reçus, les revenus sont portés au crédit selon le code B13A « Recettes à valoir sur le crédit ». Le code D218/E218 (autorisation législative ou non législative) s'applique à l'enregistrement débiteur. Il importe de remarquer que ces codes (D218 et E218) n'ont pas

d'incidence sur les crédits ou les autorisations.

Justification du code d'article : il n'y a pas d'incidence sur les articles. Par conséquent, le même code et le même montant s'appliquent. Dans le cas présent, le code 4888 « Réaffectation provenant des fonds et comptes non budgétaires » est utilisé.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les montants enregistrés dans le compte « Revenus reportés - CFD » qui n'ont pas été dépensés à la fin de l'exercice seront portés au passif de l'état de la situation financière du ministère.

9.1.2 Fonds de dotation

Introduction

Autorisations (Politique sur les comptes à fins déterminées) :

Les fonds de dotation sont des fonds obtenus par voie de don ou de legs et sont régis par les conditions suivantes :

- a. une entente formelle existe entre le donateur et le ministère responsable en vue de l'administration du fonds de dotation;
- b. l'entente décrit les mécanismes régissant l'administration du fonds et les conditions relatives au versement des intérêts;
- c. l'entente précise que seul les intérêts créditeurs sont dépensés à des fins déterminées et que le capital demeure intact.

Comptabilité d'exercice :

Les ministères ne pourront jamais imputer des dépenses aux fonds de dotation. Par conséquent, le montant du fonds de dotation est comptabilisé à titre d'augmentation de l'actif/passif net.

Pour ce qui est des intérêts créditeurs provenant des fonds de dotation, le montant des intérêts est affecté à des fins particulières au cours des périodes futures et doit être comptabilisé en tant que revenus reportés (passif) et en tant que revenus pendant l'exercice au cours duquel les dépenses connexes sont engagées (voir le scénario A) (SP 3100.11).

Références

- ICCA 4410.29 et.49
- CSP 3100.11
- [Politique sur les comptes à fins déterminées](#), Appendice A, section 4

Scénario A - Le fonds de dotation est établi et tous les intérêts créditeurs sont affectés à des fins déterminées.

M. Untel verse au ministère un fonds de dotation de 500 000 \$ et précise que les intérêts gagnés doivent servir à l'entretien d'un édifice à valeur patrimoniale en particulier. Cette année, le fonds a obtenu 5 % d'intérêt.

Écritures

1) M. Untel verse au ministère un fonds de dotation de 500 000 \$

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	500 000	11125	R300	5299
Ct Autres comptes en fiducie - dons et legs	500 000	42624	L/M*	8290

(Se reporter à la section sur l'encaisse pour les autres écritures connexes.)

Justification du code de CRF : le montant en capital des fonds de dotation est porté au crédit d'une catégorie spéciale de revenus et les disponibilités détenues par les ministères augmentent d'un montant équivalent.

Justification du code d'autorisation : tous les fonds de dotation versés à un ministère sont portés au crédit d'un code d'autorisation particulier à la dotation, soit un code « L » pour les comptes avec autorisation législative ou un code « M » pour les comptes avec autorisation non législative.

Justification du code d'article : pour consigner l'incidence nette sur les comptes de caisse, le code 5299 est utilisé et pour consigner la réception de fonds de dotation, on se sert du code 8290 « Autres rentrées ».

2) Clôture du CRF 42624 en fin d'exercice

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Autres comptes en fiducie - dons et legs 500 000 42624 XXXX* XXXX*

Ct Comptes de fonds de dotation 500 000 31224 XXXX* XXXX*

Justification du code de CRF : À la fin de l'exercice, le FRA 42624 est consigné dans un compte d'actif net restreint, le FRA 31224.

Justification du code d'autorisation : XXXX*, les codes d'autorisation dépendent de la manière dont le système de chaque ministère ferme les comptes et fait les transferts. Ces codes ne sont pas transférés aux fins du SCGRS.

Justification du code d'article : XXXX*, les codes d'article dépendent de la manière dont le système de chaque ministère ferme les comptes et fait les transferts. Ces codes ne sont pas transférés aux fins du SCGRS.

3) Intérêts créditeurs des fonds de dotation à un taux de 5 % par année - le montant doit être consigné par des écritures interministérielles et réglé par l'entremise d'écritures de règlement interministériel (RI).

3a) Côté du crédit - inscription par le ministère.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Autres créditeurs des AMG 25 000 11242 R300 5399

Ct Revenus reportés - CFD 25 000 23451 N6/P4* 6082/6099

3a) Côté du débiteur - inscription par le ministère des Finances.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Intérêts des autres comptes non budgétaires 25 000 52242 A701 3114

Ct Autres débiteurs des AMG 25 000 21132 R300 6299

Justification du code de CRF : les intérêts de 25 000 \$ (5 % x 500 000 \$) sur le fonds de dotation constituent des intérêts débiteurs (charges d'intérêts). Les gains des fonds de dotation sont versés à un compte de revenus reportés. Toutefois, comme le ministère des Finances détient le pouvoir relatif aux intérêts sur la dette publique, les écritures doivent être passées à titre de débiteurs ou de créditeurs des AMG tant qu'elles n'auront pas été réglées par les RI.

Justification du code d'autorisation : les intérêts accumulés dans le fonds de dotation seront imputés au code A701 « Frais d'intérêts relatifs à la dette non échue » par le ministère des Finances. Les gains seront portés au code d'autorisation spécifiquement établi pour la portion de revenu d'intérêt du fond de dotation. Pour les comptes avec autorisation législative, le code est dans la série de N61x et pour les comptes avec autorisation non législative, le code est dans la série P41x. Le code d'autorisation diffère de celui utilisé pour consigner le capital du fonds de dotation parce que le traitement comptable du capital diffère de celui de l'intérêt. Comme les débiteurs ou les créditeurs des RI n'influent pas sur les autorisations, le code R300 « Montants totaux de tous les autres éléments d'actif et de passif » s'applique.

Justification du code d'article : le code 3114 « Intérêts sur les CFD/Intérêts sur d'autres passifs » est utilisé pour indiquer les frais d'intérêts sur le fonds de dotation. Pour consigner l'intérêt couru sur le fonds, on utilise le code 6082 « Intérêt reçu » ou le code 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD ». On applique le code 5399 « Augmentation ou diminution nette des débiteurs » et le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » pour les comptes de RI.

4a) Les intérêts créditeurs des fonds de dotation sont dépensés à des fins déterminées conformément à l'entente.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Charges de fonctionnement 25 000 51321 N6/P4* 04xx

Justification du code de CRF : les dépenses sont enregistrées au compte de charges de fonctionnement.

Justification du code d'autorisation : la dépense est inscrite au code d'autorisation qui a été utilisé pour enregistrer le revenu d'intérêt du fond de dotation. Comme les comptes créditeurs n'influent pas sur les autorisations, le code R300 « Montants totaux de tous les autres éléments d'actif et de passif » s'applique.

Justification du code d'article : le code d'article dépend du type de dépenses payées. Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » s'applique aux comptes créditeurs.

4b) Le montant équivalent des charges est retiré et considéré comme un revenu.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus reportés - CFD 25 000 23451 F450 6086/6099

Ct Intérêts du fonds de dotation 25 000 42724 F259 4888

Justification du code de CRF : les encaissements restreints externes sont considérés comme des revenus au cours de la période pendant laquelle les ressources sont utilisées à une ou des fins déterminées. Étant donné que les intérêts de 25 000 \$ sur le fonds de dotation ont été utilisés, ce montant est consigné comme un revenu. Les frais imputés aux revenus reportés correspondent au montant des charges engagées à des fins déterminées.

Justification du code d'autorisation : Il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice et il n'y a aucune incidence sur les autorisations et les crédits, puisqu'elle a été imputée aux autorisations au moment que les dépenses ont été enregistrées.

Justification du code d'article : On utilise le code 6086 « Paiements effectués selon les autorisations » ou 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD » pour le côté débit de la transaction. Le code 4888 « Réaffectation provenant des fonds et comptes non budgétaires » est utilisé pour refléter la réaffectation des revenus reportés aux revenus.

Obligation d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les fonds de dotation seront présentés dans l'état de la situation financière du ministère dans l'actif (passif) net en tant qu'actif restreint. La nature, le montant et les conditions des fonds de dotation doivent être indiqués dans les notes afférentes aux états financiers. Les intérêts gagnés qui n'ont pas encore été dépensés à des fins déterminées seront consignés dans les revenus reportés et présentés dans le passif à l'état de la situation financière du ministère.

9.1.3 Cadeaux, legs et dons restreints

Introduction

Autorisations (Politique sur les comptes à fins déterminées) :

Des conditions peuvent être rattachées ou non aux cadeaux, aux legs et aux dons faits à l'État.

- a. Les cadeaux, legs et dons généraux reçus à **des fins déterminées mais sans condition** doivent servir conformément au mandat de l'organisation.
- b. Les contributions, cadeaux, legs et dons **sous condition, c'est-à-dire dont l'affectation est clairement exposée**, ne doivent servir qu'à cette fin. Si les fonds reçus ne peuvent être utilisés aux fins déterminées, ils doivent être retournés au donateur.

Comptabilité d'exercice :

Les dons sont traités différemment selon qu'ils sont de nature restreinte ou de nature non restreinte.

Contributions restreintes :

Si le donateur spécifie comment les ressources doivent être employées, ces encaissements sont de nature restreinte. Par exemple, un tiers peut faire un don d'argent à la condition expresse que les sommes soient affectées à la recherche médicale. Il s'agit donc d'une restriction externe, puisque l'utilisation de l'actif est déterminée par une entente avec un tiers.

Les contributions restreintes destinées à l'acquisition d'immobilisations qui seront amorties doivent être reportées et comptabilisées à titre de revenus, puisque la charge d'amortissement s'applique aux immobilisations acquises (ICCA 4410.33). Toutefois, si la contribution ne spécifie pas que les fonds doivent être dépensés dans l'achat d'immobilisations, la

contribution sera constatée comme un revenu quand elle sera dépensée, même si une partie des dépenses soit reliée à l'achat d'immobilisations.

Les contributions affectées à l'acquisition d'immobilisations dont le coût est inférieur au seuil des immobilisations du ministère sont présentées à titre de passifs et comptabilisées à titre de revenus pour l'exercice pendant lequel la dépense est comptabilisée. On suppose que les ressources sont employées aux fins déterminées (SP 3100.11).

Contributions non restreintes :

Les contributions non restreintes (p. ex. les espèces) sont constatées à titre de revenus dans l'exercice courant (ICCA 4410.47). Voir la section 6.2 - Cadeaux, legs et dons non restreints pour obtenir des précisions sur la comptabilisation des contributions non restreintes.

Références

- [Politique sur les comptes à fins déterminées](#), Appendice A, section 4
- ICCA 4410, 4430
- SP 3100

Scénario A - Don à des fins déterminées (avec ou sans condition)

Un particulier fait don de 200 000 \$ au ministère, à la condition que le montant soit consacré à la recherche scientifique (fins déterminées) qui est conforme à son mandat.

Écritures

1) Pour consigner le don de 200 000 \$

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les Ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	200 000	11125	R300	5299
Ct Revenus reportés - CFD	200 000	23451	N6/P4*	6081/6099

(Voir la section sur l'encaisse pour les autres écritures connexes.)

Justification du code de CRF : comme le montant a été encaissé mais que la condition de son utilisation n'a pas encore été remplie, le don doit être crédité aux revenus reportés. Pour indiquer que son encaisse a augmenté, le ministère débite les Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général.

Justification du code d'autorisation : N6/P4* le don est porté au crédit particulier du CFD. Pour les comptes avec autorisation législative, le code d'autorisation est dans la série de N6xx et pour les comptes avec autorisation non législative, le code d'autorisation est dans la série P4xx. L'encaisse n'influe pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur les comptes de caisse. Le code 6081 « Dépôts reçus » ou 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD » permet de refléter l'incidence nette sur le CFD.

2) Pour consigner les coûts subis à des fins déterminées, en présumant une dépense de 50 000 \$.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	50 000	51321	N6/P4	0430
Dt Compte d'avances remboursables de la TPS	3 500	13392	G111	8171
Ct Crédoiteurs	53 500	21111	R300	6299

Se reporter à la section sur les créditeurs du manuel pour les écritures connexes requises aux fins du règlement, ainsi qu'à celle sur la TPS et la TVP pour les écritures relatives au règlement de la TPS.

Justification du code de CRF : les dépenses sont imputées aux charges de fonctionnement du CRF.

Justification du code d'autorisation : la dépense est imputée au crédit qui a été utilisé pour l'enregistrement du CFD dans la première écriture. Puisque la TPS ne frappe pas les crédits ministériels, elle est établie à titre d'avance conformément à une autorisation spéciale, le code G111. Comme les créditeurs n'influent pas sur les autorisations, le code R300 « Montants totaux de tous les autres éléments d'actif et de passif » s'applique.

Justification du code d'article : le code 0430 « Services scientifiques à l'exclusion d'experts-conseils » est utilisé étant donné que la recherche scientifique représentait la fin déterminée du don. Le code 8171 « Paiement de la TPS sur les achats » s'applique au volet de la TPS et le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » s'applique aux créditeurs.

3) Pour comptabiliser les revenus du CFD et puiser aux revenus reportés.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus reportés - CFD 50 000 23451 F450 6089/6099

Ct Dons et legs 50 000 42725 F259 4888

Justification du code de CRF : les encaissements restreints externes sont comptabilisés à titre de revenus pour la période pendant laquelle les ressources sont employées aux fins déterminées. Comme 50 000 \$ du montant donné ont été utilisés, ce montant est consigné à titre de revenu. Les charges aux revenus reportés correspondent aux dépenses subies pour satisfaire à la fin déterminée.

Justification du code d'autorisation : il s'agit uniquement d'une opération de comptabilité d'exercice et elle n'a aucune incidence sur les autorisations parce que l'autorisation a été imputée quand la dépense a été enregistrée.

Justification du code d'article : pour consigner l'incidence nette sur le CFD, on utilise le code 6089 « Autres ajustements » ou le code 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD ». Le code 4888 « Réaffectation provenant des fonds et comptes non budgétaires » est utilisé pour consigner les revenus reçus.

Scénario B - Contribution restreinte visant l'acquisition d'immobilisations corporelles dont le coût est supérieur au seuil des immobilisations du ministère (on suppose que le seuil est de 10 000 \$)

Au cours de l'année 1, un tiers fait un don de 21 000 \$ au ministère et il spécifie que le don est uniquement pour l'acquisition d'un camion. Le véhicule est acheté au cours de l'année 2 et a une durée de vie utile de 7 ans, sans valeur résiduelle.

Écritures

1) Pour enregistrer la rentrée (21 000 \$) au cours de l'année 1.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général 21 000 11125 R300 5299

Ct Revenus reportés - CFD 21 000 23451 N6/P4* 6081/6099

Justification du code de CRF : comme le montant doit être affecté à une fin spécifique, il s'agit d'une contribution restreinte. Or, puisque la condition (l'achat d'un camion) n'a pas encore été remplie, le montant est consigné dans les revenus reportés. Pour indiquer que son encaisse a augmenté, le ministère débite les Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général.

Justification du code d'autorisation : voir les écritures 1 du scénario B.

Justification du code d'article : voir les écritures 1 du scénario B.

2) Pour enregistrer l'achat du camion au cours de l'année 2.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Véhicules automobiles 21 000 16133 N6/P4* 1261

Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS 1 470 13392 G111 8171

Ct Créditeurs 22 470 21111 R300 6299

(Se reporter à la section sur les créditeurs pour les écritures relatives au règlement des créditeurs.)

(Se reporter à la section sur les taxes de vente pour les écritures relatives au règlement de la TPS.)

Justification du code de CRF : le ministère doit capitaliser l'acquisition du véhicule puisque son prix est supérieur au seuil de 10 000 \$. À ce moment-là, la TPS est imposée sur le prix du véhicule et le ministère doit la payer au fournisseur. Toutefois, puisqu'il pourra en recouvrer le montant par la suite auprès de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), il doit l'inscrire à l'actif selon le code 13392 « Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH) ». Le montant dû de 22 470 \$, qui n'a pas encore été payé, doit être enregistré dans un créditeur.

Justification du code d'autorisation : à ce point, le véhicule est acheté à l'aide d'argent enregistré dans le compte de dépôt. Donc, le coût du véhicule doit être déduit du même code que celui utilisé pour l'enregistrement du don. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111. Comme les créditeurs n'influent pas sur les autorisations, le code R300 est utilisé.

Justification du code d'article : l'acquisition d'un véhicule influe sur les articles économiques à cette étape. Dans cet exemple, le code d'article 1261 est utilisé puisque l'achat concerne un véhicule automobile. Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » permet d'enregistrer un créditeur égal au montant dû. Le montant de TPS doit être reflété à l'aide du code 8171 « Paiement de la TPS sur les achats ».

3) Charge d'amortissement périodique

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Charge d'amortissement 3,000 51433 F111 3451

Ct Amortissement cumulé - Mach. et équip. 3,000 16233 F311 7061/7099

Justification du code de CRF : la charge d'amortissement annuelle de 3 000 \$ est calculée ainsi : 21 000 \$ / 7 ans. Voir la section sur les immobilisations corporelles pour obtenir plus de détails sur la justification du code.

Justification du code d'autorisation : voir la section sur les immobilisations corporelles pour obtenir plus de détails sur la justification du code.

Justification du code d'article : voir la section sur les immobilisations corporelles pour obtenir plus de détails sur la justification du code.

4) Rajustement périodique visant à débiter du compte de revenus reportés le montant équivalent des ressources utilisées (amortissement).

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus reportés - CFD 3 000 23451 F450 6086/6099

Ct Dons et legs 3 000 42725 F259 4888

Justification du code de CRF : les contributions restreintes destinées à l'acquisition d'immobilisations qui seront amorties doivent être différées et constatées à titre de revenus dans les mêmes conditions que la charge d'amortissement associée aux immobilisations acquises; donc, un montant de 3 000 \$ est transféré aux revenus.

Justification du code d'autorisation : il s'agit uniquement d'une opération constatée qui n'a aucune incidence sur les autorisations ni les crédits, puisqu'elle a été imputée aux autorisations au moment de l'achat du camion.

Justification du code d'article : pour consigner l'incidence nette sur le CFD, on utilise le code 6089 « Autres ajustements » ou le code 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD ». Le code 4888 « Réaffectation provenant des fonds et comptes non budgétaires » est utilisé pour consigner les revenus reçus.

Note : Si le don spécifie que les fonds doivent seulement être utilisés envers certains projets (ex : recherche agronomique) et le ministère utilise les fonds pour acheter une immobilisation, le revenu sera constaté entièrement dans l'année que l'immobilisation a été achetée. Selon les PCGR, le report et la constatation du revenu sur la durée de vie de l'immobilisation est seulement nécessaire quand le donateur spécifie que les fonds doivent seulement servir à l'achat d'immobilisations.

Scénario C - Contribution restreinte visant l'acquisition d'un terrain

Un tiers fait un don de 11 000 \$ au ministère, à la condition que l'argent serve à l'achat d'un terrain.

Écritures

1) Pour enregistrer l'encaisse de 11 000 \$.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenue par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	11 000	11125	R300	5299
Ct Revenus reportés - CFD	11 000	23451	N6/P4*	6081/6099

Justification du code de CRF : comme la somme a été donnée à la condition qu'elle soit utilisée à des fins déterminées et que cette condition n'a pas encore été remplie, les fonds doivent être consignés à titre de revenus reportés.

Justification du code d'autorisation : voir les écritures 1 du scénario B.

Justification du code d'article : voir les écritures 1 du scénario B.

2) Après l'achat du terrain, la contribution n'est plus restreinte.

2a) Enregistrement de l'achat du terrain.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Terrain	11 000	16111	N6/P4	1301
Ct Crédoiteurs	11 000	21111	R300	6299

Justification du code de CRF : l'achat du terrain est inscrit à titre d'actif et le montant équivalent est enregistré au crédit à l'égard du montant dû.

Justification du code d'autorisation : les autorisations doivent être employées si des biens ou services sont achetés. Le code utilisé pour l'enregistrement du don est imputé directement pour l'acquisition de terrains. Les comptes créditeurs n'influent pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : puisque le terrain a été acheté, le code 1301 est utilisé. Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » permet d'enregistrer un crédoiteur.

2b) Les conditions d'utilisation de la contribution ayant été remplies, le passif est réduit et les revenus sont enregistrés.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Revenus reportés - CFD	11 000	23451	F450	6089/6099
Ct Dons et legs	11 000	42725	F259	4888

Justification du code de CRF : après l'achat du terrain, puisque la contribution n'est plus traitée comme étant restreinte, le passif est réduit et on enregistre une augmentation égale au compte des revenus.

Justification du code d'autorisation : l'opération n'a aucune incidence sur les autorisations et les crédits parce que l'autorisation a été imputée à l'achat du terrain. Des codes F sont utilisés afin de faciliter les rapprochements ministériels. Utilisez le code F450 « Autres montants ne nécessitant pas de crédit parlementaire ajoutés aux, ou déduits des comptes de

passifs » pour consigner le montant des revenus reportés et le code F259 « Autres recettes non imputées à des crédits ou aux autres autorisations en même temps » pour consigner le montant de revenus.

Justification du code d'article : on utilise le code code 6089 « Autres ajustements » ou 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD » pour consigner l'incidence nette sur le CFD. Le code 4888 « Réaffectation provenant des fonds et comptes non budgétaires » est utilisé pour refléter les revenus reçus.

Scénario D - Contribution destinée à l'acquisition d'un actif dont la valeur est inférieure au seuil des immobilisations du ministère (on suppose que le seuil s'établit à 10 000 \$).

Un tiers fait don de 5 000 \$ au ministère, à la condition que ce montant soit affecté à l'acquisition d'équipement de recherche.

Écritures

1) Pour enregistrer la rentrée (5 000 \$) au cours de l'année 1.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	5 000	11125	R300	5299
Ct Revenus reportés - CFD	5 000	23451	N6/P4*	6081/6099

Justification du code de CRF : comme le montant doit être affecté à une fin spécifique (l'achat de l'équipement de recherche) et que cette condition n'a pas encore été remplie, le montant est consigné dans les revenus reportés. Pour indiquer que son encaisse a augmenté, le ministère débite les Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général.

Justification du code d'autorisation : voir les écritures 1 du scénario B.

Justification du code d'article : voir les écritures 1 du scénario B.

2) Pour enregistrer l'acquisition de l'équipement de recherche et comptabiliser les revenus après que les ressources ont été utilisées aux fins prévues.

2a) Pour enregistrer l'acquisition de l'équipement de recherche au cours de l'année 2.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	5 000	51321	N6/P4	1261
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS 350	13392	G111		8171
Ct Crédoiteurs	5 350	2111	R300	6299

(Se reporter à la section sur les crédoiteurs pour les écritures relatives au règlement des crédoiteurs.)

(Se reporter à la section sur les taxes de vente pour les écritures relatives au règlement de la TPS.)

Justification du code de CRF : puisque le montant de l'acquisition est inférieur au seuil des immobilisations du ministère, le coût de l'équipement est imputé à une charge de fonctionnement. À ce moment-là, la TPS est imposée sur le prix de l'équipement et le ministère doit la payer au fournisseur. Toutefois, puisqu'il pourra en recouvrer le montant par la suite auprès de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), le ministère doit l'inscrire à l'actif selon le code 13392 « Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH) ». Le montant dû de 5 350 \$, qui n'a pas encore été payé, doit être enregistré dans un crédoiteur.

Justification du code d'autorisation : les crédoiteurs n'influent pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique. À ce point, l'équipement de recherche est acheté à l'aide d'argent enregistré dans le compte de dépôt. Donc, le coût de l'équipement doit être déduit du code utilisé pour l'enregistrement du don. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111.

Justification du code d'article : l'acquisition de l'équipement de recherche influe sur les articles enregistrés à cette étape. Dans cet exemple, le code d'article 1261 est utilisé puisque l'achat concerne de l'équipement de recherche. Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » permet d'enregistrer un crédoiteur égal au montant dû. Puisque la

TPS/TVH est applicable, le montant connexe doit être reflété à l'aide du code 8171 « Paiement de la TPS sur les achats ».

2b) Pour débiter du compte des revenus reportés le montant correspondant aux ressources utilisées et les porter au crédit des revenus.

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Revenus reportés - CFD 5 000 23451 F450 6089/6099

Ct Dons et legs 5 000 42725 F259 4888

Justification du code de CRF : les contributions visant l'acquisition d'immobilisations dont la valeur est inférieure au seuil des immobilisations du ministère doivent être comptabilisées à titre de passifs et constatées à titre de revenus dans l'exercice au cours duquel les ressources sont utilisées aux fins prescrites. C'est pourquoi un montant de 5 000 \$ est transféré aux revenus.

Justification du code d'autorisation : il s'agit uniquement d'une opération constatée qui n'a aucune incidence sur les autorisations ni sur les crédits, puisqu'elle a été imputée aux autorisations au moment de l'achat de l'équipement. Des codes F sont utilisés afin de faciliter les rapprochements ministériels. Utilisez le code F450 « Autres montants non affectés ajoutés aux, ou déduits des comptes de passifs » pour consigner le montant des revenus et le code F259 « Autres recettes non imputées à des crédits ou aux autres autorisations en même temps » pour consigner le montant de revenus.

Justification du code d'article : le code 6089 « Autres ajustements » ou 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD » sert à consigner l'incidence nette sur le CFD et le code 4888 « Réaffectation provenant des fonds et comptes non budgétaires » est utilisé pour refléter les revenus reçus.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les cadeaux, legs et dons restreints qui n'ont pas encore été dépensés à une fin spécifique sont comptabilisés en tant que revenus reportés et inscrits dans le passif à l'état de la situation financière du ministère.

On trouvera dans des notes ou des annexes aux états financiers :

- a. une description générale de la nature et de l'origine des restrictions externes;
- b. le montant des encaissements externes d'une source principale;
- c. le solde des revenus reportés et les fluctuations de ce dernier attribuables à chacune des grandes catégories de restrictions externes.

9.1.4 Ententes de partage des coûts et ententes relatives à des projets conjoints

Introduction

Autorisations (Politique sur les comptes à fins déterminées) :

Les ententes de partage des coûts sont des ententes dans le cadre desquelles les parties conviennent de s'acquitter d'une part déterminée des coûts, sans participer directement à une entreprise commune ou y affecter des employés.

Les ententes relatives à des projets conjoints sont des ententes en vertu desquelles les parties conviennent de participer ensemble à l'exécution d'un projet, ce qui suppose le partage des ressources, l'achat des biens et services, l'embauche du personnel, etc.

Un compte à fins déterminées doit être établi dans le cadre d'une entente de partage des coûts ou d'une entente relative à un projet conjoint **uniquement** si des tiers versent des paiements anticipés. Les fonds reçus à ces fins ne doivent jamais servir à rembourser les dépenses ministérielles, ces dernières étant imputées directement au compte.

Il incombe aux ministères d'assurer que l'utilisation des comptes à fins déterminées respecte la Politique sur les comptes à fins déterminées.

Comptabilité d'exercice :

Il y a deux options pour comptabiliser l'avance de fonds provenant du partage des coûts ou d'ententes relatives à des projets conjoints. Le traitement comptable choisi dépend du fait que les fonds reçus d'une tierce partie sont des avances pour couvrir les dépenses futures appartenant à la tierce partie ou s'ils sont une contribution envers les dépenses encourues par le ministère.

Dans la situation où les fonds reçus sont considérés comme un avancement pour couvrir les dépenses futures de la tierce partie, le compte à fins déterminées représente une obligation du ministère. Toutes dépenses financées par les CFD ne sont pas enregistrées dans les livres comptables du Canada mais représentent seulement une réduction dans les CFD. Aucun revenu ne sera enregistré dans ce scénario. Voir le scénario A pour les écritures comptables. Un exemple de ce scénario est

quand un ministère organise une mission outre-mer et invite une tierce partie à participer mais que celui-ci doit payer ses dépenses de voyage. La tierce partie avance des fonds au ministère pour que le ministère puisse payer les dépenses à son nom. Il serait inapproprié pour le ministère de reconnaître ces fonds comme un revenu et une dépense car dans ce cas-ci, il a seulement agit en tant qu'intermédiaire.

Dans la situation où les fonds reçus sont considérés comme une contribution envers les dépenses encourues par le ministère, les fonds sont enregistrés comme un revenu reporté. Les dépenses sont enregistrés dans les livres comptables du Canada (mais sous une autorisation des CFD) et le revenu est enregistré comme une réduction dans le compte des revenus reportés. Le scénario B présente un exemple de ce genre d'accord.

Les ministères devraient réviser les ententes de partage des coûts et les ententes relatives à des projets conjoints pour déterminer quel traitement comptable reflète mieux la teneur de l'accord avec la tierce partie. En plus de ce qui est mentionné auparavant, les ministères devraient considérer la pertinence d'inclure ou d'exclure des états financiers, les activités financés par cette entente. Dans le Scénario A, les rentrées et sorties de fonds se rapportant aux CFD ne seront pas enregistrés comme des revenus et des dépenses dans l'état des résultats. Si les fonds des CFD sont utilisés pour payer une partie importante du salaires des employés ou une partie importante de tous autres coûts internes, les exclure réduirait l'utilité de l'état des résultats à démontrer les activités du ministère pour l'exercice.

Références

- [Politique sur les comptes à fins déterminées](#), Appendice B, section 2.2
- SP 1500.39

Scénario A

Le ministère et un tiers entreprennent un programme à frais partagé, dont les modalités stipulent que 60 % des coûts seront imputés au ministère et 40 % au tiers. L'entente prévoit que le tiers verse au ministère un montant de 100 000 \$ à titre de contribution au coût d'une recherche scientifique. Les fonds serviront à payés les coûts d'embauche d'un expert-conseil et à l'achat d'équipement de recherche. Le montant est porté au crédit d'un CFD.

Des honoraires d'experts-conseils se chiffrant à 10 000 \$ sont engagés. La valeur de l'équipement acheté s'établit à 40 000 \$, sa durée de vie utile est de 5 ans et il n'a aucune valeur résiduelle. L'entente prévoit que le ministère retiendra la possession de l'équipement à la fin du projet.

Écritures

1) Le ministère reçoit 100 000 \$ d'une entreprise privée dans le cadre d'un programme à frais partagés.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	100 000	11125	R300	5299
Ct Autres CFD (passif)	100 000	23441	N/P(*)	6081/6099

(Se reporter à la section sur l'encaisse pour les autres écritures connexes.)

Justification du code de CRF : comme le montant a été encaissé mais que les services n'ont pas encore été rendus, un passif doit être établi à la rubrique « Autres comptes à des fins déterminées ». Pour indiquer que son encaisse a augmenté, le ministère débite les Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur.

Justification du code d'autorisation : les sommes reçues sont consignées à titre d'autorisations à la rubrique « Autres comptes à fins déterminées ». N/P(*) On peut utiliser soit une autorisation législative, N3xx ou N5xx, soit une autorisation non législative, P3xx, P5xx, P7xx ou P8xx, selon la situation. L'encaisse n'influe pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : pour consigner l'incidence nette sur son CFD, le ministère se sert du code d'article 6081 « Dépôts reçus » ou 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD ». Le code 5299 « Augmentation ou diminution nette des comptes de caisse » permet d'enregistrer l'incidence nette sur les comptes de caisse.

2) Dans le cadre du programme à frais partagés, toutes les charges engagées pour le projet sont réparties entre le ministère et le tiers dans un ratio de 60/40. Des honoraires d'experts-conseils de 10 000 \$ sont engagés et puisés sur le CFD.

2a) Des honoraires d'experts-conseils de 10 000 \$ sont engagés

MT(\$) **CRF** **Autor.** **Art.**

Dt Charges de fonctionnement	6 000	51321	B11A(**)	04xx
Dt Autres CFD (passif)	4 280	23441	N/P(*)	6086/6099
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus la TVH)	420	13392	G111	8171
Ct Crédeurs	10 700	21111	R300	6299

Se reporter à la section sur les crédeurs pour les écritures connexes et à celle sur les taxes de vente pour les écritures relatives au règlement des comptes d'avances remboursables de la TPS et de la TVH.

Note : l'imputation de la TPS au CFD dépendra des termes de l'entente avec le tiers. Si la TPS n'est pas à être imputée, le CFD serait imputé 4 000 \$ tandis que le compte d'avances remboursables de la TPS serait imputé de 700 \$.

Justification du code de CRF : puisque la dépense a été subie dans le cadre d'une entente de partage des coûts, le ministère ne consigne que la part qui lui revient (60 % de 10 000 \$). Le solde (40 %) et les taxes applicables sont imputés directement au compte de passif du CFD. Le ministère impute seulement sa part de la TPS au compte d'avances remboursables étant donné que le tiers paie ses propres taxes. Le total des charges de fonctionnement et de la TPS de 7 % (10 000 \$ + 700 \$) doit être enregistré dans un crédeur puisqu'il a été subi, mais qu'il n'a pas encore été payé.

Justification du code d'autorisation : une autorisation est imputée lorsqu'il y a acquisition de biens ou de services. Puisque des services d'experts-conseils ont été obtenus, un crédit ou une autre source de financement doit être imputé. Seulement 6 000 \$ doivent être imputés aux crédits ministériels. B11A(**) a été utilisé dans notre exemple, mais la portion de l'acquisition qui revient au ministère est imputée au Crédit pour dépenses de programmes, B11A, ou au Crédit pour dépenses de fonctionnement, B12A. Les dépenses de fonctionnement de 4 000 \$ non prélevées sur les crédits ministériels sont imputées au CFD. N/P(*) On peut utiliser soit une autorisation législative, N3xx ou N5xx, soit une autorisation non législative, P3xx, P5xx, P7xx ou P8xx, selon la situation. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, le code G111 est utilisé. Comme les crédeurs n'influent pas sur les autorisations, le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : puisque les services d'experts-conseils ont été obtenus à ce point, l'article approprié est 04xx. Le ministère doit utiliser le code d'article 6086 « Paiements effectués selon les autorisations » ou le code 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD » pour la dépense imputée au CFD. Puisque des biens assujettis à la TPS/TVH ont été acquis, la TPS connexe doit être prise en compte à l'aide du code 8171 « Paiement de la TPS sur les achats ». Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » permet d'enregistrer un crédeur.

Autres écritures : si le système ministériel ne permet pas de passer ces écritures, la totalité de la charge peut être imputée au gouvernement, puis réaffectée au CFD.

Première écriture :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	10 000	51321	B11A/B12A	04xx
Dt Comptes d'avances remboursables De la TPS (y inclus TVH)	700	13392	G111	8171
Ct Crédeurs payable	10 700	21111	R300	6299

Deuxième écriture :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Autres CFD (passif)	4 280	23441	N/Pxxx	6086/6099
Ct Comptes d'avances remboursables De la TPS (y inclus TVH)	280	13392	G111	8171
Ct Charges de fonctionnement	4 000	51321	B11A/B12A	04xx

3) Dans le cadre du programme à frais partagés, une facture de 40 000 \$ est payée pour un article traité comme une

immobilisation.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Machinerie et équipement	24 000	16121	B14A(**)	12xx
Dt Autres CFD (passif)	17 120	23441	N/P(*)	6086/6099
Dt Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus la TVH)	1 680	13392	G111	8171
Ct Crédoiteurs	42 800	21111	R300	6299

Se reporter à la section sur les crédoiteurs pour les écritures de règlement des crédoiteurs.

Se reporter à la section sur les taxes de vente pour les écritures relatives au règlement des comptes d'avances remboursables de la TPS et de la TVH.

Nota : l'imputation de la TPS au CFD dépendra des termes de l'entente avec le tiers. Si la TPS n'est pas à être imputée, le CFD serait imputé 16 000 \$ tandis que le compte d'avances remboursables de la TPS serait imputé de 2 800 \$.

Comme dans le cas de l'opération précédente, si le système du ministère ne peut accepter l'écriture proposée, une autre écriture en deux parties est effectuée.

Justification du code de CRF : comme il s'agit de machinerie et d'équipement, le code 16121 du CRD est utilisé. Le coût inscrit correspond seulement à la part du gouvernement (60 % de 40 000 \$). Le solde (40 % de 40 000 \$) plus la TPS est imputé au passif du CFD. La TPS sur la part de l'achat (7 % de 24 000 \$) qui revient au gouvernement est imputée au compte d'avances remboursables. Le total du coût de l'immobilisation et de la TPS de 7 % (40 000 \$ + 2 800 \$) est versé à un crédoiteur pour la période puisque les charges ont été subies mais non encore payées.

Justification du code d'autorisation : une autorisation est imputée lorsqu'il y a acquisition de biens ou de services. Puisqu'une immobilisation a été achetée, un crédit ou une autre source de financement doit être imputé. Seulement 24 000 \$ sont imputés au crédit du ministère.

B14A(**) a été utilisé dans notre exemple, mais la portion de l'acquisition qui revient au ministère peut être imputée au Crédit pour dépenses en capital, B14A, au Crédit pour dépenses de programmes, B11A, ou au Crédit pour dépenses de fonctionnement, B12A. Les 16 000 \$ (plus TPS) non prélevés sur les crédits ministériels sont imputés au CFD. ». N/P(*) On peut utiliser soit une autorisation législative, N3xx ou N5xx, soit une autorisation non législative, P3xx, P5xx, P7xx ou P8xx, selon la situation. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, le code G111 est utilisé. Les crédoiteurs n'influent pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : puisqu'une immobilisation a été achetée, l'article approprié doit être utilisé. Dans notre scénario, comme l'acquisition porte sur l'objet Machinerie et équipement, l'article approprié est 12xx. Puisque des biens assujettis à la TPS ont été acquis, la TPS connexe doit être prise en compte à l'aide du code 8171 « Paiement de la TPS sur les achats ». Le ministère doit utiliser le code d'article 6086 « Paiements effectués selon les autorisations » ou 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD » pour refléter l'incidence nette sur le CFD. Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » permet d'enregistrer un crédoiteur.

4) Charge d'amortissement périodique de l'immobilisation

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charge d'amortissement	4 800	51421	F111	3451
Ct Amortissement cumulé - Mach. et équip.	4 800	16221	F311	7061/7099

Justification du code de CRF : la charge d'amortissement périodique de 4 800 \$ est calculée ainsi : 24 000 \$ / 5 ans. On notera que le calcul de la charge porte sur le coût subi par le ministère pour acquérir l'immobilisation. Se reporter à la section sur les immobilisations corporelles pour obtenir plus de détails sur la justification du code.

Justification du code d'autorisation : Se reporter à la section sur les immobilisations corporelles pour obtenir plus de détails sur la justification du code.

Justification du code d'article : Se reporter à la section sur les immobilisations corporelles pour obtenir plus de détails sur

la justification du code.

Remarque : À la fin du projet, le ministère garde possession de l'équipement. Le ministère peut, s'il le désire, enregistrer la part de la tierce partie à sa juste valeur

Scénario B

Le ministère a planifié un projet de recherche avec un coût estimatif de 500 000\$. Le ministère fait un accord avec une tierce partie. La tierce partie s'entend de faire des recherches pour une valeur de 50 000\$ dans ses propres installations et à ses propres coûts et elle doit contribuer 100 000\$ envers les dépenses directes engagées par le ministère pour le projet de recherche. L'entente ne prévoit pas quels coûts doivent être payés par les fonds. La tierce partie participera dans les résultats de la recherche.

Dans cette situation, le 100 000\$ fourni par la tierce partie vise les dépenses du ministère pour le projet de recherche. Donc, il serait préférable pour le ministère de constater le 100 000\$ comme un revenu reporté et de l'enregistrer dans leurs comptes. Au fur que les dépenses sont engagés, les revenus seraient enregistrés et les revenus reportés seraient réduits. Les enregistrements comptables sont les mêmes que ceux représenté dans la section 9.1.3 pour les dons et legs. La seule exception est que le compte de revenu serait CRF 42734 « Revenu d'ententes de partage des coûts et ententes relatives à des projets conjoints » au lieu de 42725 « Revenu de dons et legs »

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les montants comptabilisés à titre d'ententes de partage des coûts sont inscrits dans le passif de l'état de la situation financière du ministère. L'accord sera plutôt représenté comme un passif ou un revenu reporté dépendant du traitement comptable choisi.

Il faut décrire l'entente de partage des coûts dans les notes aux états financiers du ministère.

9.1.5 Comptes en fiducie

Introduction

Autorisations (Politique sur les comptes à fins déterminées) :

Les comptes en fiducie sont établis pour enregistrer les dépôts au Trésor ou l'encaissement de titres lorsque ces fonds doivent être administrés par le gouvernement du Canada en vertu des modalités précises d'un accord de fiducie ou d'une législation établissant une relation de fiduciaire. Les fonds demeurent la propriété du bénéficiaire; par conséquent, ils constituent une obligation financière du gouvernement du Canada.

Les opérations enregistrées dans un compte en fiducie se limitent aux suivantes :

- les encaissements et les crédits comprennent les fonds et les titres reçus de tiers et les avantages (y compris les intérêts, le cas échéant) payables directement aux bénéficiaires par le gouvernement;
- les charges et les paiements se limitent au solde du compte et ne peuvent être faits qu'au bénéficiaire ou en son nom, conformément aux modalités de l'accord de fiducie. Si la législation régissant l'accord de fiducie le permet, des frais administratifs peuvent être imputés au compte.

Comptabilité d'exercice :

Malgré les indications du CCSP 1300.33, les ministères devront traiter les comptes en fiducie comme un passif, ce qui est conforme à l'article 21 de la LGFP.

Les états financiers du gouvernement du Canada doivent fournir, dans une note ou un tableau afférent aux états financiers, une description des comptes en fiducie placés sous la gestion du gouvernement ou d'un organisme gouvernemental ainsi qu'un résumé des soldes de ces comptes.

Références

- [Politique sur les comptes à fins déterminées](#), Appendice A, section 2
- LGFP, article 21
- CSP 1300.36

Scénario A - Le compte en fiducie est établi et des paiements sont faits.

Le ministère administre des fonds au nom d'une personne incapable. Un compte est établi pour un montant de 100 000 \$. Tous les intérêts gagnés sont versés au compte. Des mensualités de 500 \$ sont versées au nom de la personne pour des soins.

Écritures

1) Un compte en fiducie est établi au nom de M. Untel pour un montant de 100 000 \$.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au Crédit du Receveur général	100 000	11125	R300	5299
Ct Autres comptes en fiducie (passif).	100 000	23223	N5/P5*	6081/6099

(Se reporter à la section sur l'encaisse pour les écritures connexes.)

Justification du code de CRF : le montant en capital du compte en fiducie est porté au crédit d'un compte de passif. Le ministère indique une augmentation de son encaisse en débitant les Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général.

Justification du code d'autorisation : N5/P5* dans le cas présent, les fonds en fiducie sont portés au crédit de l'autorisation spécifique à la fiducie. Soit N5xx « Comptes de fiducies constituées en vertu de diverses lois » dans le cas de fiducies établies la loi (législatifs) ou selon le code P5xx « Autres comptes de fiducie ou fonds de dotation pour des fiducies constituées en vertu d'un accord de fiducie » (non législatifs).

Justification du code d'article : pour refléter l'incidence nette sur les comptes de caisse, le code 5299 est utilisé. Pour refléter l'incidence nette sur le CFD, le ministère doit utiliser le code d'article 6081 « Dépôts reçus » ou le code 6099 « Augmentation ou diminution nette des autres CFD ».

2) Le compte en fiducie rapporte des intérêts selon un taux de 6 % par année - l'écriture doit être passée par les écritures interministérielles et réglée par des écritures de règlement interministériel (RI)

3a) Côté du crédit - inscription par le ministère.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Autres créditeurs des AMG	6 000	11242	R300	5399
Ct Autres comptes en fiducie (passif)	6 000	23223	N5/P5	6082/6099

3a) Côté du débit - inscription par le ministère des Finances.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Intérêts sur d'autres comptes non budgétaires	6 000	52242	A701	3114
Ct Autres débiteurs des AMG	6 000	21132	R300	6299

Justification du code de CRF : les intérêts créditeurs de 6 000 \$ (100 000 \$ x 6 %) font partie des frais de la dette publique (charges d'intérêts). Les gains du compte en fiducie sont portés au compte du passif. Toutefois, comme le ministère des Finances détient le pouvoir relatif aux intérêts sur la dette publique, les écritures doivent être passées à titre de débiteurs ou de créditeurs des AMG tant qu'elles n'auront pas été réglées par les RI.

Justification du code d'autorisation : à mesure que le compte en fiducie rapporte des intérêts, le ministère des Finances impute les montants au code A701 « Frais d'intérêt relatifs à la dette non échue et autres coûts liés à la dette publique ». Les gains du compte en fiducie sont portés au crédit de la même autorisation que celle invoquée à l'établissement de la fiducie.

Justification du code d'article : le code 3114 « Intérêt sur des CFD/Intérêt sur d'autres passifs » permet d'enregistrer les intérêts débiteurs relatifs au compte en fiducie. Le code 6082 « Intérêt reçu » ou le code 6099 « Augmentation ou diminution des autres CFD » permet de refléter l'incidence nette sur le CFD. On applique le code 5399 « Augmentation ou diminution nette des débiteurs » et le code 6299 « Augmentation et diminution nette des autres passifs » pour les comptes de RI.

3) L'argent est dépensé aux termes des modalités de l'accord de fiducie. Des charges de 500 \$ sont engagées au cours du mois.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Autres comptes en fiducie (passif) 500 23223 N5/P5 6086/6099

Ct Créditeurs 500 21111 R300 6299

Justification du code de CRF : tous les décaissements du compte en fiducie sont portés au débit du compte, et un montant équivalent est enregistré au crédit à l'égard du montant dû.

Justification du code d'autorisation : tous les décaissements sont imputés à la même autorisation que celle invoquée à l'établissement de la fiducie. Les créditeurs n'influent pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : pour refléter l'incidence nette sur le CFD, le ministère doit utiliser le code d'article 6086 « Paiements effectués selon les autorisations » ou le code 6099 « Augmentation ou diminution des autres CFD ». Il utilisera le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » pour indiquer l'établissement des créditeurs.

Autres écritures : Si le système du ministère ne peut traiter les écritures ci-dessus, il peut procéder en deux étapes :

Première écriture :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	500	51321	B11A/B12A	0499
Ct Créditeurs	500	21111	R300	6299

Deuxième écriture :

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Autres comptes en fiducie (passif)	500	23223	N5/P5	6086/6099
Ct Charges de fonctionnement	500	51321	B11A/B12A	0499

Justification : le montant net de ces deux écritures est identique à l'écriture passée au numéro 3).

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les montants des comptes en fiducie sont classés dans les passifs à l'état de la situation financière du ministère.

Une description des comptes en fiducie placés sous la gestion des ministères ainsi qu'un résumé des soldes des comptes doivent être présentés dans les notes afférentes aux états financiers du ministère, conformément au paragraphe CSP 1300.36.

9.1.6 Comptes de dépôt

Introduction

Autorisations (Politique sur les comptes à fins déterminées) :

Ces comptes servent à enregistrer le dépôt d'argent ou l'encaissement de titres remis par des tiers lorsque ceux-ci sont tenus de fournir des garanties liées à leur conformité à un marché ou à un accord. Par exemple, un entrepreneur remet des titres pour assurer le rendement satisfaisant de son travail (voir le scénario A).

Comptabilité d'exercice :

En comptabilité d'exercice, un compte de dépôt à fins déterminées constitue essentiellement un passif. Autrement dit, les fonds reçus d'un tiers, qui devront lui être remis une fois que ce dernier aura effectué son travail, constituent une obligation.

Références

- [Politique sur les comptes à fins déterminées](#), Appendice B, section 2.2
- SP 1500.39

Scénario A - L'entrepreneur verse un dépôt de garantie

Un entrepreneur verse un dépôt de garantie de 50 000 \$ pour assurer le rendement satisfaisant de son travail.

Écritures

1) Pour enregistrer l'encaissement du dépôt de garantie

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	50 000	11125	R300	5299
Ct Dépôts de garantie d'entrepreneur - espèces	50 000	23232	P371	6081/6099

Justification du code de CRF : puisque les fonds ont été encaissés mais que l'entrepreneur n'a pas encore effectué son travail, un passif est enregistré au code Comptes de dépôt et de fiducie/Dépôts de garantie d'entrepreneur. Le ministère indique une augmentation de son encaisse en débitant les Disponibilités en attente pour dépôt au crédit du Receveur général.

Justification du code d'autorisation : les dépôts de garantie d'entrepreneur que reçoit le ministère sont portés au crédit selon le code P371 « Dépôts de garantie d'entrepreneur ». Tous les autres comptes de dépôt se trouvent dans le groupe d'autorisation P3xx.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur les comptes de caisse. Pour refléter l'incidence nette sur le CFD, le ministère doit utiliser le code d'article 6081 « Dépôts reçus » ou le code 6099 « Augmentation ou diminution des autres CFD ».

2) L'entrepreneur exécute son travail de manière satisfaisante et son dépôt lui est remis.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Dépôts de garantie d'entrepreneur - espèces	50 000	23232	P371	6085/6099
Ct Crédoiteurs	50 000	21111	R300	6299

(Se reporter à la section sur les crédoiteurs pour les écritures relatives au règlement des crédoiteurs.)

Justification du code de CRF : puisque l'entrepreneur a rempli ses obligations, le passif est réduit et un crédoiteur est établi à l'égard du montant dû.

Justification du code d'autorisation : le montant à remettre à l'entrepreneur est porté directement au débit selon le code P371. Les crédoiteurs n'influent pas sur les autorisations, de sorte que le code R300 s'applique.

Justification du code d'article : pour refléter l'incidence nette sur le CFD, le ministère utilise le code 6085 « Remboursements » ou 6099 « Augmentation ou diminution des autres CFD ». Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » permet d'enregistrer un crédoiteur.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les montants des comptes de dépôt sont classés dans le passif à l'état de la situation financière du ministère.

9.1.7 Montants adjugés par une cour

Introduction

Autorisations (Politique sur les comptes à fins déterminées) :

Lorsqu'un montant est adjugé à la Couronne et qu'il a été stipulé par la cour que l'argent doit être utilisé à des fins déterminées, les fonds sont portés au crédit d'un compte à fins déterminées et versés à ces fins.

Ces fonds sont considérés comme un actif restreint interne et comme un CFD consolidé aux fins des rapports financiers.

Comptabilité d'exercice :

Étant donné que la loi doit être respectée, le montant adjugé par une cour n'est pas réellement un passif mais plutôt une affectation de l'actif/passif net (capital restreint). Il y a une série de comptes spéciaux de revenus et de dépenses qui seront fermés séparément à la fin de l'exercice et affectés à un compte de capital approprié. Pour ce qui est des montants adjugés par une cour, les fonds circuleront dans un compte de recettes particulier (FRA 42635), les paiements proviendront d'un compte de dépenses particulier (FRA 51635) et seront par la suite affectés au compte d'actif/passif net restreint connexe (FRA 31235) à la fin de l'exercice. (Voir la section sur l'actif/passif net du manuel pour avoir des exemples de la façon dont ces revenus et ces dépenses sont consignés dans un actif/passif net restreint.)

Références

- [Politique sur les comptes à fins déterminées](#), Appendice A, section 7
- SP 3100 Actifs et revenus affectés

Scénario A - Une société reçoit une sanction pécuniaire et l'argent est versé dans un CFD

La cour détermine qu'une société est coupable d'avoir détruit l'habitat du poisson. Elle impose à la société une sanction de 100 000 \$ en vertu d'un article d'un statut (loi). L'article de la loi stipule que l'argent recueilli par suite de ces amendes devrait être réservé en vue de restaurer l'habitat du poisson. Le MPO est responsable de ces travaux.

Écritures

1) Un CFD pour le montant adjugé est établi.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général	100 000	11125	R300	5299
Ct Amendes et autres frais	100 000	42635	L222	8220

(Voir la section sur l'encaisse pour les écritures connexes.)

Justification du code de CRF : le ministère doit porter au crédit le montant adjugé par une cour dans une catégorie spéciale de revenus, et l'encaisse du ministère est accrue d'un montant équivalent.

Justification du code d'autorisation : les fonds sont portés au crédit L222 « Compte de remise en état de l'habitat du poisson ». Les ministères seront chargés de déterminer l'autorisation spécifique dans leurs systèmes ministériels. Étant donné qu'il n'y a pas d'incidence sur l'autorisation de l'encaisse, le code R300 est utilisé.

Justification du code d'article : dans ce cas, les fonds sont versés au ministère en raison des montants adjugés par une cour; par conséquent, le code 8220 « Rentrées/honoraires et droits réservés » est utilisé. Pour consigner l'incidence nette sur les comptes de caisse, le code 5299 est utilisé.

2) Des dépenses de 50 000 \$ sont engagées pour l'habitat du poisson.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Paiements provenant des sanctions et autres frais	50 000	51635	L222	8225
Ct Crédoiteurs	50 000	21111	R300	6299

Voir la section sur les comptes créditeurs pour les écritures concernant le règlement des comptes créditeurs.

Justification du code de CRF : étant donné que les paiements sont versés en vue de restaurer l'habitat, l'argent est imputé à la catégorie spéciale des dépenses reliées aux recettes réservées. Un compte créditeur est établi en vue de consigner le montant exigible pour les dépenses qui ont été engagées mais non encore payées.

Justification du code d'autorisation : le crédit auquel les amendes ont été portées serait le même que celui auquel les dépenses sont imputées, L222. Les créditeurs n'influent pas sur les autorisations, donc le code R300 est utilisé.

Justification du code d'article : les fonds utilisés pour répondre aux besoins de restauration devraient être imputés au code 8225 « Paiements/honoraires et droits réservés ». Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » devrait être utilisé pour indiquer l'établissement d'un créditeur.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les montants adjugés par une cour doivent figurer comme un actif restreint dans l'état de la situation financière du ministère sous la section Actif (Passif) net. La nature, les montants et les modalités des montants adjugés par une cour devraient être présentés dans les notes accompagnant les états financiers.

9.2 Opérations en devises

Introduction

Les politiques comptables du gouvernement du Canada sont généralement conformes aux recommandations du Manuel de l'ICCA, lorsque cela s'applique. Il y a toutefois une exception en ce qui concerne la comptabilisation des gains et des pertes au titre des postes monétaires libellés en devises étrangères. L'ICCA recommande le report et l'amortissement de ces gains et pertes, tandis que la politique du gouvernement prévoit leur inclusion dans les revenus nets pour la période en cours.

Opérations en devises

Une fois que les montants au titre des achats et des ventes conclus en devises étrangères, ou des stocks, immobilisations et autres éléments non monétaires résultant d'opérations conclues en devises étrangères ont été convertis et enregistrés, les variations subséquentes du change n'ont plus d'incidence sur ces montants. I.C.C.A. 1650.13

Tout élément d'actif ou de passif et tout produit ou charge résultant d'une opération conclue en devises étrangères doit être converti en dollars canadiens au taux de change en vigueur à la date de l'opération. Par exemple, la date de l'opération serait la date à laquelle un ministère établit un créateur dans ses livres par suite d'achats effectués en devises étrangères.

Les ministères comptabiliseront les opérations au taux de change en vigueur à la date de l'opération. Ce taux pourrait être différent de celui en vigueur à la date à laquelle les ministères présentent une demande de paiement au RG. Ainsi, à la date de cette demande, les ministères doivent comptabiliser un gain ou une perte de change pour refléter les écarts dans les taux de change.

Redressement de fin d'exercice

Au 31 mars, tous les **éléments monétaires** libellés en devises étrangères doivent être redressés en fonction du cours de clôture. Les éléments monétaires se définissent comme étant des espèces et des créances liquides.

Par exemple, lorsque le ministère achète ou vend des biens ou des services à crédit dont le règlement se fera en devises étrangères, un débiteur ou un créateur est établi dans la devise étrangère en question. Il faut réévaluer le créateur ou le débiteur en fonction de l'équivalent de ce prix en dollars canadiens qui serait perçu ou versé au 31 mars.

Les éléments non monétaires ne sont pas redressés au 31 mars, mais sont comptabilisés et maintenus au taux de change historique (c.-à-d., le taux de change en vigueur à la date de l'opération).

Pertes et gains de change

Les gains ou pertes de change de l'entreprise qui résultent de la conversion ou du règlement d'un élément monétaire libellé en devises étrangères doivent entrer dans le calcul du bénéfice net de l'exercice.

Références

- ICCA 1650

Scénario A - Opérations en devises - Perte

Le ministère a acquis des biens auprès d'une entreprise américaine pour une valeur totale de 50 000 \$US. Le taux de change en vigueur au moment de la réception des biens est de 1,45 \$. Une semaine plus tard, le ministère présente au RG une demande de paiement. Le taux en vigueur à ce moment-là est de 1,47 \$.

Écritures

1) Le ministère comptabilise l'achat des biens au moment de la réception

	MT (\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	72 500 51321 B11A/B12A*			1xxx
Ct Créateur	72 500 21111 R300			6299

Nota : d'autres écritures sont nécessaires pour éliminer les créateurs. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créateurs.

Justification du code de CRF : une fois que les charges de fonctionnement ont été engagées, le ministère doit les comptabiliser en dollars canadiens au taux de change en vigueur au moment de la réception des biens. Le montant serait donc comptabilisé à 72 500 \$CAN (50 000 \$US x 1,45). Un créancier doit être établi pour comptabiliser le montant dû pour le montant correspondant.

Justification du code d'autorisation : B11A/B12A* Selon sa structure des crédits, le ministère imputerait le coût des charges à soit le crédit pour dépenses de programmes - B11A ou de charges de fonctionnement - B12A.

Justification du code d'article : les articles sont affectés au moment où l'opération est effectuée. Selon la nature du bien, le code adéquat est utilisé. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'établir un créancier pour le montant dû.

2) Le ministère présente une demande de paiement au Receveur général (RG)

	MT (\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Créancier	72 500	21111	R300	6299
Dt Perte de change	1 000	51711	B11A/B12A*	3216
Ct Paiements en transit	73 500	11134	R300	5299

Justification du code de CRF : puisque le paiement fait l'objet d'une demande, le créancier est inversé au montant original auquel il a été établi. Le compte des paiements en transit reflète le paiement demandé au taux en vigueur à la date de la demande, soit 73 500 \$CAN (50 000 \$US x 1,47). L'écart donne lieu à une perte de 1 000 \$ (73 500 \$-72 500 \$). Le compte de contrôle ne doit pas être imputé avant que TPSGC n'ait confirmé que le paiement a été reçu.

Justification du code d'autorisation : la perte est imputée au crédit ministériel utilisé pour comptabiliser l'achat. Les comptes des créanciers et des paiements en transit n'influent pas sur les crédits et le code R300 est donc utilisé.

Justification du code d'article : le code 3216, « Perte sur opérations en devises » permet de suivre ce genre de pertes. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », sert à indiquer le règlement des créanciers. Le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse.

3) Le RG informe le ministère qu'un paiement a été effectué, de sorte que le ministère enregistrera l'écriture suivante :

	MT (\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Paiements en transit	73 500	11134	R300	5299
Ct Compte de contrôle des paiements - dollars US	73 500	66DDD	0000	0000

DDD - Numéro de ministère

Justification du code de CRF : une fois le paiement effectué, les paiements en transit sont inversés et le compte de contrôle des paiements - dollars US est crédité pour refléter le fait que le RG a effectué le paiement.

Justification du code d'autorisation : aucun des comptes n'influe sur les crédits. Le code d'autorisation est 0000 pour le compte de contrôle des paiements - dollars US et R300, « Autres actifs et passifs », pour les paiements en transit.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Tous les comptes de contrôle du RG, à l'exception des comptes de contrôle des RI, ont un code 0000.

Scénario B - Opérations en devises - Gain

On assume que la situation est la même que celle décrite dans le scénario A, sauf que le taux en vigueur à la date de la demande est de 1,43.

Écritures

1) Le ministère comptabilise l'achat des biens au moment de la réception

Même chose que dans le scénario A, écriture 1

2) Le ministère présente une demande de paiement au Receveur général (RG)

	MT (\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Créditeur	72 500 21111	R300		6299
Ct Gain de change	1 000 42733	B11A/B12A*		4892
Ct Paiements en transit	71 500 11134	R300		5299

Justification du code CRF : puisque le paiement fait l'objet d'une demande, le créditeur est inversé au montant original auquel il a été établi. Le compte des paiements en transit reflète le paiement demandé au taux en vigueur à la date de la demande, soit 71 500 \$CAN (50 000 \$US x 1,43). L'écart donne lieu à un gain de 1 000 \$ (72 500 \$-71 500 \$). Le compte de contrôle ne doit pas être imputé avant que TPSGC n'ait confirmé que le paiement a été reçu.

Justification du code d'autorisation : le gain est imputé au crédit ministériel utilisé pour comptabiliser l'achat. Les comptes des créditeurs et des paiements en transit n'influent pas sur les crédits et le code R300 est donc utilisé.

Justification du code d'article : le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », sert à indiquer le règlement des créditeurs. Le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Le code 4892, « Gain sur la réévaluation de l'actif et du passif en devises » est l'article utilisé pour refléter les gains à l'égard des opérations en devises.

3) Le RG informe le ministère qu'un paiement a été effectué, de sorte que le ministère enregistrera l'écriture suivante :

	MT (\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Paiements en transit	71 500 11134	R300		5299
Ct Compte de contrôle des paiements - dollars US	71 500 66DDD	0000		0000

DDD - Numéro de ministère

Justification du code CRF : Même chose que dans le scénario A, écriture 3

Justification du code d'autorisation : Même chose que dans le scénario A, écriture 3

Justification du code d'article : Même chose que dans le scénario A, écriture 3

Scénario C - Redressement à la fin de l'exercice

Le ministère a acquis des biens auprès d'une entreprise américaine pour une valeur totale de 50 000 \$ US. Le taux de change utilisé pour comptabiliser le créditeur dans les livres est de 1,45 \$ (en date de l'opération). Le créditeur est comptabilisé à 72 500 \$ (50 000 \$ x 1,45). À la fin de l'exercice, le montant n'a pas été réglé.

Le même ministère a aussi vendu des biens à une entreprise américaine pour une somme de 100 000 \$ US. Le taux de change utilisé pour comptabiliser le débiteur dans les livres est de 1,48 \$ (en date de l'opération). Le débiteur est comptabilisé à 148 000 \$ (100 000 \$ x 1,48). À la fin de l'exercice, le montant n'a pas été réglé.

Au 31 mars, le taux de change en vigueur est de 1,50 \$.

Écritures

1) Redressement du passif monétaire à la fin de l'exercice

	MT (\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Créditeur	72 500 21111	R300		6299
Dt Perte sur les réévaluations en devises à la fin de l'ex.	2 500 51712	A126		3216

(Voir à la section sur les crédeurs les écritures nécessaires pour régler les crédeurs).

Justification du code CRF : le crédeur a été initialement comptabilisé dans les livres à 72 500 \$. Ce montant doit être redressé pour refléter le taux de change en vigueur à la date du bilan. Le montant de 72 500 \$ sera retiré des livres et porté au crédit. Le crédeur est maintenant comptabilisé en fonction du taux de change en vigueur à la fin de l'exercice, soit 75 000 \$ (50 000 \$ x1,50). L'écart dans les taux donne lieu à une perte de 2 500 \$ (75 000 \$ - 72 500 \$).

Justification du code d'autorisation : étant donné que le compte crédeur n'a aucune incidence sur les crédits, le code R300 est utilisé. Les pertes aux fins du redressement à la fin de l'exercice sont chargées à un code d'autorité législatif. Par conséquent, le code A126 « Pertes sur opérations de change » est utilisé.

Justification du code d'article : le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », sert à indiquer l'établissement du crédeur couru à payer. Le code 3216, « Perte sur opérations en devises » permet de suivre ce genre de pertes.

2) Redressement de l'actif monétaire à la fin de l'exercice

	MT (\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Débeur	150 000	11221	R300	5399
Ct Gain sur les réévaluations en devises à la fin de l'ex.	2 000	42732	D343	4892
Ct Débeur	148 000	11221	R300	5399

(Voir à la section sur les débeurs les écritures nécessaires pour régler les débeurs).

Justification du code de CRF : le débeur a été initialement comptabilisé dans les livres à 148 000 \$. Ce montant doit être redressé pour refléter le taux de change en vigueur à la date du bilan. Le montant de 148 000 \$ sera retiré des livres et porté au crédit. Le débeur est maintenant comptabilisé en fonction du taux de change en vigueur à la fin de l'exercice, soit 150 000 \$ (100 000 \$ x1,50). L'écart dans les taux donne lieu à un gain de 2 000 \$ (150 000 \$ - 148 000 \$).

Justification du code d'autorisation : étant donné que le compte débeur n'a aucune incidence sur les crédits, le code R300 est utilisé. Les gains à l'égard des opérations en devises sont comptabilisés en fonction d'une autorisation de revenus non fiscaux statutaire, D343 « Gains sur les opérations de change à la fin de l'exercice ».

Justification du code d'article : le code 5399, « Variation nette des comptes débeurs », permet de refléter l'incidence nette sur les débeurs. Le code 4892, « Gain sur la réévaluation de l'actif et du passif en devises » est l'article utilisé pour refléter les gains à l'égard des opérations en devises.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

L'état des résultats de fonctionnement des ministères inclut les gains ou pertes réalisés sur les opérations dans le calcul des résultats de fonctionnement nets.

9.3 Taxes de vente

Introduction

TPS/TVH

Toutes les recettes de TPS et de TVH doivent être inscrites dans les comptes du Canada selon la comptabilité d'exercice.

TPS/TVH sur les ventes

Les ministères doivent inscrire la TPS et la TVH imputées à leurs clients selon la comptabilité d'exercice dans les comptes de passif jusqu'à ce que les montants soient transférés à l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC).

En vertu de la loi, chaque ministère et subdivision de ministère, désigné entité de déclaration aux fins de la TPS et de la TVH, doit soumettre à l'ADRC des relevés mensuels de la TPS imputée. La TPS imputée est transférée à l'ADRC au cours de la même période où le relevé est soumis au moyen d'un règlement interministériel.

TPS/TVH sur les achats

Les ministères doivent inscrire tous les montants de TPS et de TVH à payer sur les achats auprès de tiers, y compris les achats effectués au nom d'autres ministères, dans le compte d'actif intitulé **Compte des avances remboursables de la TPS(CAR)**.

Les ministères doivent transférer ces montants à l'ADRC le dernier jour ouvrable de mars pour permettre à l'ADRC de préparer le Décret de remise de taxe qui les autorise à défalquer ces montants des comptes de recettes fiscales de la TPS à la fin de l'exercice.

Taxe de vente provinciale

Les taxes de vente provinciales (TVP) sont calculées de diverses manières, selon la province où se trouve le centre de responsabilité. Au Nouveau-Brunswick, en Nouvelle-Écosse et à Terre-Neuve, la TVP est intégrée à la TPS pour constituer la taxe de vente harmonisée (TVH). La TVH correspond à 15 % du prix de vente et elle est remise en totalité à l'ADRC. En Ontario et dans les provinces de l'Ouest (sauf en Alberta, où il n'y a pas de TVP), la TVP est égale à un pourcentage du prix de vente (8 % en Ontario) et elle doit être payée au gouvernement provincial, conformément aux normes applicables de ce dernier en matière de présentation et de remise de la TVP. Au Québec, la TVQ correspond à un pourcentage du prix de vente majoré de la TPS et elle doit être payée au gouvernement du Québec. Il convient de souligner que le gouvernement fédéral impute la TVP et ne paie pas de TVP.

Références

- [Politique relative à l'application de la taxe sur les produits et services et de la taxe de vente harmonisée dans les ministères et organismes du gouvernement du Canada pour les ministères et organismes ayant déjà adopté la SIF](#)

Scénario A - Le ministère vend des biens

1) Le ministère vend des produits d'information à un tiers pour 500 \$

	MT (\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Débiteurs	575	11221 R300		5399
Ct TPS/TVH à payer à l'ADRC	35	21134 R300		6299
Ct TVP à payer (à l'exclusion de la TVH)	40	21151 R300		6299
Ct Vente de biens et de produits d'information	500	42315 D/E(*)		4546

Nota : Les écritures nécessaires pour refléter le paiement des débiteurs sont présentées à la rubrique sur les débiteurs.

Justification du code de CRF : une fois que les biens ont été fournis, les revenus doivent être comptabilisés dans les registres du ministère, ainsi que la TPS et la TVP pertinentes. En présumant que l'opération a lieu en Ontario, la TVP à payer correspond à 8 % du prix de vente et doit être versée au gouvernement de l'Ontario conformément aux normes applicables de ce dernier en matière de présentation et de remise de la TVP. La TPS à payer correspond à 7 % du prix de vente et elle doit être versée à l'Agence des douanes et du revenu du Canada. Un débiteur doit être comptabilisé pour enregistrer le montant à recevoir (y compris la TPS et la TVP) du tiers. Lorsqu'une facture n'a pas été établie, une créance courue à recevoir correspondant au montant estimatif doit être enregistrée selon le code de CRF 11223 sans tenir compte de la TPS et de la TVP à payer. Cette créance peut être contrepassée au cours de la période suivante avant de dresser la facture.

Justification du code d'autorisation : puisque les créditeurs et les débiteurs n'influent pas sur les crédits, le code R300, « Autres actifs et passifs », s'applique.

D/E(*) Quant aux revenus, l'un des codes suivants s'applique, en fonction de leur nature :

Revenus législatifs non fiscaux	Revenus non législatifs non fiscaux
------------------------------------	--

Revenus non disponibles D221 à D223	E221 à E223
-------------------------------------	-------------

Justification du code d'article : le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », s'applique à la TPS et à la TVP à payer. Le code 5399, « Variation nette des débiteurs », permet d'enregistrer un débiteur. Puisque les revenus sont gagnés, l'article est donc touché. Le code 4546, « Ventes de produits d'information », s'applique dans le cas présent.

Toutefois, selon la nature du bien fourni ou du service rendu, l'article approprié des revenus non fiscaux (45XX ou 48XX) est utilisé.

2) Facture payée en totalité

MT (\$) CRF Autor. Art.

Dt Disponibilités détenues par les ministères en attente pour dépôt au crédit du Receveur général 575 11125 R300 5299

Ct Débiteurs 575 11221 R300 5399

D'autres écritures relatives à l'encaisse sont présentées à la rubrique sur l'encaisse.

Justification du code de CRF : lorsque le ministère reçoit le paiement de la vente susmentionnée, le montant total du paiement, y compris la TPS/TVH, augmente les disponibilités détenues par le ministère (en attente pour dépôt). Puisque le tiers a payé le ministère, le montant est porté au crédit des débiteurs.

Justification du code d'autorisation : le règlement des débiteurs n'influe pas sur les crédits, de sorte que le code R300 est utilisé.

Justification du code d'article : le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse. Le code 5399, « Variation nette des comptes débiteurs », permet de refléter l'incidence nette sur les débiteurs.

3) Transfert mensuel de la TPS/TVH par les ministères à l'ADRC

MT (\$) CRF Autor. Art.

Dt TPS/TVH à payer à l'ADRC 35 21134 R300 6299

Ct Compte de contrôle des débits des RI 35 65DDD* 0000 9122

DDD - Numéro de ministère du ministère qui soumet la taxe de vente.

Justification du code de CRF : puisque le ministère transférera tous les mois la TPS/TVH à l'ADRC, le montant de la TPS/TVH à payer sera inversé. Le paiement à l'ADRC se fait par l'intermédiaire du compte de contrôle des débits de RI du ministère. Au cours du mois où la vente sera déclarée (ventes du mois précédent) à l'ADRC, le ministère transférera à l'ADRC la TPS/TVH à payer au moyen d'un règlement interministériel pendant le mois en question.

Justification du code d'autorisation : la TPS/TVH à payer à l'ADRC n'influe pas sur les crédits, de sorte que le code R300 est utilisé. Tous les comptes de contrôle du RG ont un code 0000.

Justification du code d'article : le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », s'applique à la TPS et à la TVP à payer. Puisqu'il s'agit d'un paiement RI à l'ADRC (revenus fiscaux seulement), le code 9122 est utilisé.

4) Le ministère présente une demande de paiement au receveur général (RG).

MT (\$) CRF Autor. Art.

Dt TVP à payer (à l'exclusion de la TVH) 40 21151 R300 6299

Ct Paiements en transit 40 11134 R300 5299

Les autres écritures nécessaires pour régler les paiements en transit sont présentées à la rubrique sur les débiteurs.

Justification du code de CRF : la TVP est payée conformément aux normes applicables du gouvernement provincial en matière de présentation et de remise de la taxe de vente provinciale. Puisque le paiement fait l'objet d'une demande, le créancier est inversé et le compte des paiements en transit reflète les paiements demandés mais non encore effectués. Le compte de contrôle ne doit pas être imputé avant que TPSGC n'ait confirmé que le paiement a été reçu.

Justification du code d'autorisation : aucun des comptes n'influe sur les crédits et, par conséquent, l'écriture doit être enregistrée au débit et au crédit selon le code R300, « Autres actifs et passifs ».

Justification du code d'article : le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », sert à indiquer le règlement de la TVP à payer. Le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse.

Scénario B- Le ministère achète des biens

1) Pour enregistrer l'achat et la prise de possession.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Véhicules automobiles	24 000	16133	B14A(*)	1261
Dt Compte d'avances remboursables de la TPS	1 680	13392	G111	8171
Ct Crédeurs	25 680	21111	R300	6299

Justification du code de CRF : le ministère doit capitaliser cet actif par le biais d'un enregistrement débiteur au poste Véhicules automobiles, puisque le coût est supérieur au seuil de 10 000 \$. La TPS et la TVH à payer au fournisseur doivent être enregistrées au moment même où les biens ou services connexes sont inscrits au système comptable du ministère. La TPS et la TVH à payer seront consignées dans le compte d'avances remboursables. Le montant intégral de la facture sera inscrit comme débiteur. Par souci de précision, la TPS est imposée sur le prix du véhicule et le ministère doit la payer au fournisseur. Toutefois, puisqu'il pourra en recouvrer le montant par la suite auprès de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), il doit l'inscrire à l'actif selon le code 13392, « Comptes d'avances remboursables de la TPS (y inclus TVH) ». Puisque le ministère n'a pas encore payé l'automobile, un crédeur doit être comptabilisé à l'égard du montant dû. Il convient de souligner que le gouvernement fédéral ne paye pas de taxe de vente provinciale (TVP) sur les biens et services qu'il achète.

Justification du code d'autorisation : (*) dans cet exemple, on présume que l'achat est imputé au Crédit pour charges en capital. Toutefois, selon le ministère et l'actif acquis, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Puisque la TPS n'est pas applicable à un crédit ministériel, une avance est établie aux termes d'un crédit spécial, soit le G111. Les crédeurs n'influent pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300, « Autres actifs et passifs », dans le cas présent.

Justification du code d'article : dans cet exemple, le code d'article 1261 est utilisé puisque l'achat concerne un véhicule motorisé. Le code d'article approprié dépend de la nature du bien acquis. Puisque la TPS/TVH est applicable, le montant connexe doit être reflété à l'aide du code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats ». Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un crédeur égal au montant dû.

2) Le ministère paye le montant intégral, y compris la TPS et la TVH, en présentant une demande de paiement au receveur général (RG)

	MT (\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Crédeurs	25 680	21111	R300	6299
Ct Paiements en transit	25 680	11134	R300	5299

Les autres écritures nécessaires pour régler les paiements en transit sont présentées à la rubrique sur les crédeurs.

Justification du code de CRF : puisque le paiement fait l'objet d'une demande, le crédeur est inversé et le compte des paiements en transit reflète les paiements demandés mais non encore effectués. Le compte de contrôle ne doit pas être imputé avant que TPSGC n'ait confirmé que le paiement a été reçu.

Justification du code d'autorisation : aucun des comptes n'influe sur les crédits et, par conséquent, l'écriture doit être enregistrée au débit et au crédit selon le code R300, « Autres actifs et passifs ».

Justification du code d'article : le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », sert à indiquer le règlement des crédeurs. Le code 5299 permet d'enregistrer l'incidence nette sur l'encaisse.

3) Au 31 mars de chaque année, les ministères transfèrent la TPS/TVH à l'ADRC

MT (\$) CRF Autor. Art

Ct Co. des avances remboursables de la TPS/TVH 1 680 13392 G111 8171

DDD* - Numéro de ministère du ministère qui soumet la taxe de vente.

Justification du code de CRF : le ministère doit retirer le solde du compte des avances remboursables de la TPS/TVH. Cela se fait au moyen d'un crédit porté au CAR TPS et d'un débit correspondant porté au compte de contrôle des débits des RI. Les ministères doivent transférer ces montants à l'ADRC le dernier jour ouvrable de mars pour permettre à l'ADRC de préparer le Décret de remise de taxe qui les autorise à défalquer ces montants des comptes de recettes fiscales de la TPS à la fin de l'exercice.

Justification du code d'autorisation : la réception d'espèces et de débiteurs n'influe pas sur les crédits et, par conséquent, le code R300 est utilisé. La TPS ayant été transférée à l'ADRC, il faut porter le montant au crédit G111.

Justification du code d'article : puisqu'il s'agit d'un paiement RI à l'ADRC (revenus fiscaux seulement), le code 9122 est utilisé. Le code 8171, « Paiement de la TPS sur les achats », est crédité puisque la TPS est transférée à l'ADRC.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

La TPS et la TVH à payer qui n'est pas transférée à l'ADRC sont inscrites dans le passif à l'état de la situation financière du ministère. Il en sera de même pour la TVP à payer, mais qui n'a pas encore été versée au gouvernement provincial pertinent.

Tous les montants non réglés dans le CAR TPS seront inscrits en tant qu'avance dans les actifs financiers à l'état de la situation financière du ministère.

9.4 Éventualités

Introduction

Une éventualité représente une situation existante comportant des éléments d'incertitude au sujet d'un gain ou d'une perte possible pour une organisation et qui sera éventuellement réglée si au moins un événement survient ou ne survient pas. L'élimination de l'incertitude peut confirmer l'acquisition d'un actif ou la réduction d'un passif ou la perte ou la réduction de la valeur d'un actif ou la prise en charge d'un passif.

Les ministères et organismes peuvent se trouver aux prises avec un passif éventuel à la suite d'activités se rapportant notamment à des garanties touchant les créances d'autrui, des créances et des litiges en cours de règlement ou prévus, des ententes avec des organismes internationaux, et des programmes d'assurance.

L'incertitude se rapportant à un événement futur qui détermine le résultat de l'éventualité peut être exprimée par une gamme de probabilités. La probabilité de survenance ou de non-survenance permet de déterminer le traitement comptable pertinent.

- a. Un passif éventuel est établi et constaté à titre de passif réel dans les états financiers si la possibilité que l'événement futur se produise (ou non) est élevée et si le montant du règlement peut faire l'objet d'une estimation raisonnable.
- b. Un passif éventuel est présenté dans les notes accompagnant les états financiers si la possibilité que l'événement futur se produise (ou non) est faible, ne peut être déterminé ou, si elle peut être déterminé et probable, ne peut faire l'objet d'une estimation raisonnable.

Les ministères et organismes ne sont pas tenus de constater une provision au sujet des éventualités probables et pouvant faire l'objet d'une estimation. Le Secrétariat du Conseil du Trésor (SCT) enregistre une provision centrale fondée sur les renseignements déclarés aux tableaux I-11 et I-12 selon le ministère ou l'organisme. Le SCT envisagera la possibilité de céder, dans le futur, ces comptes de régularisation aux ministères et organismes. Les ministères n'inscriront qu'un passif dès que les critères de la politique sur les CAFE ont été comblés.

Gains éventuels : On ne comptabilise pas les gains éventuels dans les états financiers car cela pourrait entraîner la comptabilisation de revenus qui risquent de ne jamais matérialiser. Néanmoins, il est utile pour le lecteur d'être au courant de l'existence des gains éventuels dont la matérialisation est jugée probable; il y a donc lieu de les mentionner par voie de notes.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les ministères et organismes divulguent des renseignements dans leurs états financiers pour décrire leurs éventualités à la fin de la période comptable. Les éventualités sont également divulguées pour ne pas constater de provision pour perte dans les états financiers des ministères et organismes, mais seulement dans les états financiers consolidés du gouvernement du Canada.

Il y a lieu de se reporter à la NCCT 3.6 Passif éventuel pour un exemple de la présentation des informations dans les états financiers des ministères.

Références

- ICCA 3290
- SP 1500.69 -.72
- NCCT 1.2 États financiers des ministères et organismes
- NCCT 3.6 Passif éventuel

9.5 Engagements

Introduction

Aux fins des états financiers, les engagements financiers se définissent comme des obligations à l'égard d'organismes externes ou de particuliers qui deviendront des passifs au moment où les dispositions prévues par contrat, entente ou législation qui sont déjà en place, seront remplies (SP 1500.65).

Un engagement commence au moment où une entente est conclue entre les parties (que ce soit la signature d'un contrat ou l'adoption d'une mesure législative) et prend fin lorsque l'une ou l'autre des parties remplit les conditions de l'entente et oblige ainsi l'autre partie à satisfaire à son tour aux conditions qui la concernent.

L'exemple d'engagement le plus courant est la passation de marchés de biens ou de services. En signant un contrat avec un fournisseur, le ministère s'engage à exécuter sa partie du contrat, laquelle consiste habituellement à payer le fournisseur. L'engagement existe jusqu'à ce que le fournisseur ait exécuté sa partie du contrat (c.-à-d. qu'il ait offert les biens ou les services selon les modalités précisées dans le contrat). L'engagement prend fin au moment où le ministère reçoit les biens ou les services et devient alors dans l'obligation de payer le fournisseur.

La comptabilisation des engagements peut nécessiter l'entrée de diverses données dans le système financier. Cette activité s'applique particulièrement aux crédits. Aucune des écritures ne concerne les classifications des états financiers (actif, passif, charges, revenus ou avoir), et c'est pourquoi elles sont considérées comme des écritures pour mémoire plutôt que des écritures de journal.

Bien que les montants engagés ne figurent pas dans les états financiers, il faut présenter convenablement l'information pertinente dans les notes annexées à ces états financiers. Les exemples d'opérations qui suivent illustrent certains des postulats comptables se rapportant aux engagements.

Références

- SP 1500.65 -68

Scénario A - Un ministère prend l'engagement d'acheter des véhicules

La direction d'un ministère décide, le 28 février 2003, qu'il est nécessaire d'acheter cinq véhicules pour satisfaire aux exigences d'un programme. Le ministère conclut un marché avec un tiers pour l'achat de cinq véhicules le 15 mars 2003. Les véhicules sont livrés le 21 avril 2003.

Écritures de journal

1) 28 février 2003

Aucune écriture de journal n'est nécessaire. L'information n'a pas à être présentée dans les notes.

Aucun engagement n'a encore été pris. La direction a décidé que les véhicules étaient nécessaires, mais elle n'a pas encore conclu d'entente à ce sujet.

2) 15 mars 2003

Aucune écriture de journal n'est nécessaire. L'information doit être présentée dans les notes.

Le ministère a conclu une entente prévoyant l'achat des véhicules en question, et il a engagé des fonds à cette fin. Comme les véhicules n'ont pas encore été reçus, il n'existe aucune obligation de payer le fournisseur. Une écriture de journal n'est donc pas nécessaire, mais il faut décrire la nature et le montant de l'engagement dans les notes annexées aux états financiers de fin d'exercice.

3) 21 avril 2003 - enregistrer l'élément de passif (achat et réception des véhicules)

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Véhicules 100 000 16233 B14A* 1261

Dt Co. des avances remboursables de TPS/TVH 7 000 13392 G111 8171

Pour les écritures se rattachant au règlement du Compte des avances remboursables de la TPS, veuillez vous reporter à la rubrique du Manuel qui traite de la taxe de vente.

Justification du code du CRF : le ministère doit capitaliser ces actifs et les porter au débit du compte de l'immobilisation (véhicules) puisque le coût est supérieur à 10 000 \$. Le ministère doit payer dès lors la TPS sur le véhicule, et il doit la remettre au vendeur. Toutefois, comme ce montant lui sera remboursé par l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), le ministère doit l'inscrire comme un élément d'actif dans « 13392 Comptes des avances remboursables de la TPS/TVH ». De plus, comme le ministère n'a pas encore payé le véhicule, le montant dû doit être inscrit comme un élément de passif.

Justification du code d'autorisation : B14A* Dans cet exemple, on suppose que l'achat est imputé au Crédit pour charges en capital. Toutefois, selon le ministère et le type d'achat, les codes d'autorisation suivants peuvent être utilisés : B11A - Crédit pour charges de programme, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Comme la TPS ne doit pas être imputée à un crédit ministériel, elle est établie comme une avance à l'aide d'un code d'autorisation spécial, G111. Comme les autorisations applicables aux comptes créditeurs ne sont pas touchées, le code « R300 - Tous les autres éléments d'actif et de passif » est utilisé.

Justification du code d'article : On utilise dans cet exemple l'article économique 1261 parce qu'il s'agit de l'achat d'un véhicule automobile. C'est le type d'achat qui détermine l'article économique qui doit être utilisé. Comme il faut payer la TPS/TVH, il faut se servir du code « 8171 - Paiement de la TPS sur les achats ». Le code « 6299 - Augmentation ou diminution nette applicable aux autres comptes de passif » est utilisé pour établir le montant total dû.

Exigences relatives à la présentation des informations dans les états financiers des ministères

Les états financiers doivent renfermer des renseignements sur les engagements financiers importants du gouvernement à la fin de la période comptable (SP 1500.66).

Les états financiers doivent fournir, dans des notes ou des annexes, des informations sur les engagements financiers du gouvernement eu égard à sa situation financière ou à son exploitation future. Cette information est utile pour comprendre et évaluer les revenus dont le gouvernement aura besoin (SP 1500.67).

L'un des types d'engagement financier concerne l'achat de biens ou de services qui seront fournis conformément aux dispositions prévues par contrat, entente ou législation. Il comprend les engagements pour les ententes de location et l'acquisition d'immobilisations tangibles. Dans certains cas, les immobilisations tangibles acquises sont de grande envergure. Les coûts des engagements doivent alors être assortis du coût total estimatif du projet (SP 1500.68).

Les ministères et organismes préparent actuellement des données sur les engagements contractuels en vue de les inclure aux comptes publics. La présentation d'informations par voie de notes pour les engagements contractuels devrait être similaire à celle pour les états financiers du gouvernement. Toutefois, dans le cas des états financiers des ministères ou organismes, le seuil établi pour les engagements à inclure devrait dépendre des niveaux établis par eux au titre de l'importance relative.

9.6 Passif environnemental

Les coûts environnementaux ne seront pas reflétés, à l'heure actuelle, dans les livres comptables ministériels.

Références

- Protocole de transition et exigences de comptabilité
- NCCT 1.2 États financiers des ministères et organismes
- Politique sur la comptabilité des coûts et du passif relatifs aux sites contaminés

9.7 Échanges non monétaires

Les échanges non monétaires sont des échanges d'actifs, de passifs ou de services non monétaires contre d'autres actifs, passifs ou services non monétaires, n'impliquant qu'une contrepartie monétaire mineure ou nulle. En général, lorsque la juste valeur de la contrepartie monétaire représente moins de 10% de la juste valeur estimative de la contrepartie totale donnée ou reçue, l'opération est considérée comme étant non monétaire. En matière de comptabilité d'exercice, seul un petit nombre de scénarios distincts concernent l'échange d'actifs non monétaires.

- Échange d'actifs ou de services de nature différente :** la comptabilisation des échanges d'actifs ou de services non monétaires doit être fondée sur la juste valeur de l'actif ou du service cédé (la juste valeur de l'actif ou du service reçu ne doit être utilisée que si elle est beaucoup plus facile à évaluer que celle de l'actif ou du service cédé). Tout gain ou perte suivant l'échange doit être comptabilisé immédiatement. (Si la juste valeur de l'actif ou du service ne peut être établie facilement, la valeur comptable de l'actif ou du service cédé sert alors habituellement à enregistrer l'échange non monétaire.)
- Échange d'actifs ou de services de même nature (mais sans contrepartie monétaire) :** lorsque l'échange porte sur des actifs ou des services de même nature, qui servent à la même fonction ou qui sont utilisés dans le

même secteur d'activité, l'actif ou le service reçu doit être comptabilisé à la valeur comptable de l'actif ou du service cédé sans constatation d'un gain ni d'une perte.

- iii. iii) **Échange d'actifs ou de services de nature semblable (y compris une contrepartie monétaire partielle) :** lorsque les échanges décrits en ii) font intervenir une contrepartie monétaire partielle, la valeur comptable de l'actif ou du service cédé est ajustée en fonction du montant de la contrepartie monétaire. L'entité qui verse la contrepartie monétaire comptabilise l'actif ou le service non monétaire reçu à la valeur comptable de l'actif ou du service cédé plus le montant de la contrepartie monétaire versée. L'entité qui reçoit la contrepartie monétaire comptabilise l'actif ou le service non monétaire reçu à la valeur comptable de l'actif ou du service non monétaire cédé moins le montant de la contrepartie monétaire reçue, à moins que la contrepartie monétaire n'excède la valeur comptable, auquel cas un gain correspondant au montant de l'excédent est comptabilisé (ICCA 3830.10).

En ce qui a trait aux opérations non monétaires entre un ministère et une partie externe, les opérations d'une valeur supérieure à 100 000 \$ doivent être traitées comme si elles étaient monétaires, c.-à-d. par le biais de l'imputation à un crédit. Celles d'une valeur inférieure à 100 000 \$ ne sont qu'une opération de comptabilité d'exercice, dans le sens où elles n'ont aucune incidence sur les crédits (les codes F s'appliquent). Toutefois, quand une transaction non monétaire inclut une partie monétaire, le montant payé doit être chargé à un crédit.

Toutes échange d'actifs entre un ministère et une autre entité comptable du gouvernement doit être exécuté à la valeur comptable nette. Le montant transféré entre les ministères devrait être brut, ceci représente le coût de l'actif et de l'amortissement cumulé. Il n'y a aucun gain ou perte d'enregistré dans l'échange.

Références

- ICCA 3830.10
- Manuel sur la fonction de contrôleur - [Politique comptable sur les opérations non monétaires](#), chapitre 5-13

Scénario A - Échange d'actifs et de services de nature différente (pour une valeur inférieure à 100 000 \$)

Le ministère échange du matériel de recherche et des espèces en contrepartie de services-conseils fournis par une partie externe. La valeur comptable nette du matériel de recherche s'élève à 42 000 \$ (prix coûtant de 64 000 \$ moins l'amortissement cumulé de 22 000 \$). La juste valeur marchande dudit matériel s'établit à 49 000 \$. De plus, le ministère doit également verser un montant de 17 000 \$ en espèces en contrepartie des services-conseils.

Écritures

1) Pour enregistrer l'échange d'actifs et de services différents d'une valeur inférieure à 100 000 \$.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Charges de fonctionnement	49 000	51321	F159	0491
Dt Charges de fonctionnement	17 000	51321	B11A/B12A	0491
Dt Amortissement cumulé - Matériel	22 000	16229	F351	4843
Ct Matériel	64 000	16129	F351	4843
Ct Gain sur disposition d'immo. à des tiers	7 000	42411	F351	4843
Ct Crédoiteurs	17 000	21111	R300	6299

Justification du code de CRF : les services-conseils sont comptabilisés à la juste valeur des éléments cédés (le matériel et les espèces) de 66 000 \$ (49 000 \$ + 17 000 \$). Le matériel et l'amortissement cumulé s'y rapportant sont supprimés des registres et les espèces versées sont traitées comme un crédoiteur afin de refléter le montant dû. Puisqu'il s'agit d'un échange d'éléments de nature différente, un gain ou une perte doit être constaté immédiatement et correspond à la différence entre la juste valeur et la valeur comptable du matériel de 7 000 \$ (49 000 \$ - (64 000 \$ - 22 000 \$)).

Justification du code d'autorisation : puisque la juste valeur de l'opération est inférieure à 100 000 \$, il n'y a pas d'incidence sur les autorisations pour la partie non monétaire de la transaction. Par conséquent, il faut utiliser des codes qui n'influencent pas sur les crédits, soit les codes F. La partie monétaire de la transaction, soit le 17 000 \$ payés, sera chargée à un code d'autorisation de fonctionnement, soit B11A ou B12A. Les crédoiteurs n'influencent pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300, «Autres actifs et passifs », dans le cas présent.

Justification du code d'article : quant aux articles, l'échange reflète l'acquisition de services et l'aliénation d'un actif. Le code 0491, « Services de conseillers en gestion », sert à refléter la prestation des services. Le code 4843, « Biens excédentaires vendus à des tiers », sert à refléter la valeur nette de l'actif et le produit tiré de l'aliénation. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un créateur.

Scénario B - Échange d'actifs de même nature sans contrepartie monétaire (pour une valeur supérieure à 100 000 \$)

Le ministère convient d'échanger avec une partie externe du matériel de recherche ABC dont la juste valeur est de 160 000 \$ et la valeur comptable, de 135 000 \$ (prix coûtant de 150 000 \$ moins l'amortissement cumulé de 15 000 \$) contre du matériel de recherche XYZ dont la juste valeur est de 170 000 \$.

Écritures

1) Pour enregistrer l'échange d'actifs de même nature sans contrepartie monétaire.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Matériel (XYZ)	135 000	16129 (*)		1249
Dt Amortissement cumulé - Matériel (ABC)	15 000	16229	D321	4843
Ct Matériel (ABC)	150 000	16129	D321	4843

Justification du code de CRF : le matériel XYZ est comptabilisé à la valeur comptable nette du matériel ABC de 135 000 \$ (150 000 \$ - 15 000 \$), c.-à-d. la valeur comptable de l'actif cédé. Le matériel ABC et l'amortissement cumulé s'y rapportant sont supprimés des registres.

Justification du code d'autorisation : puisque la juste valeur de l'opération est supérieure à 100 000 \$, le matériel XYZ est imputé au même crédit que si l'opération avait été monétaire. (*) On présume ici que l'achat est imputé au crédit pour charges en capital B14A. Toutefois, selon le ministère et l'actif acquis, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Le code D321, « Produit de la vente de biens excédentaires de l'État », sert aux autres débits et crédits afin de refléter le produit net reçu par le ministère.

Justification du code d'article : quant aux articles, l'échange reflète l'acquisition d'un actif et l'aliénation d'un autre actif. Le code 1249, « Autres pièces du matériel », sert à refléter la réception du matériel XYZ. Le code 4843, « Biens excédentaires vendus à des tiers », permet d'indiquer l'aliénation et le produit tiré de l'actif cédé, soit le matériel ABC.

Scénario C - Échange d'actifs de même nature avec contrepartie monétaire partielle (pour une valeur supérieure à 100 000 \$)

Le ministère convient d'échanger avec une partie externe du matériel de recherche ABC dont la juste valeur est de 160 000 \$ et la valeur comptable, de 135 000 \$ (prix coûtant de 150 000 \$ moins l'amortissement cumulé de 15 000 \$) contre du matériel de recherche XYZ dont la juste valeur est de 170 000 \$. Le ministère verse également un montant de 10 000 \$ en espèces.

Écritures

1) Pour enregistrer l'échange d'actifs de même nature avec une contrepartie monétaire partielle.

	MT(\$)	CRF	Autor.	Art.
Dt Matériel (XYZ)	145 000	16129 (*)		1249
Dt Amortissement cumulé - Matériel (ABC)	15 000	16229	D321	
Ct Matériel (ABC)	150 000	16129	D321	4843
Ct Créateurs	10 000	21111	R300	6299

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créateurs pour connaître les écritures permettant de régler ce créateur.

Justification du code de CRF : le matériel XYZ est comptabilisé à la valeur comptable nette du matériel ABC majorée de la contrepartie monétaire partielle, soit 145 000 \$ (150 000 \$ - 15 000 \$ + 10 000 \$). Le matériel ABC et l'amortissement cumulé s'y rapportant sont supprimés des registres et le montant dû de 10 000 \$ est enregistré dans un créditeur.

Justification du code d'autorisation : puisque la juste valeur de l'opération est supérieure à 100 000 \$, le matériel XYZ est imputé à un crédit comme si l'opération avait été monétaire. (*) On présume ici que l'achat est imputé au crédit pour charges en capital B14A. Toutefois, selon le ministère et l'actif acquis, les codes suivants peuvent s'appliquer : B11A - Crédit pour dépenses de programmes, B12A - Crédit pour charges de fonctionnement ou A131 - Charges des produits de la vente de biens excédentaires de l'État. Le code D321, « Produit de la vente de biens excédentaires de l'État », sert aux autres débits et crédits afin de refléter le produit reçu par le ministère. Les créditeurs n'influent pas sur les autorisations mais le système exige qu'un code soit utilisé, soit R300, « Autres actifs et passifs », dans le cas présent.

Justification du code d'article : quant aux articles, l'échange reflète l'acquisition d'un actif et l'aliénation d'un autre actif. Le code 1249, « Autres pièces du matériel », sert à refléter l'achat du matériel XYZ. Le code 4843, « Biens excédentaires vendus à des tiers », permet de refléter la valeur nette de l'actif cédé, soit le matériel ABC, et le produit tiré de l'aliénation. Le code 6299, « Augmentation ou diminution nette des autres passifs », permet d'enregistrer un créditeur.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Aucun.

9.8 Transferts *

Introduction

Aux fins des autorisations, les transferts qui sont des subventions, des contributions ou des contributions remboursables sont imputés au crédit des Subventions et contributions ou au crédit pour dépenses de programmes.

Aux fins de la comptabilité d'exercice, il est nécessaire de faire une distinction entre les subventions et les contributions et les contributions remboursables.

Les subventions et contributions sont des transferts d'argent et/ou de biens ou services entre le gouvernement et une personne, un organisme ou un autre gouvernement pour lesquels le gouvernement fédéral :

- ne reçoit en retour aucun bien ou service directement;
- ne prévoit pas être remboursé;
- ne prévoit pas un rendement financier.

Les contributions remboursables sont des transferts que le bénéficiaire est supposé rembourser ou pour lesquels le gouvernement prévoit obtenir un rendement financier. Les conditions peuvent préciser une date au calendrier civil ou les dates pour le remboursement ou elles peuvent indiquer la (les) condition(s) particulière(s) ou les circonstances qui détermineront le remboursement (SP 3050.07).

Les contributions remboursables sont par ailleurs classées comme des contributions remboursables inconditionnelles ou conditionnelles. Il faut les consigner et en faire rapport de façon distincte en vertu de la comptabilité d'exercice.

- Les *contributions remboursables inconditionnelles (CRI)* sont des contributions qui doivent être remboursées sans réserve. L'entente de contribution renferme des conditions précises en matière de remboursement qui précisent la date et le montant des paiements à verser. Les CRI sont en fait des prêts non remboursés.
- Les *contributions remboursables conditionnelles (CRC)* sont des contributions qui doivent être remboursées en partie ou en totalité si les conditions précisées dans l'entente de contribution sont présentes.

Le paiement anticipé de tous les transferts doit être consigné comme un actif financier jusqu'à ce que les critères d'établissement des charges soient remplis.

Tous les transferts de biens et/ou de services doivent être consignés à la juste valeur de l'actif ou du service rendu.

Pour comptabiliser les catégories de transfert suivantes, il y a lieu de se reporter aux rubriques suivantes du Manuel :

1. Subventions et contributions - il y a lieu de se reporter à la rubrique Charges - Subventions et contributions du Manuel
2. Contributions remboursables
 - a. Contributions remboursables inconditionnelles - il y a lieu de se reporter à la rubrique Comptes débiteurs
 - b. Contributions remboursables conditionnelles - il y a lieu de se reporter à la rubrique Contributions remboursables conditionnelles.

Références

- [Politique sur les paiements de transfert](#)
- NCCT 3.2 Transferts (Subventions et contributions)
- SP 3050, 3410

9.8.1 Contributions remboursables conditionnelles

Autorisations :

Une contribution est un paiement de transfert conditionnel versé à une personne ou un organisme à des fins déterminées conformément à une entente de contribution dont le bénéficiaire est responsable et qui fait l'objet d'une vérification (*Politique sur les paiements de transfert*). De plus, une contribution qui inclut les contributions remboursables peut être conditionnelle ou inconditionnelle, tout dépend s'il est nécessaire de la rembourser.

Aux fins des crédits, les contributions remboursables sont portées au crédit pour les Subventions et contributions ou au crédit pour dépenses de programmes.

Comptabilité d'exercice :

Les contributions remboursables conditionnelles (CRC) sont des contributions dont une partie ou la totalité est remboursable si les conditions précisées dans l'entente de contribution sont remplies, par exemple un certain niveau de ventes.

Les CRC diffèrent des contributions remboursables inconditionnelles (CRI). Les CRI renferment des conditions précises en matière de remboursement qui indiquent la date et le montant des paiements exigibles. Il s'agit en fait de prêts. Il y a lieu de se reporter à la rubrique Prêts à recevoir du Manuel.

Les CRC doivent être comptabilisées conformément au SP 3410. Elles **doivent être reconnues comme des charges** dans l'état des résultats de fonctionnement du ministère pendant la période où les événements qui ont entraîné ces charges se sont produits, à condition que :

- a. le transfert soit autorisé;
- b. les critères d'admissibilité, le cas échéant, aient été satisfaits;
- c. une estimation raisonnable du montant peut être établie.

Recouvrements éventuels

Les contributions remboursables conditionnelles (CRC) sont des éventualités qui peuvent être considérées comme des recouvrements éventuels.

Une éventualité correspond à une condition ou à une situation existante et incertaine quant à la possibilité d'un gain ou d'une perte pour une entreprise dont la réalisation ultime dépend de la survenance ou non d'un ou de plusieurs événements futurs. Les recouvrements éventuels sont des réclamations ou des droits de recouvrer des actifs dont l'existence est incertaine et qui peuvent se matérialiser plus tard.

Les recouvrements éventuels ne sont pas comptabilisés dans les états financiers. Néanmoins, la présentation d'un recouvrement éventuel dont la réalisation est jugée probable constitue une information utile et doit donc faire l'objet d'une note afférente aux états financiers.

Le cas échéant, lorsqu'un recouvrement éventuel, qui n'a pas été comptabilisé, est présenté dans une note afférente aux états financiers, l'information suivante doit être fournie :

- a. la nature de l'éventualité;
- b. une estimation du montant du recouvrement éventuel ou une déclaration indiquant qu'une telle estimation n'a pu être établie.

Une fois qu'il est assuré qu'un remboursement complet ou partiel est requis, les ministères doivent comptabiliser un débiteur et réduire les paiements de transfert de la période courante. Des provisions pour moins-value appropriées doivent être constituées.

Références

- [Politique sur les paiements de transfert](#)
- NCCT 3.2 Transferts (Subventions et contributions)
- SP 3410

Scénario A - Contributions remboursables conditionnelles

Le ministère accorde une contribution de 500 000 \$ à une entreprise participant à des projets de recherche et de développement innovateurs (la contribution est une aide financière) et cette contribution est remboursable si les conditions précisées dans l'entente de contribution sont remplies. Il est probable que les conditions seront remplies et qu'une partie du montant sera remboursée.

Écritures

1) Pour consigner le versement d'une CRC d'un montant de 500 000 \$ à une entreprise

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Dépense de paiement de transfert 500 000 511XX B15A(*) 2185

Ct Comptes créditeurs 500 000 21111 R300 6299

(il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les comptes créditeurs pour les écritures requises en vue du règlement des comptes créditeurs)

Justification du code de CRF : les contributions remboursables conditionnelles sont consignées à titre de charges puisqu'il n'est pas certain qu'une partie du remboursement sera effectué. Un compte créditeur est établi pour le montant correspondant que l'on doit à l'entreprise.

Justification du code d'autorisation : Dans cet exemple, la CRC est imputée au code B15A(*) -crédit pour les Subventions et contributions, mais tout dépend du ministère, le code B11A - crédit pour charges de programme peut être aussi utilisé. Étant donné que le compte créditeur n'a aucune incidence sur les crédits, le code R300 est utilisé.

Justification du code d'article : Dans cet exemple, les paiements de transfert au secteur privé aux fins de recherche et de développement ont été versés dans le cadre de paiements recouvrables éventuellement en vue d'une aide financière, par conséquent le code 2185 est utilisé. Toutefois, l'article approprié est utilisé selon le bénéficiaire de la CRC. Il faut utiliser le code « 6299- Augmentation ou diminution nette des autres comptes de passif » pour indiquer l'établissement de comptes créditeurs.

Scénario B - Les conditions de remboursement seront probablement remplies

1) Les conditions de remboursement seront probablement remplies; par conséquent, il est nécessaire d'indiquer le recouvrement éventuel.

Aucune écriture n'est requise. Il suffit de présenter le recouvrement éventuel dans une note afférente aux états financiers.

« Le ministère verse des contributions à des entreprises participant à des projets de recherche et de développement innovateurs, contributions qui sont remboursables si les conditions précisées dans l'entente de contribution sont réunies. Selon la probabilité que ces conditions soient réunies, la réalisation d'un recouvrement éventuel de 100 000 \$ a été prévue dans l'avenir. »

Scénario C - Les conditions de remboursement SONT remplies

1) Les conditions sont satisfaites et une partie du transfert (100 000 \$) doit être remboursée.

MT(\$) CRF Autor. Art.

Dt Débiteurs au titre des remboursements des dépenses de programmes 100 000 11231 R300 5399

Ct Charges liées aux paiements de transfert 100 000 511XX E500 4731

(il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les comptes débiteurs pour les écritures requises en vue du règlement des comptes débiteurs.)

Justification du code de CRF : une fois qu'il est assuré qu'un remboursement complet ou partiel est requis, les ministères doivent comptabiliser un débiteur et réduire les paiements de transfert de la période courante.

Justification du code d'autorisation : étant donné que le compte débiteur n'a aucune incidence sur les crédits, le code R300 est utilisé. Le code E500 est utilisé pour consigner les revenus de cette source aux fins d'autorisation.

Justification du code d'article : pour indiquer l'incidence nette sur les comptes débiteurs, le code 5399, « Variation nette des comptes débiteurs », est utilisé. Le code 4731, « Remboursement des postes recouvrables/recouvrement des contributions », est utilisé pour indiquer le revenu associé au remboursement de ce remboursement conditionnel.

Nota : lorsque le ministère estime qu'il est possible que l'entreprise ne paie pas la créance, une provision appropriée sera établie. Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les comptes débiteurs.

Obligations d'information et de présentation relativement aux états financiers ministériels

Les contributions remboursables conditionnelles sont inscrites dans les charges à l'état des résultats de fonctionnement du ministère.

Le cas échéant, lorsqu'un recouvrement éventuel, qui n'a pas été comptabilisé, est présenté dans une note afférente aux états financiers, l'information suivante doit être fournie :

- a. la nature de l'éventualité;
- b. une estimation du montant du recouvrement éventuel ou une déclaration indiquant qu'une telle estimation n'a pu être établie.

Lorsque les conditions relatives à la réalisation du recouvrement éventuel sont remplies, les débiteurs correspondants sont présentés dans les actifs financiers à l'état de la situation financière du ministère.

9.9 Fonds administrés par les ministères au nom d'autres ministères fédéraux (AMF)

Introduction

Il s'agit d'une disposition administrative selon laquelle un ministère assume les fonctions relatives aux demandes de paiements ou les fonctions de dépôt au nom d'un autre ministère. Le ministère assurant les fonctions de dépôt au nom d'un autre ministère s'appelle le MINISTÈRE ENGAGEANT LES DÉPENSES.

Il est à noter que cette disposition diffère d'une entente de partage des coûts ou d'une entente d'achats groupés.

L'utilisation adéquate du code interne/externe(VE) n'est pas évidente pour toutes les transactions décrites dans la présente section du manuel. Par conséquent, cette section renferme des directives précises sur l'utilisation obligatoire du code. Ce code est important pour les consolidations qui sont faites par le Receveur général à l'échelle du gouvernement.

Références

- [Politique sur les règlements interministériels](#)
- [Manuel du Receveur général, chapitre 10, section 10.8.6 Avances aux autres ministères fédéraux](#)
- [Directive du RD sur les procédures de fin de l'exercice](#)

Scénario A

Un ministère demande qu'un autre ministère fédéral demande des paiements en son nom pour des biens et/ou services. Il a été établi que, pour l'exercice en cours, cette activité représenterait 100 000 \$. Le ministère chargé du financement a avancé ce montant au ministère engageant les dépenses. Celui-ci rend compte régulièrement de l'utilisation des fonds au ministère chargé du financement. Pour ce scénario, un montant de 40 000 \$ a été dépensé par le ministère engageant les dépenses avec un montant additionnel de 15 000 \$ constaté qu'à la fin de l'exercice.

Note : La numération indique l'ordre chronologique des écritures (l'écriture 1a se produira avant l'écriture 1b).

Écritures

Ministère chargé du financement

1a) Pour enregistrer le montant des fonds transférés au ministère engageant les dépenses

		MT(\$)	CRF	Autor	Art.	VE
Dt	Av. Compte d'attente AMF	100 000	11244	B11A B12A	5399	I
Ct.	Co. de contrôle du crédit RI	100 000	65DDD	0000	9XXX	I

DDD - Numéro du ministère chargé du financement
XXX - Numéro du ministère engageant les dépenses

Justification du code de CRF : Le ministère chargé du financement verse une avance de 100 000 \$ au ministère engageant les dépenses. On s'attend à ce que les fonds seront dépensés par le ministère engageant les dépenses pour l'acquisition de biens et services au nom du ministère chargé du financement. Si les fonds ne sont pas utilisés, ils doivent être retournés, par conséquent le montant est consigné comme un compte débiteur interministériel. Le compte de contrôle RI est crédité du montant versé au ministère engageant les dépenses.

Justification du code d'autorisation : L'autorisation est imputée au moment où le transfert est effectué au titre d'avance au

ministère engageant les dépenses. Étant donné que les fonds seront utilisés pour des biens et services au nom du ministère engageant les dépenses, le code B11A ou B12A pourrait être utilisé selon la structure des crédits du ministère. Le compte de contrôle RI n'influe pas sur les autorisations donc le compte d'autorisation contient que le code 0000

Justification du code d'article : Pour indiquer l'augmentation ou la diminution nette sur les comptes débiteurs, le code 5399 « Augmentation ou diminution nette de comptes débiteurs » est utilisé. Le code 9XXX est utilisé pour les règlements interministériels et il permet d'identifier le ministère engageant les dépenses.

Justification du code interne/externe : Toutes les transactions effectuées au moyen de SPS/RI sont considérées comme internes, par conséquent la lettre I est utilisée.

2b) Le ministère engageant les dépenses fournit de l'information au ministère chargé du financement concernant les dépenses engagées. Le ministère chargé du financement prépare une pièce justificative interne (PJ) afin de consigner les transactions par rapport au(x) compte(s) applicable(s). Dans notre exemple, on présume que le montant complet s'élevant à 40 000 \$ s'appliquait aux dépenses de fonctionnement.

	MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt Charges de fonction.	40 000	51321	B11A/B12A	0xxx/1xxx	I/E
Ct Av. Compte d'attente AMF	40 000	11244	B11A/B12A	5399	I/E

Justification du code de CRF : Le ministère chargé du financement doit consigner le coût des biens et services dans ses livres. Il portera au débit des dépenses de fonctionnement un montant de 40 000 \$. Du montant de 100 000 \$ versé au ministère engageant les dépenses, une somme de 40 000 \$ est engagée pour les biens et services. Une avance correspondant à ce montant est donc déduite.

Justification du code d'autorisation : Étant donné que l'autorisation a été initialement imputée lorsque l'avance a été versée au ministère chargé du financement (au scénario A, écriture 1), aucun autre montant n'est imputé à l'autorisation à ce moment-ci. Afin de s'assurer que cela n'influe pas sur les autorisations, le même code d'autorisation est utilisé pour le débit et le crédit de l'écriture.

Justification du code d'article : Pour indiquer l'augmentation ou la diminution nette des comptes débiteurs, le code 5399 « Augmentation ou diminution nette de comptes débiteurs » est utilisé. Le code approprié d'article de dépense sera utilisé selon la nature des biens et services acquis. L'article commençant par 0 s'applique à un service et l'article commençant par 1 s'applique à un bien.

Justification du code interne ou externe : Le code à utiliser dépendra si la transaction originale pour le bien ou service par le ministère engageant les dépenses était interne ou externe

3b) Le ministère chargé du financement est avisé par le ministère engageant les dépenses de 15 000\$ constatés à la fin de l'exercice

	MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt Charges de fonction.	15 000	51321	B11A/B12A	0xxx/1xxx	I/E
Ct Av. Compte d'attente AMF	15 000	11244	B11A/B12A	5399	I/E

Code de justification du code de CRF : Même chose que l'écriture 2b

Justification du code d'autorisation : Même chose que l'écriture 2b

Justification du code d'article : Même chose que l'écriture 2b

Justification du code interne ou externe : Même chose que l'écriture 2b

4b) Le ministère chargé du financement est informé par le ministère engageant les dépenses de créer un compte « autres débiteurs dus - AMG »

	MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt Autres débiteurs dus AMG	45 000	11242	R300	5399	I
Ct. Av. compte d'attente AMG	45 000	11244	B11A/B12A	5399	I

Justification du code de CRF : La balance non dépensé dans le compte d'attente des AMG est enregistré comme un autre débiteur dû des AMG

Justification du code d'autorisation : Comme seulement une partie du crédit (55 000\$) a été utilisé dans l'exercice, le 45 000\$ restant (100 000\$ - 40 000\$ - 15 000\$) qui n'a pas été dépensé par le ministère engageant les dépenses, doit être enlevé du crédit provenant du ministère chargé du financement car il est légitimement impossible de charger le crédit de ce montant pendant cette exercice. L'autorité B11A ou B12A peut être utilisée dépendant de la structure des crédits mise en place par le ministère. R300 est utilisé sur le côté du débit car cette méthode n'aura aucune répercussion sur les autorités

Justification du code d'article : Pour s'assurer qu'il n'y a aucune répercussion dans les articles le code 5399 « Augmentation ou diminution nette de comptes débiteurs » est débité et crédité pour le même montant

Justification du code interne ou externe : Ceci est une transaction interne et il serait codé I.

5) Dans la nouvelle année, le ministère engageant les dépenses retourne la partie non utilisé au ministère chargé du financement à travers un RI

	MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt Co. contrôle des débits RI	45 000	64DDD	0000	9XXX	I
Ct. Autres débiteurs dus - AMF	45 000	11242	R300	5399	I

DDD - Numéro du ministère chargé du financement
XXX - Numéro du ministère engageant les dépenses

Justification du code de CRF : Puisque la somme non utilisé doit être retourné au ministère chargé du financement, le ministère chargé du financement enregistrerait la rentrée du fond dans la nouvelle année. Le ministère chargé du financement enregistrerait la rentrée de fond au débit du compte de contrôle des débits des RI et au crédit du compte Autres débiteurs dus - AMF

Justification du code d'autorisation : Le compte de contrôle RI n'influe par sur les autorisations donc le compte d'autorisation contient que le code 0000. R300 est utilisé sur le côté du crédit car cette méthode n'aura aucune répercussion sur les autorités

Justification du code d'article : Pour démontrer la répercussion sur les autres débiteurs dus, le compte « 5399 Augmentation ou diminution nette de comptes débiteurs » est utilisé. 9XXX est utilisé pour les règlements interministériels et serait utilisé pour identifier le ministère engageant les dépenses.

Justification du code interne ou externe : Les transactions au travers SNP/RI sont internes, donc on utilise I.

Écriture (suite)

Ministère engageant les dépenses

1b) Pour enregistrer les avances reçues du ministère chargé du financement

	MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
--	--------	-----	-------	------	-----

Dt	Co. contrôle des débits RI	100 000	64DDD	0000	9XXX	I
Ct	Compte d'attente AMG	100 000	21621	B410	3718	I

DDD - Numéro du ministère engageant les dépenses

XXX - Numéro du ministère chargé du financement

Code de justification de CRF : Le ministère engageant les dépenses a reçu un montant de 100 000 \$ du ministère chargé du financement, On s'attend à ce que les fonds seront utilisés pour l'acquisition de biens et services. Si les fonds ne sont pas dépensés, ils seront retournés. Par conséquent, le montant est consigné comme un compte d'attente créditeur. Le montant envoyé par le ministère chargé du financement est porté au débit du compte de contrôle des RI.

Justification du code d'autorisation : Le code B410 « Compte d'attente d'autorisations transférées d'autres ministères fédéraux » est utilisé pour s'assurer que l'argent alloué pour les biens et services du ministère chargé du financement est inclus dans le compte d'attente des AMG et est distinct du crédit pour les programmes ou du crédit normal de fonctionnement du ministère engageant les dépenses. Le compte de contrôle RI n'influe par sur les autorisations donc le compte d'autorisation contient que le code 0000

Justification du code d'article : Le code 3718 « Compte d'attente (crédit) - AMG » est utilisé pour indiquer l'augmentation ou la diminution des comptes d'attentes AMG. Le code 9XXX est utilisé pour les règlements interministériels afin d'identifier le ministère chargé du financement dans ce cas.

Justification du code interne/externe : Toutes les transactions effectuées au moyen de SPS/RI sont considérées comme internes, par conséquent la lettre I est utilisée.

2a) Le ministère engageant les dépenses engage 40 000 \$ pour l'acquisition de biens et services au nom du ministère chargé du financement.

		MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt	Co. d'attente AMG	40 000	21621	B410	3422/3718	I/E
Ct	Comptes créditeurs	40 000	21132/21111	R300	6299	I/E

Il y a lieu de se reporter à la rubrique sur les créditeurs pour les écritures nécessaires à l'établissement des créditeurs.

Justification du code de CRF : Lorsque le ministère engageant les dépenses achète les biens et services au nom du ministère chargé du financement, le montant est imputé au compte d'attente des AMG (c'est-à-dire un compte créditeur). Un crédit correspondant est fait à un compte créditeur régulier externe ou à un autre compte créditeur des AMG, dépendant que les biens ont été acquis à l'interne ou l'externe

Justification du code d'autorisation : Les montants imputés aux autorisations pour les biens et services seront inscrits au compte d'attente des AMG - B410. Cela permet de s'assurer que les crédits de fonctionnement ou des programmes du ministère engageant les dépenses ne sont pas touchés.

Justification du code d'article : Le code 6299 « Augmentation ou diminution nette des autres passifs » permet d'indiquer l'augmentation ou la diminution nette des comptes créditeurs. Étant donné que cela n'influe pas sur les articles du ministère chargé du financement le code 3422 « Compte d'attente (débit) autres ministères » est utilisé. L'utilisation du code 3422 pour les enregistrements au débit et du code 3718 pour les enregistrements au crédit permettra au ministère de pouvoir mieux suivre les activités dans le compte d'attente des AMG. Les deux comptes se rapporte à l'article courant 12. Toutefois, un ministère peut aussi choisir d'utiliser « 3718 - Compte d'attente (solde au crédit)-AMG » tel que dans l'écriture 1.

Justification du code interne/externe : Si les biens sont achetés auprès d'un service extérieur, la lettre E est utilisée. Si les biens sont achetés auprès d'un service intérieur, la lettre I est utilisée.

Écriture alternative

Les écritures précédentes peuvent être aussi enregistrées en deux écritures

Première écriture		MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt	Charges de fonction.	40 000	51321	B410	0xxx/1xxx	I/E
Ct	Comptes créditeurs	40 000	21132/21111	R300	6299	I/E

Justification : Le côté crédit de l'écriture est le même que dans l'écriture précédente. Le côté débit de l'écriture est différent parce que les dépenses sont chargées au CRF et au code d'article approprié plutôt qu'au compte d'attente des AMG.

Seconde écriture		MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt	Co. d'attente AMG	40 000	21621	B410	3422/3718	I/E
Ct	Charges de fonction	40 000	51321	B410	0xxx/1xxx	I/E

Justification : Le côté débit de l'écriture est le même que dans l'écriture 2) précédente. Le côté crédit renverse la charge de fonctionnement enregistrée dans l'écriture précédente. Note : Le code I/E est utilisé de la même façon que dans la première écriture.

3a) Le ministère chargé des dépenses identifie une somme de 15 000\$ qui doit être constaté à la fin de l'exercice

		MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt	Co. d'attente AMF	15 000	21621	B410	3422/3718	I/E
Ct	Charges courues à payer	15 000	21113	R300	6299	I/E

Justification du code de CRF : Le montant encouru de 15 000\$ mais qui n'est pas facturé est enregistré dans le CRF charges courues à payer

Justification du code d'autorisation : Même chose que l'écriture 2a

Justification du code d'article : Même chose que l'écriture 2a

Justification du code interne ou externe : Même chose que l'écriture 2a

Écriture alternative : L'écriture en deux parties que l'on retrouve dans l'écriture 2 peut être utilisé ici.

4a) Depuis le 31 mars, quand le ministère chargé du financement a traité toutes les dépenses et toutes les charges à payer se rapportant à l'entente (Écriture 2 et 3), une PJ interne est enregistré pour la partie non utilisé de l'avance monétaire provenant du ministère chargé du financement pour renverser le crédit et un AMG à payer est créé.

		MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt	Co. d'attente AMF	45 000	21621	B410	3422/3718	I
Ct	Autres Sommes dues AMG	45 000	21132	R300	6299	I

Justification du code de CRF : La balance non dépensé dans le compte d'attente des AMG est enregistré comme un autre somme dû des AMG

Justification du code d'autorisation : Comme seulement une partie du crédit (55 000\$) a été utilisé dans l'exercice, le 45 000\$ restant (100 000\$ - 40 000\$ - 15 000\$) qui n'a pas été dépensé par le ministère engageant les dépenses, doit être renversé de l'autorisation B410. Il n'y a pas d'autorité pour garder le compte « Avance du compte d'attente des AMG » à la fin de l'exercice; ainsi à la fin de l'exercice, il devait avoir aucune balance dans B410. R300 est utilisé sur le côté du crédit car cette méthode n'aura aucune répercussion sur les autorités

Justification du code d'article : « 6299 Augmentation ou diminution nette dans autres passifs » est crédité pour les comptes à payer. « 3422 Compte d'attente (débit)-autres ministères » ou « 3718 Compte d'attente (solde au crédit)-autres ministères » est utilisé pour le compte d'attente des AMG. Ceci assure que l'effet sur l'article 12 soit de zéro à la fin de l'année.

Justification du code interne ou externe : Ceci est une transaction interne et il serait codé I.

5) Dans la nouvelle année, le ministère engageant les dépenses retourne la partie non utilisé au ministère chargé du financement à travers un RI

		MT(\$)	CRF	Autor	Art.	I/E
Dt	Autres sommes dues - AMF	45 000	21132	R300	6299	I
Ct	Co. contrôle des crédits RI	45 000	65DDD	0000	9XXX	I

DDD - Numéro du ministère engageant les dépenses

XXX - Numéro du ministère chargé du financement

Justification du code de CRF : Puisque la somme non utilisé doit être retourné au ministère chargé du financement, le ministère engageant les dépenses enregistrerait la rentrée du fond dans la nouvelle année. Le ministère engageant les dépenses enregistrerait la rentrée de fond au crédit du compte de contrôle des crédits des RI et au débit du compte Autres sommes dus - AMF

Justification du code d'autorisation : Le compte de contrôle RI n'influe par sur les autorisations donc le compte d'autorisation contient que le code 0000. R300 est utilisé sur le côté du débit car cette méthode n'aura aucune répercussion sur les autorités

Justification du code d'article : Pour démontrer la répercussion sur les autres sommes dus, le compte « 6299 Augmentation ou diminution nette dans autres passifs » est utilisé. 9XXX est utilisé pour les règlements interministériels et serait utilisé pour identifier le ministère chargé du financement.

Justification du code interne ou externe : Les transactions au travers SNP/RI sont internes, donc on utilise I.

10.0 États financiers

Des exemples d'états financiers et de notes d'accompagnement que les ministères sont tenus de produire figurent à la rubrique 1.2 des NCCT *États financiers des ministères et organismes*. Il est important de savoir que ces états sont complexes et qu'on ne peut les produire simplement en activant une commande d'un logiciel. L'état de la situation financière et l'état des résultats de fonctionnement sont, en grande partie, des calculs mathématiques et peuvent être automatisés, mais les notes des états financiers comportent principalement du texte et doivent être rédigées par des employés qui connaissent bien les états financiers du ministère.

Référence

- NCCT 1.2 États financiers des ministères et organismes

Lexique

Actif : ressources économiques sur lesquelles le gouvernement exerce un contrôle par suite d'opérations ou de faits passés, et qui sont susceptibles de lui procurer des avantages économiques futurs.

Un actif a trois caractéristiques essentielles :

- il représente un avantage futur en ce qu'il pourra, seul ou avec d'autres actifs, contribuer aux flux de trésorerie futurs ou à la fourniture de biens ou de services;
- le gouvernement est en mesure de contrôler l'accès à cet avantage;
- l'opération ou le fait à l'origine du droit du gouvernement de bénéficier de l'avantage, ou à l'origine du contrôle qu'il a sur celui-ci, s'est déjà produit (SP 3150.04).

Actif net et passif net : la différence entre l'actif total et le passif total. Lorsque l'actif total dépasse le passif total, le solde représente l'actif net. Lorsque le passif total dépasse l'actif total, le solde représente le passif net.

Actifs inscrits à des comptes spéciaux : actifs officiellement inscrits à un compte d'affectation spéciale par le gouvernement pour indiquer son intention de les utiliser à des fins déterminées (SP 3100.04).

Affectation d'origine externe : obligation, en vertu d'une entente conclue avec un tiers, ou d'une loi d'un autre gouvernement, d'utiliser des ressources à des fins déterminées (SP 3100.04).

Améliorations : les coûts engagés pour accroître le potentiel de service d'une immobilisation correspondent à une amélioration. Le potentiel de service peut être accru lorsque la capacité de service estimée antérieurement est augmentée, que les frais d'exploitation y afférents sont réduits, que la durée de vie utile est prolongée ou que la qualité des extrants est améliorée. Les coûts engagés pour le maintien du potentiel de service d'une immobilisation correspondent à une réparation, et non à une amélioration. Lorsque les coûts correspondent à la fois à une réparation et à une amélioration, la partie considérée comme donnant lieu à une amélioration est incluse dans le coût de l'immobilisation en cause (ICCA 4430.15).

Amortissement : la répartition du coût historique d'une immobilisation sur sa durée de vie utile.

Charges : représentent le coût des ressources qui sont consommées dans le cadre des activités de fonctionnement de l'exercice et qui peuvent être rattachées à ces activités (SP 1500.93).

Contrat de location-acquisition : bail, du point de vue du preneur, par lequel pratiquement tous les avantages et les risques inhérents à la propriété du bien sont transférés au preneur (ICCA 3065.03).

Contrat : un accord entre deux parties ou plus qui a des conséquences économiques manifestes auxquelles les parties ne peuvent pour ainsi dire échapper, généralement parce que l'accord est exécutoire en droit. Les contrats, et par conséquent les instruments financiers, peuvent revêtir diverses formes et ne sont pas nécessairement établis par écrit (ICCA 3860.06).

Contrat de location-exploitation : bail laissant au bailleur pratiquement tous les avantages et les risques inhérents à la propriété du bien (ICCA 3065.03).

Crédit : autorisation donnée par le Parlement d'effectuer des paiements sur le Trésor. (LGFP - définitions)

Charges : représentent le coût des biens et services acquis au cours de l'exercice, qu'ils aient ou non été payés ou facturés. Elles comprennent les paiements de transfert dus qui n'appellent aucune contrepartie directe (SP 1500.88).

Durée de vie utile : période estimative pendant laquelle l'immobilisation corporelle est censée servir au gouvernement, ou le nombre estimatif d'unités de production (ou d'unités analogues) que le gouvernement pourra tirer de l'immobilisation corporelle. La durée de vie d'une immobilisation corporelle ne se limite pas nécessairement à sa durée de vie utile pour le gouvernement. Les immobilisations corporelles, sauf les terrains, ont une durée de vie limitée, qui correspond normalement à la plus courte des durées physique, technologique, commerciale et juridique (SP 3150.04).

Durée du bail : période déterminée pendant laquelle le bail est non résiliable, plus :

- i. toute période faisant l'objet d'une option de renouvellement à prix de faveur,
- ii. toute période pour laquelle le non-renouvellement du bail entraîne pour le preneur une pénalité si élevée que, à la date d'entrée en vigueur du bail, il semble pratiquement assuré que le preneur exercera son option de renouvellement,
- iii. toute période visée par une option de renouvellement ordinaire pour la durée de laquelle le preneur s'est engagé à garantir la dette du bailleur relativement au bien loué,
- iv. toute période visée par des options de renouvellement ordinaires précédant la date à compter de laquelle peut être exercée une option d'achat à prix de faveur,
- v. toute période pour laquelle le bailleur a la faculté de renouveler ou de prolonger le bail,
- vi. à condition que la durée du bail ne s'étende pas au-delà de la date à compter de laquelle peut être exercée une option d'achat à prix de faveur (ICCA 3065.03).

Éléments extraordinaires : sont des éléments qui résultent d'opérations ou de faits qui réunissent les trois caractéristiques suivantes :

- a. ils ne sont pas tenus pour susceptibles de se répéter fréquemment au cours des prochains exercices;
- b. ils ne sont pas typiques des activités normales de l'entité;
- c. ils ne découlent pas principalement de décisions ou d'appréciations de la direction ou des propriétaires (ICCA 3480.02).

Engagement contractuel : un engagement contractuel est une obligation par écrit envers des organismes ou des individus de l'extérieur résultant d'un marché. La nature des activités du gouvernement l'oblige à négocier des marchés importants à l'égard de sa situation financière actuelle ou qui auront un effet important sur ses charges futures. Dans le cas d'engagements contractuels envers des organisations internationales, quelques-uns résulteront en des charges budgétaires et d'autres en des paiements non budgétaires (Comptes publics du Canada, 1999).

Entité visée par une affectation d'origine interne : entité juridique distincte comprise dans le périmètre comptable du gouvernement et établie par une loi du gouvernement lui-même qui fait obligation à l'entité d'utiliser ses actifs ou actifs nets conformément à des fins déterminées ou d'en rendre compte à des tiers non compris dans le périmètre comptable du gouvernement, tant que la loi est en vigueur. La loi prévoit, explicitement ou implicitement, que :

- i. les revenus de l'entité, qui proviennent principalement de tiers déterminés non compris dans le périmètre comptable du gouvernement en échange de biens ou de services précis, peuvent être utilisés uniquement pour la fourniture de ces biens ou la prestation de ces services;

- ii. le gouvernement ne peut utiliser les actifs ou les actifs nets de l'entité à d'autres fins que la fourniture des biens ou la prestation des services pour lesquels les ressources ont été reçues (SP 3100.04).

Éventualités : les éventualités résultent de situations incertaines dont l'issue ultime dépend d'un ou de plusieurs événements futurs dont on ne sait si, effectivement, ils se produiront. Le dénouement de l'incertitude viendra confirmer une augmentation de l'actif ou une diminution du passif, ou encore la perte ou réduction de valeur d'un élément d'actif ou la naissance d'un passif, selon le cas. Les éventualités résultent, par exemple, de litiges imminents ou en cours, du cautionnement d'emprunts contractés par des tiers, des indemnités et des provisions liées aux programmes d'assurances. Elles comprennent aussi les subventions et les apports qui sont recouvrables dans le cas où certains événements futurs se produisent ou non (SP 1500.69).

Fonds publics : fonds appartenant au Canada, prélevés ou reçus par le receveur général ou un autre fonctionnaire public agissant en sa qualité officielle ou toute autre personne autorisée à en prélever ou recevoir. La présente définition vise notamment :

- a. les revenus de l'État;
- b. les emprunts effectués par le Canada ou les produits de l'émission ou de la vente de titres;
- c. les fonds prélevés ou reçus pour le compte du Canada ou en son nom;
- d. les fonds prélevés ou reçus par un fonctionnaire public sous le régime d'un traité, d'une loi, d'une fiducie, d'un contrat ou d'un engagement et affectés à des fins déterminées précisées dans l'acte en question ou conformément à celui-ci (LGFP - définitions).

Frais accessoires : frais liés à l'utilisation du bien loué (assurances, entretien, impôts fonciers, etc.) (ICCA 3065.03).

Garantie d'emprunt : une garantie d'emprunt est un passif éventuel du gouvernement. Conséquemment, les principes comptables généralement reconnus qui s'appliquent aux passifs éventuels s'appliquent aux garanties d'emprunts. Les principes comptables fondamentaux applicables dans ce cas prescrivent la présentation des passifs éventuels dans les notes afférentes aux états financiers et la constatation de passifs lorsqu'il est déterminé que des pertes sont probables (SP 3310.04).

Les garanties d'emprunts constituent un instrument important dont les gouvernements se servent pour atteindre les objectifs établis dans leurs politiques. Elles peuvent être accordées, notamment, pour permettre à des organisations d'obtenir un financement moins coûteux, pour soutenir le développement régional ou pour procurer une aide économique à certaines entreprises ou à des particuliers qui répondent à des critères définis. Les gouvernements fédéral, provinciaux, territoriaux ainsi que les Administrations locales peuvent accorder des garanties d'emprunts à des particuliers, à des organisations et à d'autres gouvernements dans le cadre de programmes qui visent un grand nombre d'emprunteurs oeuvrant dans des conditions similaires, ou pour répondre à des besoins ponctuels (garanties spéciales) (SP 3310.01).

Immobilisations : sont des éléments d'actif corporels et incorporels identifiables qui satisfont à tous les critères suivants :

- a. ils sont destinés soit à être utilisés pour la production de biens, pour la prestation de services ou pour l'administration, soit à être donnés en location à des tiers, ou bien à servir au développement ou à la mise en valeur, à la construction, à l'entretien ou à la réparation d'autres immobilisations;
- b. ils ont été acquis, construits, développés ou mis en valeur en vue d'être utilisés de façon durable;
- c. ils ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des affaires (ICCA 3060.04).

Immobilisations corporelles : avoirs non financiers ayant une existence matérielle qui sont acquis, construits, développés ou mis en valeur et :

- i. qui sont destinés à être utilisés pour la production de biens ou la prestation de services;
- ii. dont la durée de vie utile s'étend au-delà de l'exercice et qui sont destinés à être utilisés de façon durable;
- iii. qui ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des activités (SP 3150.04).

Juste valeur : le montant de la contrepartie dont conviennent des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence (SP 2510.04).

Méthode de l'achèvement des travaux : méthode de comptabilisation des produits selon laquelle ceux-ci ne sont constatés que lorsque la vente des biens ou la prestation des services faisant l'objet du contrat est achevée ou quasi achevée (ICCA 3400.04).

Méthode de la comptabilité d'exercice : consiste à constater l'effet des opérations et des faits dans l'exercice au cours duquel les opérations ont été réalisées et les faits se sont produits, qu'il y ait eu ou non transfert d'une contrepartie en espèces ou d'une autre contrepartie équivalente. Font partie de la comptabilité d'exercice les reports qui surviennent lorsqu'un encaissement ou un décaissement a lieu avant que les critères régissant la constatation des produits ou des charges soient atteints (ICCA 1000.46).

Méthode de l'avancement des travaux : méthode de comptabilisation des produits selon laquelle ceux-ci sont constatés au prorata du degré d'avancement des travaux relatifs aux biens ou aux services faisant l'objet du contrat (ICCA 3400.05).

Option d'achat à prix de faveur : disposition contractuelle permettant au preneur qui le désire d'acheter le bien loué à un prix suffisamment inférieur à la juste valeur prévisible du bien à la date fixée pour l'exercice de l'option pour que, à la date d'entrée en vigueur du bail, il paraisse pratiquement assuré que le preneur se prévaudra de ce droit d'achat (ICCA 3065.03).

Option de renouvellement à prix de faveur : disposition contractuelle permettant au preneur qui le désire de renouveler le bail à un loyer suffisamment inférieur au juste prix de location qui, prévoit-on, aura cours pour le bien à la date fixée pour l'exercice de l'option pour que, à la date d'entrée en vigueur du bail, il paraisse pratiquement assuré que le preneur se prévaudra de ce droit de renouvellement. Par « juste prix de location », on entend le loyer qui a cours pour un bien équivalent dans des conditions semblables (ICCA 3065.03).

Passif éventuel : dettes potentielles qui peuvent se transformer en dettes réelles si certaines éventualités se réalisent.

Passif : le passif est constitué des obligations financières contractées à l'égard de particuliers et d'organisations externes, qui résultent d'opérations et de faits survenus à la date de l'arrêté des comptes ou à une date antérieure. Ces obligations découlent de contrats, de conventions et de lois en vigueur à cette date qui obligent le gouvernement à rembourser des emprunts ou à payer des biens acquis et des services reçus avant la date de l'arrêté des comptes. Elles comprennent également les paiements de transfert dus même si ces dernières n'appellent aucune contrepartie directe (SP 1500.39).

Potentiel de service : capacité de production ou de service d'une immobilisation corporelle, cette capacité étant normalement déterminée en fonction d'attributs tels que la capacité de production physique, la qualité des extrants, les frais de fonctionnement y afférents et la durée de vie utile (SP 3150.04).

Revenus reportés : Une Administration locale peut recevoir des montants avant que l'opération ou le fait dont ceux-ci découlent ait lieu. Ces montants ne doivent pas être considérés comme des revenus mais comme des revenus reportés, jusqu'à ce que l'Administration locale ait rempli les obligations se rattachant à la perception des fonds. Par exemple, selon les ententes ou la législation qui les régissent, certaines contributions de promoteurs ou autres apports peuvent être considérés comme des revenus reportés (SP 1800.40).

Taux d'intérêt implicite du bail : taux d'actualisation qu'il faut utiliser, à la date d'entrée en vigueur du bail, pour que la valeur actualisée globale :

- i. des paiements minimums, au sens du bailleur, exigibles en vertu du bail, abstraction faite de la partie des paiements qui correspond aux frais accessoires pris en charge par le bailleur et au profit réalisé sur ces frais, le cas échéant, et
- ii. de la valeur résiduelle non garantie qui revient au bailleur, soit égale à la juste valeur du bien, pour le bailleur, à la date d'entrée en vigueur du bail (ICCA 3065.03).

Taux d'intérêt marginal du gouvernement (preneur) : taux d'intérêt que le gouvernement doit payer, à la date d'entrée en vigueur du bail, s'il voulait emprunter, pour une même durée et moyennant une garantie comparable, les fonds nécessaires à l'achat du bien loué. (Manuel SP, annexe A - Glossaire).

Valeur de récupération : la valeur de réalisation nette estimative d'une immobilisation à la fin de sa durée de vie. La valeur de récupération est normalement négligeable (ICCA 3060.15).

Valeur résiduelle : valeur de réalisation nette estimative d'une immobilisation corporelle à la fin de sa durée de vie utile pour le gouvernement (SP 3150.04).

Liste d'acronymes et de sigles

AC - à communiquer

TBA - To Be Announced

ADRC - Agence des douanes et du revenu du Canada

CCRA - Canada Customs and Revenue Agency

CFD - Compte à fins déterminées

SPA - Specified Purpose Account

CRF - Comptes de rapports financiers

FRA - Financial Reporting Account

CAFE - Crédoeurs à la fin de l'exercice

PAYE - Payables at Year End

Ct - Crédit

CR - Credit

Dt - Débit

DR - Debit

ICCA - Institut canadien des Comptables Agréés

CICA - Canadian Institute of Chartered Accountants

ICCIP - Institut canadien des compagnies immobilières publiques

CIPREC - Canadian Institute of Public Real Estate Companies

LGFP - la Loi sur la gestion des finances publiques
FAA - Financial Administration Act
MAECI - Ministère des Affaires étrangères et du Commerce international
DFAIT - Department of Foreign Affairs and International Trade
MND - Ministère de la défense nationale
DND - Department of National Defence
MPCP - Manuel de procédures des Comptes publics
PAIM - Public Accounts Instruction Manual
NCCT - Normes comptables du Conseil du Trésor
TBAS - Treasury Board Accounting Standards
PCGR - Les principes comptables généralement reconnus
GAAP - Generally Accepted Accounting Principles
RG - Receveur général
RG - Receiver General
SCT - Secrétariat du Conseil du Trésor
TBS - Treasury Board Secretariat
SIF - Stratégie d'information financière
FIS - Financial Information Strategy
SNP - Système normalisé des paiements
SPS - Standard Payment System
SP - Secteur public
PS - Public Sector
SSB - Système de services bancaires
BFS - Bank Facilities System
TPS - Taxe sur les produits et services
GST - Goods and Services Tax
TPSGC - Travaux publics et Services gouvernementaux Canada
PWGSC - Public Works Government Services Canada
TVH - la taxe de vente harmonisée
HST - Harmonized Sales Tax

Index

À venir.