



**Directives  
Comptables  
Internationales  
pour les  
Organisations à  
But Non Lucratif  
(INPAG) Partie 3**

**Invitation à  
formuler des  
commentaires**

Les commentaires doivent être reçus au plus tard le 16 septembre 2024

Émis le 28 mai 2024

INPAG ES/2024/3

**INPAG**

## INPAG

### Droits d'auteur/clause de non-responsabilité

L'exposé-sondage ES/2024/3 Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif est publié par le Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) pour commentaires uniquement. Les commentaires doivent être reçus d'ici le 16 septembre 2024 et transmis par courriel à [ifr4npo@cipfa.org](mailto:ifr4npo@cipfa.org) ou soumis en ligne à l'adresse [www.ifr4npo.org/have-your-say](http://www.ifr4npo.org/have-your-say).

Tous les commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur le site [www.ifr4npo.org](http://www.ifr4npo.org), à moins que les répondants ne demandent qu'ils demeurent confidentiels. Ces demandes ne seront normalement pas accordées, sauf dans des cas justifiés, comme la nécessité de protéger un secret commercial. Voir le site [www.ifr4npo.org](http://www.ifr4npo.org) pour obtenir de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels. Si vous souhaitez demander la confidentialité de vos commentaires, veuillez communiquer avec nous à [ifr4npo@cipfa.org](mailto:ifr4npo@cipfa.org) avant de les envoyer.

Droits d'auteur: À l'exception de l'usage professionnel (**voir conditions générales**), les utilisateurs ne sont pas autorisés, sans l'accord écrite préalable du CIPFA, à concéder une licence, une sous-licence, à transmettre, à transférer, à traduire, à vendre, à louer ou à distribuer à des tiers aucune partie des Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif, sous quelque forme ou par quelque moyen que ce soit - électronique, mécanique, ou autre, actuellement connu ou inventé ultérieurement.

Les utilisateurs ne sont pas autorisés à modifier ou à faire des altérations, des ajouts ou des amendements aux Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif, ni à créer des œuvres dérivées à partir de celles-ci, sauf autorisation expresse dans le présent avis.

Les Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif contiennent des éléments de copyright appartenant à la Fondation IFRS® et à l'IFAC, qui ont été reproduits avec l'aimable autorisation de la Fondation IFRS et de l'IFAC respectivement, et à l'égard desquels tous les droits sont réservés.

Les demandes de renseignements doivent être envoyées à [ifr4npo@cipfa.org](mailto:ifr4npo@cipfa.org).

Clause de non-responsabilité: Dans la mesure où la loi applicable le permet, CIPFA décline expressément toute responsabilité découlant de la présente publication ou de toute traduction de celle-ci, qu'elle soit contractuelle, délictuelle ou autre, à l'égard de toute personne en ce qui concerne toute réclamation ou perte de quelque nature que ce soit, y compris les pertes directes, indirectes, accessoires ou consécutives, les dommages-intérêts punitifs, les pénalités ou les coûts. Les informations contenues dans cette publication ne constituent pas des conseils et ne doivent pas se substituer aux services d'un professionnel dûment qualifié.

ISBN pour cette pièce ISBN: 978 1 84508 603 9

ISBN pour la publication complète (quatre parties): 978 1 84508 597 1

© 2024 CIPFA

Tous droits réservés. Les droits de reproduction et d'utilisation sont strictement limités. Pour plus d'information, veuillez contacter CIPFA par courriel adressé à [ifr4npo@cipfa.org](mailto:ifr4npo@cipfa.org).



## Avis

Les Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif contiennent des droits d'auteur de la Fondation IFRS® (Fondation) pour lesquels tous les droits sont réservés.

Reproduit et distribué par le Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) avec l'autorisation de la Fondation. Aucun droit n'est subventionné à des tiers autres que ceux autorisés par **les conditions d'utilisation** sans l'autorisation écrite préalable du CIPFA et de la Fondation.

Les Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif sont publiées par CIPFA et n'ont pas été préparées ou approuvées par le Conseil des Normes Comptables Internationales.



La Fondation possède des marques déposées dans le monde entier (marques commerciales), notamment 'IAS®', 'IAS'®, 'IFRIC®', 'IFRS®', le logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', le logo IFRS for SMEs®, le 'dispositif Hexagone', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®' et 'SIC®'. Plus d'informations sur les marques commerciales de la Fondation sont disponibles sur demande auprès du concédant.



Les Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif contiennent des éléments de copyright de l'IFAC® pour lesquels tous les droits sont réservés.

Reproduit et distribué par le Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) avec l'autorisation de l'IFAC. Aucun droit n'est subventionné à des tiers autres que ceux autorisés par **les conditions d'utilisation** du site sans l'autorisation écrite préalable du CIPFA et de l'IFAC.

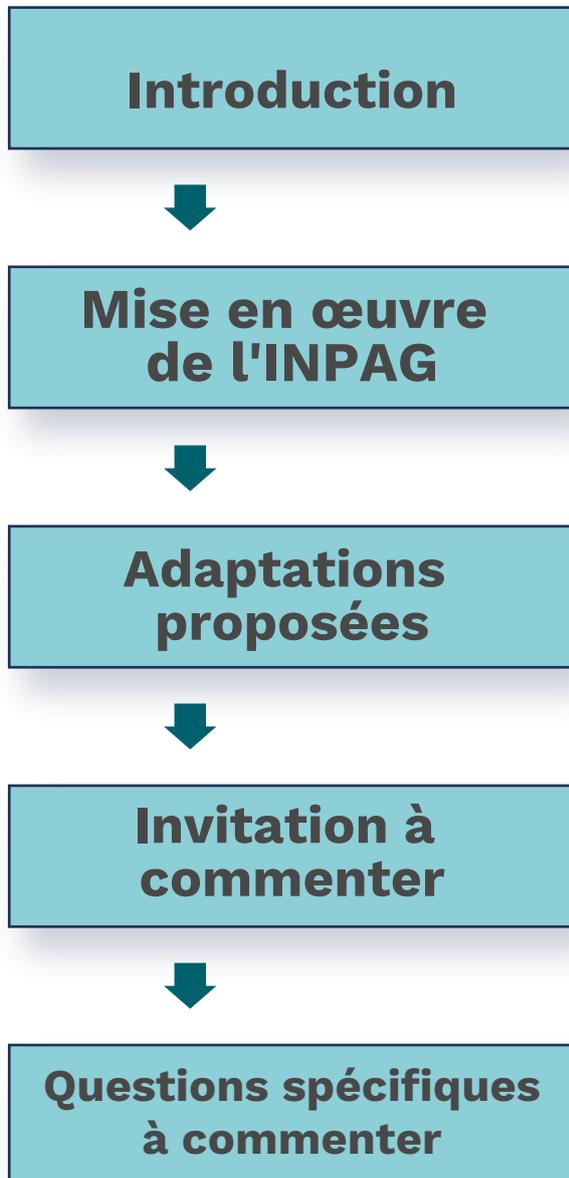
Les Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif sont publiées par le CIPFA et n'ont pas été préparées ou approuvées par le Conseil des Normes Comptables du Secteur Public.

Le 'Conseil des normes comptables internationales du secteur public', les 'Normes comptables internationales du secteur public', les 'Recommandations en matière de pratiques recommandées', la 'Fédération internationale des comptables', l'IPSASB', les 'IPSAS', le 'RPG', l'IFAC', le logo de l'IPSASB et le logo de l'IFAC sont des marques commerciales de l'IFAC, ou des marques déposées et des marques de service de l'IFAC aux États-Unis et dans d'autres pays.

Pour plus de détails sur l'octroi de licences sur la propriété intellectuelle de l'IFAC, veuillez contacter [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

## Résumé

### Vue d'ensemble



**Objectif:** Élaborer les toutes premières directives internationales en matière d'information financière pour les organisations à But Non Lucratif (OBNL).

**Propositions:** Le projet IFR4NPO a sollicité des avis au moyen d'un document de consultation publié en janvier 2021, sur la proposition d'utiliser la norme comptable *IFRS pour les PME* comme base d'un ensemble unique de directives faisant autorité pour les OBNL.

Compte tenu des commentaires issus de la consultation, des adaptations de la norme comptable *IFRS pour les PME* sont proposées pour créer les Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratifs (INPAG en anglais) en tant que directives d'information financière spécifiques aux OBNL.

Le premier exposé-sondage portait sur le cadre général de l'information financière des OBNL et a été publié en novembre 2022. Le deuxième exposé-sondage, axé sur les principales questions de comptabilité, notamment la comptabilisation des subventions et des dons, a été publié en septembre 2023. Le secrétariat de l'INPAG examine actuellement les commentaires fournis par les répondants.

**Prochaines étapes:** Le secrétariat de l'INPAG tiendra compte des réactions à cet exposé-sondage, ainsi que des réactions aux premier et deuxième exposés-sondages, lors de l'élaboration des propositions finales qui constitueront collectivement l'INPAG.

**Date limite de réception des commentaires:**  
16 septembre 2024

### Documents à examiner

---

ES3 - Directives faisant Autorité

---

ES3 - Base des Conclusions

---

ES3 - Guide de mise en Œuvre

---

INPAG Guide des Pratiques 1 - États financiers supplémentaires

---

## Introduction

Comme indiqué dans les exposés-sondages précédents, dans de nombreux pays, les organisations à but non lucratif (OBNL) ne disposent pas de directives ou de cadres pour soutenir la préparation des états financiers. Celles-ci sont pourtant essentiels à la transparence, à la redevabilité et au processus décisionnel. Les bailleurs de fonds ont comblé ce vide en élaborant leurs propres exigences en matière d'information financière pour les OBNL. Bien qu'elles aient toutes leurs mérites, la diversité des exigences peut représenter une lourde charge pour les organisations qu'elles souhaitent soutenir.

Les entités des secteurs privé et public et leurs parties prenantes ont grandement bénéficié de l'élaboration et de l'utilisation de normes internationales depuis les années 1970. **Dans une enquête internationale de 2014**, qui comptait plus de 600 réponses provenant de 179 pays, la majorité des répondants étaient d'accord ou tout à fait d'accord avec l'idée qu'une norme comptable internationale ou des directives spécifiquement destinées aux OBNL seraient utiles.

**Un document de consultation** a été publié en janvier 2021, énonçant des propositions pour développer des directives d'information financière de haute qualité, fiables et reconnues internationalement pour les OBNL (désormais appelées INPAG). Ce document sollicitait des commentaires sur un certain nombre de propositions, y compris des sujets prioritaires. Le développement de l'INPAG et les propositions énoncées dans le document ont reçu un soutien massif.

### Objectifs

La crédibilité des OBNL auprès des parties prenantes, y compris les bailleurs de fonds et les bénéficiaires, repose sur la création et le maintien de la confiance. Afin de renforcer la gouvernance et la gestion financière des OBNL, l'INPAG est développé pour répondre aux trois objectifs suivants:

#### Qualité

Améliorer la qualité, la transparence et la crédibilité des rapports financiers des OBNL.

#### Confiance

Soutenir la fourniture d'informations financières des OBNL qui soient utiles à la prise de décision et à la responsabilisation, en équilibrant les besoins des préparateurs et des utilisateurs.

#### Comparabilité

Aborder les questions spécifiques aux OBNL, ce qui favorisera la comparabilité des rapports financiers des OBNL.

## Développement de l'INPAG

L'INPAG est une directive sur l'information financière basée sur la comptabilité d'exercice qui est élaborée pour fournir une vue d'ensemble de la situation financière et de l'activité d'un OBNL. La comptabilité d'exercice est acceptée comme une base des normes d'information financière de haute qualité. Elle peut améliorer la qualité et la transparence des rapports financiers afin de renforcer la redevabilité et le processus décisionnel.

Les informations non financières sont un élément essentiel des rapports financiers à usage général en cours d'élaboration pour l'INPAG. Elles permettent d'inclure des commentaires de gestion et d'autres rapports narratifs en complément des données financières présentées dans les états financiers à usage général. Ces informations non financières offrent aux utilisateurs une compréhension significative de la nature, des objectifs, des stratégies, des risques et des performances d'un OBNL.

Afin de finaliser l'élaboration de directives spécifiques aux OBNL pour l'information financière basée sur la méthode de la comptabilité d'exercice d'ici 2025, dans la mesure des ressources disponibles, les parties prenantes ont été invitées à donner leur avis sur les thèmes prioritaires à aborder dans la première version de l'INPAG.



Afin de soutenir le développement de l'INPAG, les concepts fondamentaux suivants ont été définis dans l'exposé-sondage 1 (ES1):

- une description des entités couvertes par l'INPAG;
- les concepts et principes sur lesquels s'appuient les propositions de comptabilité;
- une description des états financiers; et
- l'identification des rapports narratifs.

Ces concepts fondamentaux ont servi de base à l'élaboration de chacune des autres sections qui, une fois réunies, constitueront l'INPAG. Ils ont été soumis à une consultation publique dans l'exposé-sondage 2 (ES2) et l'exposé-sondage 3 (ES3), où les avis d'un large éventail de parties prenantes de tous les continents ont été activement sollicités. Les commentaires reçus sur chacun des trois exposés-sondages seront pris en compte pour finaliser l'INPAG.



## Exposé-sondage 1 (ES1)

L'ES1 se concentrait sur le cadre général de l'information financière des OBNL. Il comprenait une description des OBNL et du périmètre comptable, ainsi que les concepts et principes généraux guidant la présentation de l'information financière. De plus, il présentait des propositions relatives à la structure des états financiers et aux rapports narratifs. La préface, les sections 1 à 10, ainsi qu'une nouvelle section 35 (rapports narratifs), ont été publiées dans l'exposé-sondage 1 (ES1).

## Exposé-sondage 2 (ES2)

L'ES2 était centré sur des transactions comptables clés pertinentes pour l'information financière des OBNL. Il comprenait une nouvelle section sur les revenus des subventions et de dons, différenciés du revenu des contrats avec les clients, ainsi qu'une section révisée sur les charges des subventions. De plus, d'importantes modifications ont été apportées aux sections sur les stocks et la conversion des monnaies étrangères.

L'ES2 s'est appuyée sur les sections équivalentes de la norme comptable *IFRS pour les PME* lorsque cela était possible, mais a également nécessité l'élaboration de nouvelles sections pour couvrir des transactions spécifiques aux OBNL. De plus, l'ES2 a proposé de ne

pas inclure la section sur les paiements fondés sur des actions de la norme comptable *IFRS pour les PME* dans l'INPAG, car elle n'est pas pertinente pour les OBNL. Certaines sections de l'ES2 ont été mises à jour pour des raisons de terminologie ou d'alignement, tandis que d'autres n'ont pas été modifiées. Le contenu complet est présenté au début de l'ES2.

## Exposé-sondage 3 (ES3)

L'ES3 met l'accent sur la présentation de l'information financière en introduisant de nouvelles sections sur la comptabilité par fonds, de la classification des charges et des coûts liés à la levée de fonds. De plus, il inclut une nouvelle section sur les informations supplémentaires, accompagnée d'un document complémentaire - INPAG Guide des Pratiques 1 - États financiers supplémentaires (Guide des Pratiques) - également publié pour consultation dans le cadre de l'ES3. Ce guide propose des états financiers supplémentaires répondant aux besoins d'information des différentes parties prenantes, notamment les donateurs. L'ES3 propose également une mise à jour significative de la définition de capitaux propre, ainsi que des propositions pour la première adoption de l'INPAG. Comme pour l'ES2, l'ES3 comprend plusieurs sections mises à jour pour des raisons de terminologie ou d'alignement, sans modification pour d'autres raisons.

La comptabilité par fonds  
*Section 36*

Classification des charges  
*Section 24 Partie II*

Informations supplémentaires  
*Section 37*

Coûts liés à la levée de fonds  
*Section 24 Partie III*

Transition aux INPAG  
*Section 38*

L'annexe B présente le contenu de chaque exposé-sondage en indiquant si une section est nouvelle, et le cas échéant, le degré de changement attendu par rapport à la norme comptable *IFRS pour les PME*.

Les sections suivantes exposent les adaptations proposées à la norme comptable *IFRS pour les PME*, destinées à répondre aux besoins spécifiques des OBNL en matière de comptabilité et d'information.

## Adaptations proposées

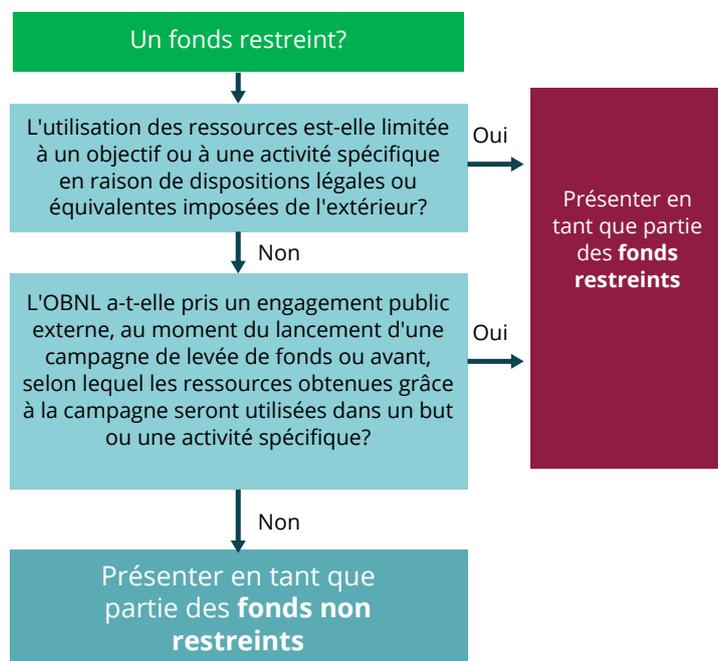
### 1. Comptabilité par fonds

#### Proposition

La comptabilité par fonds permet de suivre la réception et l'utilisation des ressources en fonction de leur affectation spécifique, avec les soldes des fonds reportés d'une période à l'autre. Chaque organisation à but non lucratif (OBNL) dispose généralement d'un fonds général, parfois appelé réserve générale ou fonds accumulés, pour les ressources pouvant être utilisées à diverses fins, conformément aux objectifs de l'organisation. En plus du fonds général, les OBNL peuvent avoir d'autres fonds, dont l'existence peut découler de décisions de la direction, de prescriptions légales, d'accords avec des bailleurs de fonds ou des donateurs, ou d'attentes raisonnables quant à l'utilisation spécifique des ressources.

Dans le cadre de l'INPAG, un fonds supplémentaire est constitué lorsqu'une obligation légale ou équivalente requiert le suivi distinct des ressources et de leur utilisation, ou lorsque des parties prenantes anticipent raisonnablement un suivi spécifique des ressources affectées à un ensemble d'activités défini. Chaque fonds doit faire l'objet d'une comptabilité distincte, englobant les produits, les charges, les actifs et les passifs.

Pour déterminer si un fonds doit être classé parmi les fonds restreints ou non restreints, l'approche suivante, basée sur des principes, est utilisée.



Il est proposé de classer les accords de subvention exécutoire (AES), un type de subvention défini dans la section 23 de l'INPAG, parmi les fonds restreints, même en l'absence de solde de fonds. Cette classification vise à assurer la transparence

des revenus et des charges associés à ces accords. Les fonds désignés internes, quant à eux, sont présentés comme faisant partie des fonds sans restriction, étant donné que les restrictions sur leur utilisation par l'OBNL peuvent être modifiées.

#### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

Les propositions initiales cherchaient à établir si la nature d'une subvention pouvait servir à déterminer l'inclusion d'un fonds dans les fonds restreints, mais la substance d'une transaction a été jugée plus significative que sa forme. Les exigences réglementaires ont également été prises en compte (bien qu'elles varient d'un pays à l'autre), ainsi que les considérations morales et/ou éthiques concernant l'utilisation spécifique des ressources. En pratique, il serait difficile de distinguer les diverses exigences morales et/ou éthiques, ce qui n'a donc pas été approfondi.

La discussion a également porté sur la nécessité que les informations sur les actifs et les passifs soient spécifiques à chaque fonds. Cette exigence a été incluse dans l'ES3 pour éviter le suivi séparé de transactions immatérielles, ce qui pourrait créer une charge disproportionnée par rapport aux avantages.

#### Que dois-je commenter?

- Êtes-vous d'accord avec le fait que les directives de la section 36 garantissent l'identification des fonds importants? **(Question 1b)**
- Êtes-vous d'accord pour que les produits, les charges, les actifs et les passifs soient suivis pour chaque fonds ? Quels sont les coûts et les avantages? **(Question 1c)**
- Êtes-vous en accord avec les critères proposés pour qualifier un fonds restreint? **(Question 1d)**

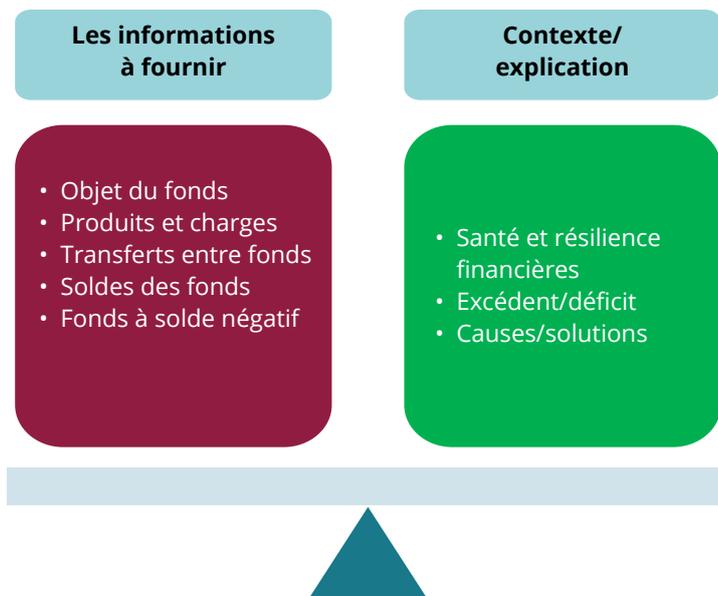
## 2. Informations à fournir sur la comptabilité par fonds

### Proposition

Les états financiers doivent clairement indiquer dans quelle mesure l'utilisation des fonds d'un OBNL est restreinte.

Les nouvelles exigences en matière d'information nécessitent que les montants des produits, des charges, des transferts et des soldes de fonds soient détaillés pour chaque fonds ou regroupement de fonds non significatifs. Cette présentation vise à garantir la transparence quant aux déficits ou excédents potentiels d'un fonds. Une explication doit être fournie pour tout fonds affichant un solde négatif à la date de clôture.

Ces informations peuvent aider les OBNL à contextualiser les excédents ou déficits d'un exercice particulier. Par exemple, ils peuvent résulter de la réception et de l'utilisation de ressources sur plusieurs exercices, dans le cadre des activités ordinaires de l'organisation. Les exigences en matière d'information à fournir s'étendent également aux fonds désignés internes.



L'ES1 proposait une exigence de présentation distincte des fonds restreints et des fonds non restreints dans l'État des Produits et des Charges. Les nouvelles informations à fournir dans les notes remplacent cette proposition antérieure.

### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

On s'est interrogé sur l'emplacement approprié des informations concernant les fonds restreints et non restreints : devaient-elles figurer dans l'État des Produits et des Charges ou dans les notes aux états financiers? Après avoir pris en compte les réactions suscitées par l'ES1 et les discussions au cours de l'élaboration de la section sur la comptabilité par fonds, il a été conclu que les informations fournies dans les notes offriraient une vue plus complète. La question de la présentation distincte des fonds désignés internes a également été examinée. Bien que les membres du TAG aient exprimé des avis divergents, en raison de l'utilité potentielle de ces informations, les fonds désignés internes ont été inclus dans le champ des informations à fournir pour la comptabilité par fonds.

### Que dois-je commenter?

Fournir un niveau d'information adéquat sur les fonds d'un OBNL peut accroître la transparence concernant sa santé financière et contribuer à expliquer ses activités ainsi que l'utilisation de ses ressources.

- Êtes-vous d'accord à la suppression de l'obligation de présenter les fonds restreints et non restreints au recto de l'État des Produits et des Charges ? **(Question 1a)**
- Êtes-vous d'accord pour que les charges pertinentes soient imputées à un fonds restreint même en l'absence de ressources suffisantes pour les couvrir ? **(Question 1e)**
- Êtes-vous d'accord avec les informations à fournir concernant les fonds ? **(Question 1f)**

### 3. Classification des charges - quelle présentation?

#### Proposition

Les informations sur les charges d'un OBNL sont importantes pour soutenir la gestion, la transparence et la redevabilité. Cependant, tous les utilisateurs ne recherchent pas les mêmes données, et la fourniture de multiples analyses peut se révéler fastidieuse. La question centrale réside dans la nécessité d'autoriser ou d'exiger une analyse des charges par nature ou par fonction, ou de permettre une approche mixte.

Pour favoriser la comparabilité, l'INPAG adopte le principe selon lequel une analyse des charges par nature offre les informations les plus pertinentes et les plus fiables pour les utilisateurs des états financiers.

Néanmoins, l'INPAG autorise la possibilité de déroger à cette présomption. Ainsi, une analyse fonctionnelle ou mixte des charges (incluant une partie des charges par nature et une partie par fonction) peut être présentée, si cela offre des informations plus pertinentes et plus fiables aux utilisateurs des états financiers. Les OBNL sont tenus de fournir une explication dans une note expliquant leur choix d'une analyse non basée sur la nature des charges, ainsi que les raisons pour lesquelles cela améliore la pertinence et la fiabilité des informations pour les utilisateurs de leurs états financiers.



#### Nature

type de charge, par exemple salaires, loyers, publicité, amortissement



#### Fonction

type d'activité, par exemple programmes ou services individuels, coûts des fonctions support



#### Mixte

certaines charges par nature (type) et d'autres par fonction (activité)

L'analyse des charges doit être présentée dans l'État des Produits et des Charges ou dans les notes aux états financiers.

#### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

Les avis divergent quant à la méthode de présentation des charges à adopter, sans qu'une approche unique ne bénéficie d'un soutien unanime. Une option envisagée était de permettre le libre choix entre les différentes méthodes de classification. Cependant, certains groupes consultatifs ont exprimé des inquiétudes quant à l'impact de cette liberté sur la comparabilité des états financiers. Dans ce contexte, il a été estimé qu'il serait bénéfique d'établir une méthode par défaut de classification des charges, même si cette méthode n'était pas obligatoire. La classification par nature des charges a été retenue comme méthode par défaut, car elle a été jugée plus simple à mettre en œuvre.

#### Que dois-je commenter?

Compte tenu de la diversité des OBNL et des différents besoins d'information des utilisateurs, il est important que les informations sur les charges soient pertinentes et fiables pour les utilisateurs des états financiers.

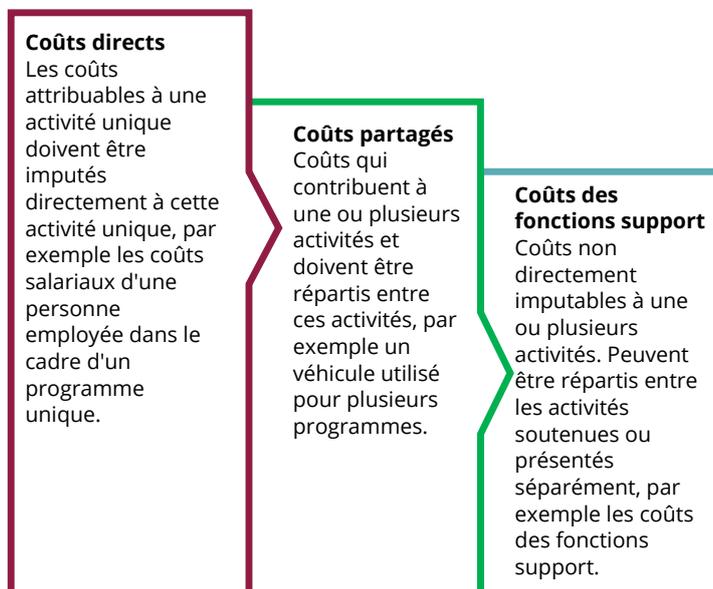
- Êtes-vous d'accord avec l'utilisation d'une classification par nature des charges, sauf si elle ne fournit pas les informations les plus pertinentes et les plus fiables aux utilisateurs des états financiers? (**Question 2a**)
- Êtes-vous d'accord avec les informations à fournir pour justifier l'utilisation d'une classification des charges autre que la classification par nature? (**Question 2b**)

## 4. Classification des charges - répartition des coûts

### Proposition

Lorsqu'un OBNL opte pour une analyse fonctionnelle ou mixte des charges, il devra répartir et regrouper une partie ou la totalité des charges. Cela implique le calcul du coût des ressources utilisées pour chaque activité ou fonction identifiée.

L'INPAG établit des principes généraux pour imputer les coûts aux activités. Ces coûts sont classés en trois catégories : les coûts directs (imputables exclusivement à une activité spécifique), les coûts partagés (imputables à plusieurs activités) et les coûts de fonctions support (non imputables à des activités spécifiques). Les méthodes d'allocation ou de répartition des coûts dépendront de la catégorie de coûts. Les principes généraux suivants s'appliquent pour l'imputation des coûts aux activités :



La méthode choisie pour répartir les coûts doit garantir que les états financiers offrent une représentation fidèle des coûts d'une activité. Les méthodes de répartition et de regroupement des charges doivent être raisonnables et appliquées de manière cohérente d'une période à l'autre, à moins que les circonstances ne changent. Le Guide de mise en Œuvre propose des exemples de bases de répartition des coûts, telles que la capacité utilisée, la répartition par habitant et le temps consacré.

La répartition des coûts sera probablement nécessaire pour calculer les coûts liés à la levée de fonds et les coûts des fonctions support (ce qui sera nécessaire lorsque des états financiers supplémentaires sont fournis).

### Élaboration de la proposition - qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

La question s'est posée de savoir si tous les coûts, notamment ceux des fonctions support, devaient être réaffectés lorsqu'une analyse fonctionnelle ou mixte est utilisée, ou s'il était préférable de présenter les coûts des fonctions de support comme une activité ou une catégorie de coûts distincte. Le Secrétariat a conclu que les OBNL devraient avoir la liberté de choisir entre répartir tous les coûts ou maintenir les fonctions de support en tant que catégorie distincte, en fonction des besoins d'information des utilisateurs de leurs rapports financiers.

### Que dois-je commenter?

Une approche cohérente de l'identification des coûts des fonctions support, des coûts partagés et des coûts directs favorise la cohérence et donc la comparabilité entre les OBNL menant des activités similaires.

- Êtes-vous d'accord avec la description des coûts directs, des coûts partagés et des fonctions support pour permettre l'identification du coût total d'une activité? (**Question 2e**)

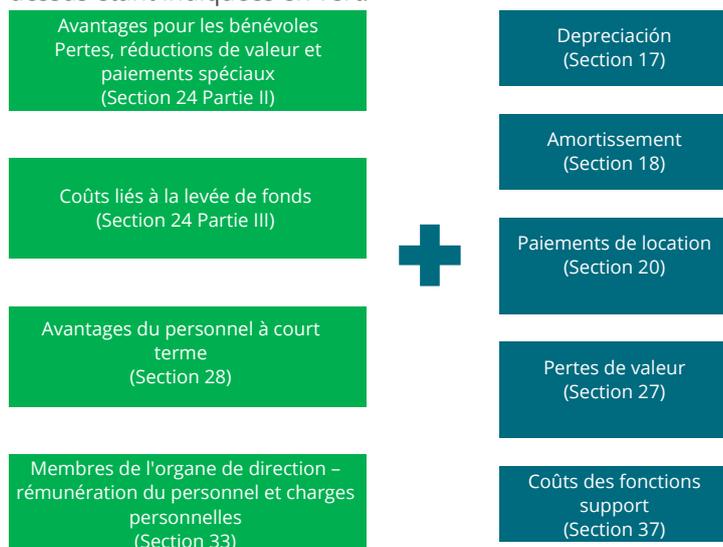
## 5. Classification des charges - informations à fournir

### Proposition

La flexibilité accordée dans la classification des charges peut potentiellement entraîner des incohérences significatives dans les informations fournies par les OBNL, même lorsqu'ils sont de nature similaire. Pour pallier cette éventualité, certaines informations spécifiques sur les charges doivent être incluses dans les états financiers.

Indépendamment de la méthode de classification utilisée, les OBNL sont tenus de fournir certaines informations sur les charges dans les notes. Il est crucial de fournir des détails sur les montants versés aux principaux dirigeants et aux personnes chargées de la gouvernance de l'OBNL. À cet effet, une modification a été apportée à la Section 33 *Informations relatives aux parties liées*, pour inclure les membres de l'organe de direction et exiger des informations sur leur rémunération (lorsque la loi l'autorise) ainsi que sur toutes les charges qui leur sont remboursées. Une modification similaire a également été apportée à la Section 28 *Avantages du personnel* pour exiger des informations sur les coûts du personnel à court terme.

En complément des informations sur les charges fournies dans d'autres sections de l'INPAG, deux nouvelles informations doivent être incluses dans la section 24, partie II : les avantages reçus par les bénévoles et les pertes, réductions de valeur et paiements spéciaux. Les informations à fournir sur les pertes, les réductions de valeur et les paiements spéciaux incluent les transactions qui ne relèvent pas des activités normales d'un OBNL, telles que les pertes liées à la fraude et les paiements supplémentaires aux fournisseurs au-delà des termes contractuels. Des exemples d'informations à fournir sont disponibles dans le Guide de mise en Œuvre. Un résumé des informations à fournir sur les charges dans l'INPAG est présenté ci-dessous, les informations mises en évidence ci-dessus étant indiquées en vert.



Pour éviter les redondances, les informations sur les charges seront considérées comme satisfaites dès lors qu'elles sont incluses dans les états financiers. Par conséquent, il n'est pas nécessaire de répéter ces informations dans une note distincte consacrée exclusivement aux charges.

### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

Dans un premier temps, une plus grande quantité d'informations à fournir était envisagée, notamment des détails sur les charges de programme et de soutien, les principaux dirigeants, la rémunération des employés et les charges des subventions et dons. Cependant, les groupes consultatifs ont exprimé leur préoccupation quant à la charge supplémentaire importante que cela pourrait représenter si cela était appliqué à tous les OBNL. Étant donné que certaines informations à fournir reflétaient des exigences déjà présentes dans d'autres sections de l'INPAG ou représentaient des changements progressifs, il a été proposé de les traiter dans les sections pertinentes de l'INPAG. Les informations relatives à la comparaison budgétaire ont également été envisagées mais n'ont pas été incluses, car elles peuvent être abordées dans le rapport narratif.

### Que dois-je commenter?

Il existe un risque que les informations à fournir, en particulier les informations narratives, deviennent trop standardisées et/ou imposent une charge excessive. Il est essentiel de garantir qu'elles offrent des informations pertinentes et utiles, tout en veillant à ce que les informations importantes soient accessibles à tous les OBNL.

- Êtes-vous d'accord avec les informations à fournir sur les charges? **(Question 2d)**

## 6. Coûts liés à la levée de fonds

### Proposition

L'INPAG fournit des directives concernant les différentes catégories de coûts liés à la levée de fonds, ainsi que sur la manière de les calculer et des informations à fournir.

Dans ce cadre, l'INPAG définit trois catégories distinctes d'activités de levée de fonds.

Dons, cadeaux,  
subventions et  
transferts  
similaires

- Recherche de subventions, par exemple frais de dossier
- Gestion des régimes d'affiliation
- Organisation des événements
- Matériel de publicité, de marketing et de publipostage

Activité  
commerciale

- Exploitation d'un point de vente pour vendre des dons et/ou des biens achetés.
- Exploitation d'une société commerciale exerçant d'autres activités commerciales ou de négoce

Gestion de  
placements

- Gestion de portefeuille
- Obtenir des conseils en matière d'investissement
- Octroi de licences de propriété intellectuelle
- Gestion des immeubles de placement

Les activités commerciales excluent celles liées à l'objectif principal d'un OBNL, même si elles impliquent des biens ou des services payants. Ainsi, les coûts liés à la réalisation des objectifs principaux de l'OBNL, tels que le marketing, ne sont pas considérés comme faisant partie de la levée de fonds. De même, les fonds collectés par le biais de la gestion de placements ne comprennent pas les coûts associés à l'investissement quotidien des fonds, comme la gestion du capital d'exploitation. Chaque catégorie de levée de fonds doit être calculée en utilisant les principes de répartition et de regroupement énoncés dans la classification des charges, et doit être présentée séparément.

En ce qui concerne les charges engagées dans plusieurs buts, comme la levée de fonds conjointement à la promotion des activités de l'OBNL, l'INPAG exige qu'elles soient réparties, à condition que cela ne nécessite pas de coûts ou d'efforts excessifs. Le concept d'importance relative doit être appliqué pour déterminer si ces charges doivent être réparties.

### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre ?

Il a été envisagé de limiter la portée des coûts liés à la levée de fonds aux seules activités impliquant la demande ou l'obtention de dons, de cadeaux ou de subventions, présents ou futurs. Cependant, un groupe de discussion sur les coûts liés à la levée de fonds a soutenu une portée plus large incluant les activités commerciales et de gestion des placements. Le groupe a estimé que les informations sur ces coûts, engagés pour lever des fonds pour la mission de l'OBNL, pourraient être utiles aux utilisateurs des rapports financiers à usage général, surtout si ces fonds constituaient la seule ou principale source de financement. Les membres du TAG ont discuté de la possibilité que la ligne de démarcation entre la levée de fonds et la génération de revenus soit floue. Les avis étaient partagés quant à l'inclusion des trois catégories.

### Que dois-je commenter?

Les utilisateurs du rapport financier d'une OBNL sont souvent intéressés par les informations relatives aux coûts liés à la levée de fonds.

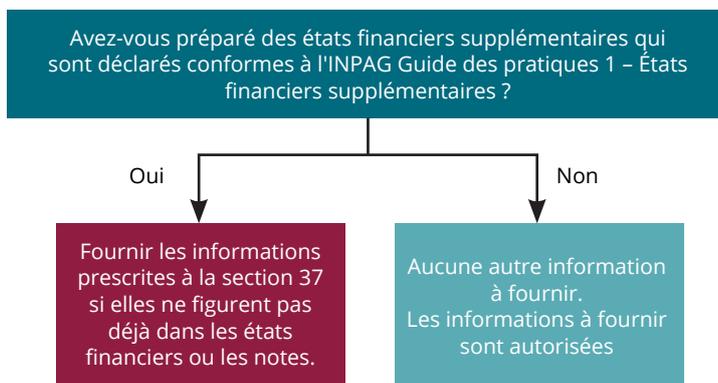
- Êtes-vous d'accord pour que les activités commerciales et de gestion des placements soient incluses dans la levée de fonds? (**Question 2f**)
- Êtes-vous d'accord avec l'idée que les coûts liés à la levée de fonds ne doivent pas être distincts des autres coûts lorsque le coût de cette opération dépasse les avantages en termes d'informations fournies? (**Question 2g**)
- Êtes-vous d'accord pour que les coûts de chacune des trois catégories d'activités de la levée de fonds soient indiqués séparément? (**Question 2h**)

## 7. Informations supplémentaires

### Proposition

Les états financiers supplémentaires peuvent être préparés pour fournir des informations sur des fonds ou des activités spécifiques, tels que des subventions ou des projets particuliers. Des directives spécifiques pour la création de ces états financiers sont fournies dans le Guide des Pratiques de l'INPAG 1 - États financiers supplémentaires (le Guide des Pratiques). Les OBNL qui utilisent ce guide doivent également satisfaire aux exigences de la Section 37 *Informations supplémentaires* de l'INPAG. Un OBNL peut choisir de fournir les informations requises par la Section 37 de l'INPAG même s'il ne présente pas d'états financiers supplémentaires.

La Section 37 exige la présentation d'informations sur l'ensemble de l'OBNL, conformément aux directives du Guide des Pratiques, établissant ainsi un lien cohérent avec tout état financier supplémentaire.



Ces informations constituent une base vérifiable à partir de laquelle des états financiers supplémentaires peuvent être préparés. Ceci est important car les états financiers supplémentaires préparés à l'aide du Guide des Pratiques se situeront en dehors du rapport financier à usage général.

Pour se conformer à la Section 37 de l'INPAG, les OBNL peuvent choisir de présenter une note dans les états financiers à usage général, contenant des informations pour l'ensemble de l'entité, en utilisant le format de l'état financier supplémentaire du Guide des Pratiques. Un état financier supplémentaire pour l'ensemble de l'OBNL offre des informations additionnelles utiles à tous les utilisateurs principaux. Cependant, il n'est pas nécessaire de présenter un état pour l'ensemble de l'entité si toutes les informations nécessaires à l'élaboration d'une telle note peuvent être trouvées ailleurs dans les états financiers et les notes.

### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre ?

Il a été envisagé d'exiger de tous les OBNL qu'ils présentent un état financier supplémentaire pour l'ensemble de l'OBNL, soit sous la forme d'un nouvel état primaire, soit sous la forme d'une information à fournir. Cependant, cette obligation a été jugée trop contraignante, notamment pour les OBNL qui ne produisent pas d'état financier supplémentaire, et elle pourrait ne pas être bénéfique pour les utilisateurs des rapports financiers à usage général. Compte tenu des choix offerts par la Section 24 de l'INPAG, partie II, Classification des charges, pour la présentation des charges, les OBNL qui produisent des états financiers supplémentaires peuvent progressivement aligner leur classification des charges sur l'analyse prescrite dans le Guide des Pratiques. Le conseil était de minimiser les exigences supplémentaires pendant cette période de transition.

### Que dois-je commenter?

D'autres présentations des produits et des charges fournissent des informations supplémentaires qui peuvent être utiles aux utilisateurs des rapports financiers à usage général.

- Êtes-vous d'accord avec le fait que les exigences de la Section 37 ne doivent pas être satisfaites à moins qu'un OBNL ne prépare des états financiers supplémentaires en utilisant le Guide des Pratiques? **(Question 3a)**
- Pensez-vous qu'il n'est pas nécessaire de présenter un état financier supplémentaire pour l'ensemble de l'OBNL si les informations contenues dans les notes sont suffisantes pour en construire un? **(Question 3b)**

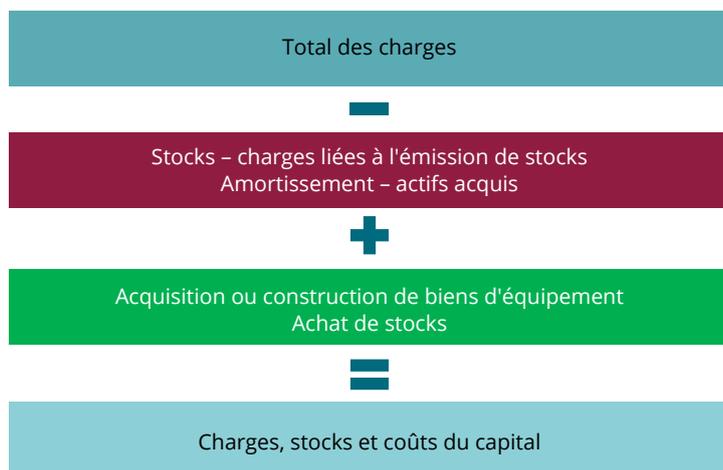
## 8. Guide de l'état financier supplémentaire

### Proposition

L'objectif du Guide des Pratiques 1 de l'INPAG - États financiers supplémentaires (le Guide des Pratiques) est de permettre la présentation d'informations financières clés sur des activités, des projets ou des subventions spécifiques qui pourraient être utiles aux parties prenantes à des fins de redevabilité. Le Guide des Pratiques ne fait pas partie de l'INPAG, mais constitue une publication complémentaire. Tout état financier supplémentaire présenté peut être inclus en annexe aux états financiers à usage général.

Le Guide des Pratiques exige que des catégories spécifiques de produits, de charges, d'autres coûts, de transferts et de soldes de fonds soient présentées selon un format prescrit. Ce format inclut une classification des coûts directs par nature pour une activité, une subvention ou un projet, reflétant les principales catégories de charges demandées par les parties prenantes. Le Guide des Pratiques permet aux OBNL de choisir de présenter les coûts des fonctions support comme une catégorie de coûts distincte, ou de les inclure avec les coûts directs en utilisant les rubriques de charges naturelles.

Un traitement spécial facultatif est prévu pour l'acquisition d'éléments de capital (actifs immobilisés) et de stocks. Lorsque des fonds spécifiques ont été alloués pour ces éléments, les OBNL peuvent déclarer leur acquisition dans une section spéciale. Des ajustements sont effectués pour éliminer la possibilité d'une double comptabilisation de l'amortissement et des charges liées aux stocks.



Le Guide des Pratiques exige que chaque état financier supplémentaire soit accompagné de notes explicatives précisant l'objet et le champ d'application de chaque état, ainsi que la base de préparation. Un rapprochement avec les états financiers à usage général et une attestation sont également requis. Le Guide des Pratiques fournit des modèles pour différentes variantes, incluant la comparaison avec le budget, les subventions multiples, les périodes multiples et les différentes devises.

### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

L'inclusion des exigences du Guide des Pratiques dans l'INPAG a été envisagée, mais le niveau de flexibilité autorisé par le Guide des Pratiques n'est pas compatible avec les principes de l'information financière à usage général. De plus, l'intégration des exigences relatives à la production d'états financiers supplémentaires au sein de l'INPAG pourrait alourdir la charge de certains OBNL sans leur apporter d'avantages significatifs. Il a également été envisagé de rendre obligatoire, plutôt que facultatif, le traitement des coûts du capital et des stocks. Cependant, cette option n'a pas été retenue, permettant ainsi aux OBNL de choisir d'appliquer ces traitements en fonction de leur situation spécifique.

### Que dois-je commenter?

Le format de l'état financier supplémentaire est conçu pour répondre aux besoins d'information des parties prenantes, en particulier des bailleurs de fonds, tout en favorisant une plus grande cohérence et une réduction de la charge de travail liée à l'établissement des rapports au fil du temps. La fourniture d'un lien vers le rapport financier général (audité) peut également améliorer la fiabilité et la crédibilité des informations présentées.

- Êtes-vous d'accord avec le format de l'état financier supplémentaire? **(Question 3c)**
- Êtes-vous d'accord avec les informations à fournir pour les coûts liés au capital et aux stocks et avec le fait que ces informations sont facultatives? **(Question 3d)**
- Êtes-vous d'accord pour que les états financiers supplémentaires soient publiés en annexe du rapport financier général? **(Question 3e)**

## 9. Capitaux propres

### Proposition

L'ES1 incluait les capitaux propres en tant qu'élément des états financiers. Les répondants ont exprimé des inquiétudes concernant la définition proposée des capitaux propres, la jugeant problématique pour les OBNL. En réponse, l'ES3 révisé cette définition en supprimant les capitaux propres en tant qu'élément des états financiers et en apportant des précisions sur les caractéristiques des instruments de capitaux propres pour les OBNL. Les directives abordent le concept de propriété et/ou de droit à l'actif net d'un OBNL.

L'actif net remplace les capitaux propres en tant qu'élément des états financiers.

#### Actifs nets

le solde dont dispose l'OBNL pour atteindre ses objectifs après avoir déduit tous ses passifs de ses actifs

#### Droits sur les capitaux propres

l'intérêt financier dans les actifs nets d'un OBNL qui est dû aux détenteurs de ces créances

Dans les rares cas où les OBNL disposent d'une forme de capital social ou d'un instrument similaire, l'INPAG utilise le terme 'droits sur les capitaux propres'. Ce terme a été choisi pour se distinguer du terme 'capitaux propres' utilisé dans le secteur privé. Dans le secteur privé, les capitaux propres représentent l'intérêt résiduel dans les actifs d'une entité après déduction de tous ses passifs. En revanche, dans l'INPAG, les droits sur les capitaux propres sont considérés comme un sous-ensemble de l'actif net.

La Section 22 a été modifiée pour tenir compte de l'utilisation du terme droits sur les capitaux propres. Cette section précise que lorsqu'un OBNL émet des parts sociales ne conférant aucun droit à l'actif net de l'OBNL, celles-ci doivent être traitées comme des passifs. Conformément aux modifications apportées à d'autres sections, les références aux paiements fondés sur des actions ont été supprimées, ainsi que le contenu reflétant l'utilisation de la valeur commerciale des actions.

Les exemples illustratifs ont été mis à jour, et un nouvel exemple a été ajouté pour inclure un instrument qui ne peut être remboursé qu'à la valeur nominale ou à un montant indexé.

### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

Une enquête a été menée sur les types d'instruments de capitaux propres utilisés par les OBNL et les droits qu'ils confèrent. Dans l'ensemble, il semble que le capital social ne donne droit qu'à un remboursement de fonds. L'interaction entre la propriété, les capitaux propres et les actifs nets a également été examinée. Cela comprenait l'analyse de la mesure dans laquelle le contrôle exercé sur un OBNL par des parties extérieures conduit à une forme de propriété, ainsi que les implications d'un intérêt financier dans les actifs nets de l'OBNL.

La redéfinition des capitaux propres a été envisagée, mais il a été jugé préférable de se référer aux droits sur les capitaux propres plutôt que de modifier la définition des capitaux propres établie pour le contexte des OBNL.

### Que dois-je commenter?

La notion de propriété, telle qu'elle est utilisée dans le secteur privé, ne s'applique pas dans le contexte d'un OBNL, car les actifs nets sont détenus en fiducie pour les bénéficiaires des services.

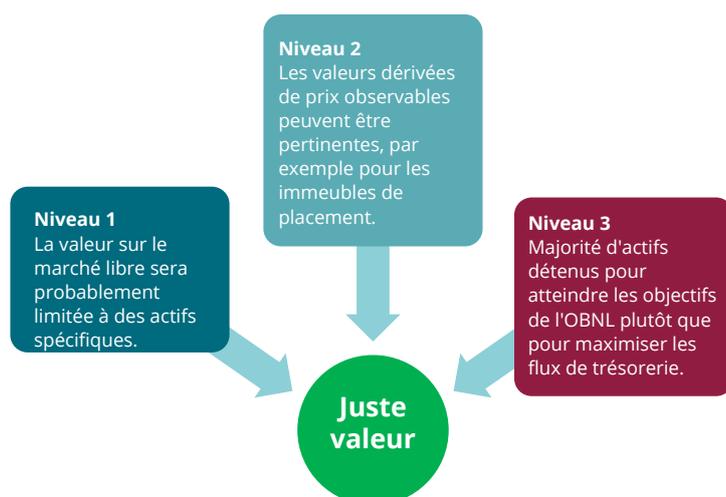
- Êtes-vous d'accord avec la description révisée de l'actif net et son inclusion en tant qu'élément des états financiers? (**Question 5a**)
- Êtes-vous d'accord avec l'utilisation du terme 'droits sur les capitaux propres' plutôt que 'capitaux propres' et avec le fait que les droits sur les capitaux propres constituent un sous-ensemble de l'actif net? (**Question 5b**)
- Êtes-vous d'accord pour supprimer les paragraphes relatifs à la vente d'options, de droits et de bons de souscription, à l'extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de créance sur les capitaux propres et aux actions propres dans la Section 22? (**Question 5c**)

## 10. Évaluation de la juste valeur - dons d'actifs

### Proposition

Les réactions au document de consultation n'ont pas donné la priorité à des sujets liés à l'évaluation des actifs. Par conséquent, l'évaluation des actifs n'a pas fait l'objet d'un examen approfondi au cours de cette phase de développement de l'INPAG. Les modifications se limitent aux ajustements nécessaires dus au nouveau contenu ou aux modifications apportées à d'autres sections.

L'INPAG exige que les actifs reçus en don soient évalués à leur juste valeur lors de leur comptabilisation initiale. L'INPAG fournit des directives d'application qui précisent comment la hiérarchie des justes valeurs est susceptible de s'appliquer aux actifs et aux passifs des OBNL. Cela inclut l'utilisation d'une juste valeur de niveau 3 pour les dons en nature. Les directives reflètent celles fournies pour la Section 13 *Stocks*. Elles incluent des exemples couvrant le temps des bénévoles et les dons excédant les besoins de fonctionnement d'un OBNL. Les directives précisent également comment l'utilisation optimale s'applique aux actifs soumis à des restrictions.



Les dons aux OBNL peuvent comprendre des biens, des immobilisations corporelles, des immeubles de placement et des actifs incorporels. Un paragraphe supplémentaire a été ajouté aux Sections 16 *Immeubles de placement*, 17 *Immobilisations corporelles* et 18 *Immobilisations incorporelles autres que le goodwill* pour fournir des directives sur l'évaluation initiale de ces actifs. Dans tous les cas, l'évaluation initiale nécessite l'utilisation de la juste valeur pour établir un 'coût présumé' pour l'actif donné.

Lors de l'application des directives sur la juste valeur et de l'évaluation des avantages générés par un actif, le terme 'avantage économique' a été élargi pour inclure le potentiel de service, qui sera pris en compte dans l'évaluation de sa valeur, en particulier lorsque l'utilisation d'un actif est soumise à des restrictions.

### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

Le Secrétariat a envisagé d'ajouter des directives supplémentaires pour déterminer l'utilisation optimale des actifs des OBNL, mais a jugé que cela nécessiterait une révision approfondie de cette section qui n'a pas été entreprise. Plutôt que d'ajouter du texte aux directives de base, il a été décidé que le Guide d'Application serait plus approprié.

Le TAG a discuté de l'importance du concept de potentiel de service pour les OBNL. Étant donné la diversité des sujets abordés dans cette phase de l'INPAG, il a été reconnu que les directives visant à faciliter l'application de ce concept devraient être limitées.

### Que dois-je commenter?

Lorsqu'un OBNL reçoit des dons en nature ou des services en nature, l'utilisation de la juste valeur revêt une importance fondamentale pour l'évaluation.

- Les directives relatives à l'application de la hiérarchie des justes valeurs et les exemples illustratifs pour l'évaluation à la juste valeur des dons en nature sont-ils utiles? (**Question 7a**)
- Êtes-vous d'accord avec les directives supplémentaires fournies pour les immeubles de placement donnés (Section 16), les immobilisations corporelles (Section 17) et les actifs incorporels (Section 18)? (**Question 7b**)

## 11. Transition aux INPAG

### Proposition

Les conséquences pour les OBNL qui passent à l'INPAG varieront en fonction des directives ou normes locales suivies par chaque OBNL. La date de transition aux INPAG est le début de la première période de reporting pour laquelle l'OBNL fournit des informations comparatives complètes dans les états financiers.

En adoptant l'INPAG pour la première fois, les OBNL sont tenus de fournir des informations comparatives pour la période comparable précédente. Les soldes d'ouverture des fonds restreints et des fonds non restreints sont requis. Tous les actifs et les passifs qui doivent être comptabilisés selon l'INPAG doivent être inclus dans l'État de la situation financière, y compris les actifs et les passifs des accords exécutoires de subvention (AES). Les exigences sont limitées aux subventions dont l'achèvement est prévu plus de 12 mois après la date de transition à l'INPAG. Les subventions achevées avant cette période peuvent être exclues. Tous les prêts assortis d'un taux d'intérêt inférieur à celui du marché doivent être comptabilisés conformément aux dispositions de la Section 11 *Instruments financiers*. L'INPAG a formulé des propositions concernant l'évaluation des actifs :

Juste valeur ou réévaluation au coût présumé pour les immobilisations corporelles, y compris les actifs patrimoniaux

Juste valeur comme coût présumé pour les actifs financiers (y compris les dotations)

Juste valeur ou valeur de réévaluation en tant que coût présumé des stocks

L'INPAG propose une approche graduelle pour la conformité des organisations à but non lucratif (OBNL) aux exigences de déclaration. Pendant une période de transition de deux ans, les OBNL peuvent choisir de se conformer uniquement aux exigences concernant la préparation des états financiers. Cependant, ils doivent s'assurer de respecter toutes les exigences relatives aux rapports narratifs au cours de cette même période. À la fin de la période de transition, les OBNL devront être en conformité avec toutes les exigences de l'INPAG, y compris celles concernant les rapports narratifs. Après cette date, ils ne pourront plus se contenter de déclarer leur conformité uniquement en ce qui concerne les états financiers. En d'autres termes, la conformité partielle ne sera plus acceptable.

### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

Des considérations pratiques aient été prises en compte lors de l'élaboration de l'INPAG. Bien que des simplifications et des exceptions aient été envisagées, l'exigence de présenter des soldes d'ouverture pour les fonds restreints et non restreints a limité les options disponibles, rendant certaines simplifications difficiles à mettre en œuvre. La question d'une période de transition pour les rapports narratifs a été examinée attentivement, en tenant compte des commentaires reçus lors de la consultation publique. Bien que tous les commentaires n'aient pas été en faveur d'une période de transition, il semble qu'une majorité ait soutenu cette idée. Cette période de transition a été perçue comme utile pour permettre aux OBNL de s'adapter aux nouvelles exigences de manière progressive, tout en soulignant qu'une pleine conformité avec l'INPAG ne devrait pas être reportée indéfiniment.

### Que dois-je commenter?

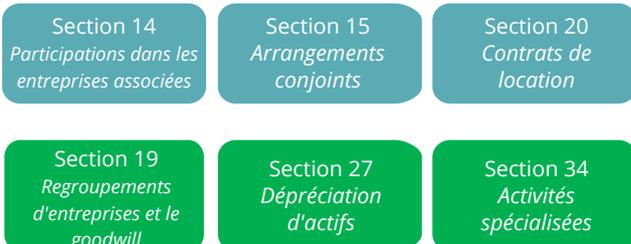
Les parties prenantes ont souligné l'importance des rapports narratifs et des soldes sur les fonds restreints et non restreints pour comprendre la résilience financière d'un OBNL.

- Êtes-vous d'accord avec les approches pragmatiques proposées pour la première adoption d'INPAG ? Quels sont les défis pratiques susceptibles d'être rencontrés? (**Question 6a**)
- Êtes-vous d'accord avec le fait que la conformité avec l'INPAG peut être exprimée uniquement par rapport aux états financiers (pour une période transitoire)? (**Question 6b**)

## 12. Autres thèmes

### Proposition

L'ES3 comprend un certain nombre d'autres sections de l'INPAG, la majorité d'entre elles n'ayant été mises à jour que pour des révisions terminologiques ou pour s'aligner sur d'autres sections.



Addendum au projet de troisième édition de la norme comptable IFRS pour les PME

- Section 7 État des Flux de Trésorerie – accords de financement fournisseurs
- Section 30 Conversion des monnaies étrangères – absence de convertibilité

**Section 19 Regroupements d'entreprises et le goodwill.** Les OBNL ont la possibilité d'acquérir d'autres entreprises ou de fusionner leurs activités avec celles d'un autre OBNL, une démarche plus fréquente dans ce secteur. Des ajouts ont été faits pour refléter les particularités des OBNL (la Section 1 *Les OBNL*), ainsi que pour contextualiser les regroupements d'OBNL (la Section *États financiers consolidés et individuels* (par exemple, en ajoutant des exemples supplémentaires de contrôle)). Les directives spécifient que les entreprises englobent les organisations offrant des services à des bénéficiaires, et elles couvrent également les regroupements d'OBNL motivés par leurs missions plutôt que par des considérations strictement financières.

Une simplification a été envisagée lorsqu'il s'agit de regrouper deux OBNL ayant tous deux un actif net positif. En effet, le coût supplémentaire lié à l'application de procédures supplémentaires serait disproportionné par rapport aux avantages qui en découleraient.

**La section 27 Dépréciation d'actifs** a été ajusté pour refléter la nouvelle méthode d'évaluation des stocks donnés et destinés à être distribués à titre gratuit ou symbolique, qui sont désormais évalués selon leur coût ajusté pour tenir compte de toute perte de potentiel de service. Il est également précisé que l'évaluation de la valeur d'utilité d'un actif prend en considération les autres avantages économiques ainsi que son potentiel de service.

Les directives concernant la dépréciation font largement référence aux unités génératrices de trésorerie lors de l'évaluation de la dépréciation. Dans l'INPAG, l'expression 'unité génératrice de trésorerie' a été remplacée par 'unité opérationnelle'. Une unité opérationnelle est définie comme le plus petit ensemble d'actifs identifiables comprenant l'actif déprécié et étant exploité indépendamment d'autres

actifs ou groupes d'actifs. Ainsi, une unité opérationnelle peut inclure des actifs qui ne génèrent pas de trésorerie.

**La section 34 Activités spécialisées** comprend des directives sur trois types d'activités spécialisées: l'agriculture, les activités d'extraction et les concessions de services. Aucune adaptation n'a été apportée à cette section, mais un retour d'information est demandé pour savoir si ces activités sont pertinentes pour les OBNL.

### Élaboration de la proposition – qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

Bien que certains organisations à but non lucratif (OBNL) ne se considèrent pas comme des entreprises, les principes énoncés ont été jugés pertinents pour leur application. Certaines préoccupations ont été soulevées quant à la compréhension de l'expression 'regroupement d'entreprises', notamment lors de la fusion de deux OBNL. Cependant, modifier la terminologie pourrait être risqué étant donné la présence répandue du terme 'entreprise' dans le texte. En ce qui concerne la dépréciation d'actifs, des discussions ont eu lieu sur le maintien de l'expression 'unité génératrice de trésorerie'. Cependant, celle-ci n'a pas été considérée comme pertinente pour les OBNL, dont les activités ne visent pas nécessairement à générer ou maximiser la trésorerie.

### Que dois-je commenter?

- Pensez-vous que le terme 'unité opérationnelle' reflète mieux la nature des activités d'un OBNL ? (Question 8b)
- Pensez-vous que le terme 'entreprise' puisse s'appliquer aux OBNL? (Question 9a)
- Les OBNL ont-ils besoin des directives de la section 34? (Question 10b)

### 13. États financiers illustratifs

#### Proposition

Des états financiers illustratifs ont été inclus comme modèles dans l'ES1. Les états financiers illustratifs ont été développés pour refléter toutes les propositions des ES1, ES2 et ES3 et ont été complétés par des données pour faciliter la compréhension.

Les états financiers illustratifs présentent les états primaires ainsi que des exemples de notes aux états financiers. Ils sont destinés à couvrir les transactions les plus courantes pour les OBNL et doivent être lus conjointement avec les exemples illustratifs de chaque section. L'accent est mis sur les exigences introduites par l'INPAG. Elles ne sont pas destinées à couvrir toutes les transactions possibles et ne couvrent donc pas toutes les exigences de l'INPAG.



Transactions les plus courantes



Structure hiérarchique unique



Toutes les sections d'INPAG

Les états financiers illustratifs comprennent des informations qui peuvent être utiles pour aider à comprendre la relation entre les informations à fournir et en particulier l'État des Flux de Trésorerie et la situation financière d'un OBNL.

#### Élaboration de la proposition - qu'est-ce qui a été envisagé d'autre?

De nombreuses ressources seront disponibles pour assister les utilisateurs lors de la publication de l'INPAG, notamment des exemples illustratifs de chaque section, du matériel de formation et des états financiers illustratifs. L'objectif n'est pas de reproduire ces sources.

Lors de l'examen du type et de l'étendue des transactions à inclure dans les états financiers illustratifs, une attention particulière a été portée à l'inclusion de structures de reporting plus complexes et de transactions moins fréquentes. Bien qu'il puisse être utile de fournir des exemples de structures de reporting plus complexes, cela pourrait rendre les états financiers illustratifs moins accessibles pour les OBNL ayant des structures plus simples. Par conséquent, il a été conclu qu'il était préférable de se concentrer sur les transactions les plus courantes, tout en évitant que les états financiers illustratifs ne deviennent excessivement longs.

De plus, la nécessité d'inclure des éléments supplémentaires dans les états financiers illustratifs, au-delà des exigences de l'INPAG, a été prise en compte. Des informations supplémentaires ont été intégrées lorsque cela pouvait aider les utilisateurs à comprendre les objectifs d'une information à fournir et/ou la relation entre différents éléments d'information.

#### Que dois-je commenter?

- Pensez-vous que les états financiers illustratifs couvrent les transactions les plus courantes pour les OBNL?  
**(Question 4a)**

## Questions spécifiques à commenter

<b>Question 1: Comptabilité par fonds (Section 36 et Section 5)</b>	<b>Références</b>
1a) Êtes-vous d'accord à la suppression de l'obligation de présenter les fonds restreints et non restreints au recto de l'État des Produits et des Charges? Dans la négative, pourquoi?	G5.3, AG5.4
1b) Êtes-vous d'accord avec le fait que les directives de la Section 36 garantissent l'identification des fonds importants? Si ce n'est pas le cas, quels changements proposez-vous ? Existe-t-il un risque que les fonds ne soient pas identifiés?	G36.3-G36.4, figure AG36.1
1c) Êtes-vous d'accord pour que les produits, les charges, les actifs et les passifs soient suivis pour chaque fonds ? Quels sont les coûts et les avantages? Qu'est-ce que vous changeriez, le cas échéant, et pourquoi? Quelles sont les considérations pratiques?	G36.5, G36.7, AG36.3
1d) Êtes-vous en accord avec les critères proposés pour qualifier un fonds restreint? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?	G36.9
1e) Afin d'assurer la transparence des finances d'un fonds individuel, êtes-vous d'accord pour que les charges pertinentes soient imputées à un fonds restreint même en l'absence de ressources suffisantes pour les couvrir? Si ce n'est pas le cas, quelle alternative proposeriez-vous et pourquoi?	G36.11-G36.12
1f) Êtes-vous d'accord avec les informations à fournir sur les fonds des OBNL? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?	G36.21-G36.23
1g) Les exemples illustrent-ils les concepts clés de la comptabilité par fonds ? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?	Guide de mise en Œuvre - Section 36
<b>Question 2: Présentation des charges, des coûts liés à la levée de fonds et des informations à fournir (Section 24, partie I, Section 24, partie II et Section 33)</b>	<b>Références</b>
2a) Êtes-vous d'accord avec le fait qu'il existe une présomption réfutable qu'une classification des charges par nature est utilisée, à moins qu'elle ne fournisse pas les informations les plus pertinentes et les plus fiables aux utilisateurs des états financiers? Dans la négative, pourquoi?	G24.43-G24.47, AG24.45-AG24.47
2b) Êtes-vous d'accord avec les informations à fournir concernant la justification de l'utilisation d'une classification des charges autre que la classification par nature? Dans la négative, pourquoi?	G24.44
2c) Êtes-vous d'accord avec le fait que lorsqu'une présentation fonctionnelle ou mixte des charges est utilisée, une description narrative des types de charges encourues pour chaque poste fonctionnel est suffisante et qu'il n'est pas nécessaire d'exiger que ces charges soient quantifiées? Dans la négative, pourquoi?	G24.46, AG24.48
2d) Êtes-vous d'accord avec les informations à fournir sur les charges? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?	G24.50-G24.57, G33.7-G33.11, G28.38
2e) Êtes-vous d'accord avec la description des coûts directs, des coûts partagés et des coûts des fonctions support et avec le fait qu'ils permettent d'identifier le coût total d'une activité ? Si ce n'est pas le cas, pourquoi?	G24.48-G24.49
2f) Êtes-vous d'accord avec le fait que les activités commerciales et d'échange qui sont destinées à la levée de fonds et les coûts de gestion des placements associés à un fonds dont l'objectif est de générer des rendements futurs sont inclus dans les activités de levée de fonds ? Dans la négative, pourquoi?	G24.64-G24.66
2g) Êtes-vous d'accord avec l'exception pragmatique selon laquelle les coûts liés à la levée de fonds ne doivent pas être séparés des autres frais lorsque le coût de cette opération dépasserait le bénéfice en termes d'information pour les parties prenantes? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?	G24.72

- |   |                     |
|---|---------------------|
| 2h) Êtes-vous d'accord avec le fait que les informations sur les coûts de chacune des trois catégories d'activités de levée de fonds doivent être fournies séparément et présentés en valeur brute ? Si ce n'est pas le cas, quelle information devrait être fournie et pourquoi?   | G24.74              |
| 2i) Êtes-vous d'accord avec le fait que les subventions ou les dons effectués dans le cadre de transactions effectuées dans des conditions de concurrence normale avec les membres des organes de direction et les services qu'ils reçoivent dans les mêmes conditions que les autres bénéficiaires de services éligibles ne doivent pas être inclus dans les informations à fournir en tant que transaction avec une partie liée ? Dans la négative, pourquoi? | G33.18 a)-G33.18 b) |

---

<b>Question 3: Informations supplémentaires (Section 37) et INPAG</b>	<b>Références</b>
<b>Guide des Pratiques 1 - États financiers supplémentaires</b>	

- |  |                         |
|--|-------------------------|
| 3a) Êtes-vous d'accord avec le fait que les exigences de la Section 37 ne doivent pas être satisfaites à moins que les états financiers supplémentaires ne soient préparés conformément au INPAG Guide des Pratiques 1 - États financiers supplémentaires? Dans la négative, pourquoi? | G37.1-G37.2             |
| 3b) Êtes-vous d'accord pour dire qu'il n'est pas nécessaire de présenter un état financier supplémentaire pour l'ensemble de l'OBNL si les informations supplémentaires figurent déjà dans les états financiers et/ou les notes ? Dans la négative, pourquoi?                          | G37.3,<br>G37.10-G37.12 |
| 3c) Êtes-vous d'accord avec le format de l'état financier supplémentaire ? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?  | SS.5                    |
| 3d) Êtes-vous d'accord avec les informations à fournir sur les coûts liés au capital et aux stocks ? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?  | SS.18-SS.21             |
| 3e) Êtes-vous d'accord avec le fait que les états financiers supplémentaires ne font pas partie du rapport financier à usage général mais peuvent être publiés en annexe? Dans la négative, pourquoi?  | SS.25-SS.26             |

---

<b>Question 4: États financiers illustratifs (Guide de mise en Œuvre)</b>	<b>Références</b>
---	-------------------

- |   |                               |
|---|-------------------------------|
| 4a) Pensez-vous que les états financiers illustratifs couvrent les transactions les plus courantes pour les OBNL ? Si ce n'est pas le cas, quelles sont les transactions courantes qui manquent et pourquoi doivent-elles être couvertes? | États financiers illustratifs |
|---|-------------------------------|

---

<b>Question 5: Capitaux propres (Section 22 et Section 2)</b>	<b>Références</b>
---	-------------------

- |  |                                    |
|--|------------------------------------|
| 5a) Êtes-vous d'accord avec la description révisée de l'actif net et son inclusion en tant qu'élément ? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?   | G2.73                              |
| 5b) Êtes-vous d'accord avec l'utilisation du terme 'droits sur les capitaux propres' dans les sections 2 et 22 et avec le fait que les droits sur les capitaux propres constituent un sous-ensemble de l'actif net ? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?  | G2.74, AG2.6,<br>AG2.7, Section 22 |
| 5c) Êtes-vous d'accord pour supprimer les paragraphes relatifs à la vente d'options, de droits et de bons de souscription, à l'extinction de passifs financiers par des instruments de droits sur les capitaux propres et aux actions propres et pour conserver les paragraphes relatifs à la capitalisation ou à l'émission d'actions gratuites et à la division d'actions ainsi qu'aux dettes convertibles ou aux instruments financiers composés similaires ? Dans la négative, pourquoi? | G22.12-G22.15                      |

---

<b>Question 6: Transition aux INPAG (Section 38)</b>	<b>Références</b>
--	-------------------

- |  |               |
|--|---------------|
| 6a) Êtes-vous d'accord avec les approches pragmatiques proposées pour la première adoption de l'INPAG ? Si ce n'est pas le cas, quels sont les défis pratiques susceptibles d'être rencontrés?       | G38.11-G38.12 |
| 6b) Êtes-vous d'accord avec le fait que la conformité avec l'INPAG ne peut être exprimée par rapport aux états financiers que pour une période transitoire de deux ans ? Dans la négative, pourquoi? | G38.5-G38.6   |
-

<b>Question 7: Application de la juste valeur (Sections 12, 16, 17 et 18)</b>	<b>Références</b>
7a) Le Guide d'Application du Section 12 qui expliquent comment la hiérarchie des justes valeurs s'applique aux actifs et aux passifs des OBNL et les exemples illustratifs de la juste valeur des dons en nature sont-ils utiles ? Si ce n'est pas le cas, comment pourraient-ils être améliorés?	AG12.1-AG12.11
7b) Êtes-vous d'accord avec les directives supplémentaires fournies pour les dons:	
i) immeuble de placement (section 16)?	G16.7
ii) les immobilisations corporelles (section 17)?	G17.10
iii) les actifs incorporels (section 18)?	G18.14
Si ce n'est pas le cas, pourquoi?	
<b>Question 8: Dépréciations (Section 27)</b>	<b>Références</b>
8a) Êtes-vous d'accord avec le fait que les stocks destinés à la distribution soient évalués pour dépréciation en utilisant le coût ajusté pour toute perte potentiel de service ? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?	G27.2-G27.4
8b) Êtes-vous d'accord pour dire que le terme unité opérationnelle reflète mieux la nature des opérations d'un OBNL et avec la définition proposée? Si ce n'est pas le cas, quel autre terme utiliseriez-vous et pourquoi?	G27.8
8c) Êtes-vous d'accord avec le fait que les dépréciations d'actifs formant une unité opérationnelle peuvent prendre en compte d'autres avantages économiques et le potentiel de service ? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?	G27.15
<b>Question 9: Regroupements d'entités (Section 19)</b>	<b>Références</b>
9a) Êtes-vous d'accord pour dire que le terme 'entreprise' peut être appliqué par les OBNL, compte tenu des modifications proposées (y compris l'élargissement des exemples de contrôle)? Dans la négative, pourquoi? Quels sont les problèmes pratiques rencontrés?	G19.4, G19.5, AG19.1-AG19.2
9b) Êtes-vous d'accord avec l'exemption proposée pour deux OBNL qui ont un actif net et avec le fait qu'elle ne devrait pas s'appliquer lorsqu'un OBNL a un passif net ? Dans la négative, décrivez les problèmes pratiques et de redevabilité qui se posent?	G19.24
<b>Question 10: Autres thèmes (Sections 14, 15, 20 et 34)</b>	<b>Références</b>
10a) Êtes-vous d'accord pour dire qu'aucune autre modification de l'alignement n'est nécessaire pour :	
i) Section 14 Participations dans des entreprises associées?	Section 14
ii) Section 15 Arrangements conjoints?	Section 15
iii) Section 20 Contrats de location?	Section 20
Si ce n'est pas le cas, pourquoi ?	
10b) Les OBNL ont-ils besoin de certaines directives de la Section 34? Dans l'affirmative, quels éléments de la section sont nécessaires et pourquoi ?	Section 34
<b>Question 11: Addendum</b>	<b>Références</b>
11a) Pensez-vous que les directives relatives aux accords de financement de fournisseurs sont utiles et pertinentes pour les OBNL ? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?	G7.20A-G7.20B
11b) Pensez-vous que les directives sur l'absence de convertibilité sont utiles et pertinentes pour les OBNL? Si ce n'est pas le cas, que changeriez-vous et pourquoi?	G30.5A, G30.31-32, AG30.26-AG30.43

## Invitation à formuler des commentaires

Le CIPFA, en tant que responsable technique du projet IFR4NPO, sollicite des commentaires sur l'exposé-sondage Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif (INPAG) Partie 3 (ES3).

Des questions spécifiques à commenter sont incluses à la fin de chaque section et résumées dans cette invitation à commenter. Les réactions à ces questions seraient utiles, de même que tout commentaire général sur les propositions. Les commentaires sont plus utiles s'ils:

- a) répondent à la question posée;
- b) contiennent une explication claire à l'appui de la réponse fournie, qu'il s'agisse d'un accord ou non avec les propositions faites;
- c) proposent des alternatives à examiner, lorsque les réponses ne sont pas en accord avec la proposition faite;
- d) précisent les paragraphes sur lesquels portent les observations éventuelles; et
- e) identifient toute formulation dans les propositions qui pourrait ne pas être claire en raison de la façon dont elles sont traduites.

Les répondants ne sont pas tenus de répondre à toutes les questions de cette invitation à commenter.

### Qui doit répondre?

L'ES3 est pertinent pour une série d'OBNL. Les réponses sont particulièrement bienvenues de la part des

- régulateurs
- organismes de normalisation
- OBNL
- auditeurs
- organismes professionnels de comptabilité
- bailleurs de fonds/donateurs
- universitaires
- groupes d'intérêt public
- ministères des finances
- autorités fiscales.

## Autres documents pertinents

L'exposé-sondage comprend:

- les Directives faisant Autorité pour les sections de l'INPAG
- la Base des Conclusions relative au contenu de cet exposé-sondage, qui comprend les:
  - considérations relatives à l'élaboration des propositions
  - effets potentiels des propositions
- le Guide de mise en Œuvre avec des exemples et des états financiers illustratifs
- l'INPAG Guide des Pratiques 1 – États financiers supplémentaires
- l'invitation à formuler des commentaires avec des questions importantes à commenter (SMC).

### Soumettez vos commentaires

Veuillez soumettre vos commentaires par voie électronique avant le **16 septembre 2024**:

- En ligne: [www.ifr4npo.org/have-your-say](http://www.ifr4npo.org/have-your-say)
- Par courrier électronique: [ifr4npo@cipfa.org](mailto:ifr4npo@cipfa.org)

**Restez informé:** Pour vous tenir au courant des derniers développements et vous inscrire pour recevoir des alertes par courrier électronique, veuillez consulter le site [www.ifr4npo.org](http://www.ifr4npo.org)

**Contact:** Si vous souhaitez discuter des informations contenues dans ce résumé, veuillez contacter [info@ifr4npo.org](mailto:info@ifr4npo.org)

## Annexe A – ES3 en bref

### Nouveau contenu dans l'ES3

Section	Résumé du contenu	Changements de norme comptable <i>IFRS pour les PME</i>	Questions sur les commentaires
<b>Section 12 – Évaluation de la juste valeur</b>	<p>La présente section fournit des directives sur la manière d'évaluer les actifs et les passifs à la juste valeur et sur les informations à fournir. La juste valeur est une évaluation fondée sur le marché et repose sur des hypothèses que les acteurs du marché utiliseraient pour fixer le prix d'un actif ou d'un passif. Les OBNL sont tenus d'utiliser la juste valeur pour l'évaluation des dons d'actifs.</p> <p>Des directives supplémentaires sont fournies pour les dons en nature, notamment lorsqu'un prix de marché n'est pas disponible. D'autres exemples illustratifs ont également été fournis.</p>	Éditorial – alignement sur les autres sections	Question 7 a)
<b>Section 14 – Participations dans des entreprises associées</b>	<p>Cette section fournit des directives sur la comptabilité des entreprises associées dans les états financiers consolidés et individuels. Il définit une entreprise associée comme une entité sur laquelle un OBNL exerce une influence notable et qui n'est pas une entité contrôlée ou un accord conjoint.</p>	Éditorial – alignement sur les autres sections	Question 10 a) i)
<b>Section 15 – Accords conjoints</b>	<p>La présente section précise la comptabilité des accords conjoints dans les états financiers consolidés et individuels. Un accord conjoint existe lorsque les parties à l'accord exercent un contrôle collectif sur l'accord.</p>	Éditorial – alignement sur les autres sections	Question 10 a) ii)
<b>Section 16 – Immeubles de placement</b>	<p>Cette section précise la comptabilité des investissements dans des terrains ou des bâtiments qui sont détenus pour en retirer des loyers ou pour valoriser leur capital. Cette section ne s'applique pas aux biens détenus pour réaliser les énoncés de mission d'un OBNL, tels que les logements sociaux.</p> <p>Les immeubles de placement sont évalués à leur juste valeur lorsqu'ils peuvent être évalués de manière fiable sans coûts ou efforts excessifs. Dans le cas contraire, ils sont évalués selon le modèle du coût décrit dans la section 17 <i>Immobilisations corporelles</i>. Les directives établissent une distinction entre les immeubles de placement achetés et les dons. Tous les immeubles de placement donnés doivent être initialement évalués à leur juste valeur.</p>	Éditorial – alignement sur les autres sections	Question 7 b) i)

Section	Résumé du contenu	Changements de norme comptable IFRS pour les PME	Questions sur les commentaires
<p><b>Section 17 – Immobilisations corporelles</b></p>	<p>Cette section précise la comptabilité des immobilisations corporelles, y compris la capitalisation et l'amortissement. Il s'applique à tous les actifs corporels détenus pour être utilisés dans le cadre des activités de l'OBNL et dont on s'attend à ce qu'ils soient utilisés pendant plus d'une période. <b>Il n'y a pas d'exception pour les actifs financés par des subventions ou des dons.</b></p> <p>Elle s'applique également aux immeubles de placement dont la juste valeur ne peut être évaluée de manière fiable sans coûts ou efforts excessifs.</p> <p>Les directives précisent quels actifs corporels doivent être comptabilisés, comment ils sont évalués et quelles informations doivent être fournies. Il permet d'évaluer ces actifs à l'aide d'un modèle de coût ou d'un modèle de réévaluation. Des directives sur les méthodes d'amortissement sont également fournies.</p> <p>Les directives ont été modifiées pour exiger que les immobilisations corporelles données soient évaluées à leur juste valeur lors de leur comptabilisation initiale.</p>	<p>Éditorial – alignement sur les autres sections</p>	<p>Question 7 b) ii)</p>
<p><b>Section 18 – Immobilisations incorporelles autres que le goodwill</b></p>	<p>La présente section s'applique à la comptabilité de tous les actifs incorporels autres que le goodwill. Un actif incorporel est un actif non monétaire identifiable qui n'a pas de substance physique (par exemple les licences).</p> <p>Les directives précisent quels actifs incorporels doivent être comptabilisés, comment ils sont évalués et quelles informations doivent être fournies. L'approche de l'évaluation varie selon que l'actif incorporel a été acquis, généré en interne ou échangé contre un autre actif. Des directives sur les méthodes d'amortissement sont également fournies.</p> <p>Les directives ont été modifiées pour exiger que les actifs incorporels faisant l'objet d'un don soient évalués à leur juste valeur lors de leur comptabilisation initiale.</p>	<p>Éditorial – alignement sur les autres sections</p>	<p>Question 7 b) iii)</p>

Section	Résumé du contenu	Changements de norme comptable IFRS pour les PME	Questions sur les commentaires
<b>Section 19 – Regroupements d’entreprises et le goodwill</b>	<p>Cette section s’applique au regroupement d’entités (y compris les OBNL) qui répondent à la définition d’une entreprise. Il fournit des directives sur la comptabilisation et l’évaluation des actifs et des passifs acquis dans le cadre du regroupement. Cela inclut la comptabilisation et l’évaluation du goodwill.</p> <p>Le terme ‘entreprise’ a été conservé dans cette section, les caractéristiques d’une entreprise étant élargies pour inclure les types d’activités exercées par les OBNL. Une simplification a été ajoutée lorsqu’il y a une combinaison de deux OBNL et que les deux ont des actifs nets positifs.</p>	Éditorial – alignement sur les autres sections	Questions 9 a) et b)
<b>Section 20 – Contrats de location</b>	<p>Cette section traite la comptabilité de tous les contrats de location. Il établit une distinction entre les contrats de location-financement, pour lesquels la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété sont transférés, et les contrats de location simple, pour lesquels ce n’est pas le cas. Cette section fournit des directives sur la comptabilisation, l’évaluation et les informations à fournir.</p>	Éditorial – alignement sur les autres sections	Question 10 a) iii)
<b>Section 22 – Passifs et droits sur les capitaux propres</b>	<p>La présente section établit les principes de classement des instruments financiers en tant que droits sur les capitaux propres ou en tant que passifs.</p> <p>Le concept de propriété qui découle de capitaux propres dans le secteur privé ne s’applique pas aux OBNL qui fonctionnent au profit des bénéficiaires de services plutôt que pour des distributions privées. La définition des capitaux propres a été modifiée dans la section 2 et, en conséquence, les références aux capitaux propres ont été remplacées par les droits sur les capitaux propres. Cette section a donc été modifiée pour refléter le fait que l’INPAG n’utilise pas le terme ‘capitaux propres’, avec des modifications conséquentes qui reflètent la nature attendue des droits sur les capitaux propres des OBNL.</p>	Mise à jour – changements mineurs remplaçant capitaux propres par droits sur les capitaux propres	Questions 5 b) et c)



Section	Résumé du contenu	Changements de norme comptable IFRS pour les PME	Questions sur les commentaires
<p><b>Section 33 – Les informations à fournir relative aux parties liées</b></p>	<p>Cette section exige des informations à fournir pour attirer l'attention sur la possibilité que la situation financière d'un OBNL et/ou son excédent ou son déficit aient été affectés par l'existence de parties liées en raison de transactions entre l'OBNL et une partie liée.</p> <p>La section prévoit que les membres de l'organe de direction d'un OBNL sont considérés comme une partie liée, qu'ils soient rémunérés ou non. De nouvelles informations ont été fournies sur la rémunération du personnel et les charges de ces membres. Une exception à l'obligation de fournir des informations sur les transactions avec les membres de l'organe de direction a été ajoutée pour couvrir les subventions ou les dons qu'ils effectuent ou les services qu'ils reçoivent lorsqu'ils sont effectués dans le cadre d'une transaction effectuée dans des conditions de concurrence normale ou qu'ils sont récipiendaires aux mêmes conditions que les autres bénéficiaires de services éligibles.</p>	<p>Mise à jour – changements mineurs pour refléter les relations avec les membres de l'organe de direction d'une OBNL</p>	<p>Question 2 g)</p>
<p><b>Section 34 – Activités spécialisées</b></p>	<p>Cette section fournit des directives sur trois types d'activités spécialisées: l'agriculture, les activités d'extraction et les concessions de services. La section présente les informations à fournir en matière de comptabilisation, d'évaluation et d'informations à fournir pour chaque activité.</p>	<p>Éditorial – alignement sur les autres sections</p>	<p>Question 10 b)</p>
<p><b>Section 36 – Comptabilité par fonds</b></p>	<p>La Section 36 est une nouvelle section qui définit les caractéristiques d'un fonds aux fins de l'INPAG et précise si un fonds doit être présenté dans les états financiers comme étant restreint ou non restreint.</p> <p>Un fonds dont l'utilisation des ressources est limitée à un objectif ou à une activité spécifique en raison de dispositions légales ou équivalentes imposées de l'extérieur est un fonds restreint. Un fonds créé à la suite d'une campagne de levée de fonds avec un engagement communiqué de l'extérieur sur l'objectif spécifique auquel les fonds seront affectés sera également un fonds restreint.</p> <p>Les directives exigent que les produits, les charges, les actifs et les passifs associés à un fonds soient enregistrés. De nouvelles informations à fournir concernent les soldes et les mouvements des fonds au cours de l'année.</p>	<p>Nouvelle section spécifique pour les OBNL</p>	<p>Questions 1 b) – g)</p>

Section	Résumé du contenu	Changements de norme comptable IFRS pour les PME	Questions sur les commentaires
<b>Section 37 – Informations supplémentaires</b>	<p>La Section 37 est une nouvelle section qui exige les informations supplémentaires à fournir lorsqu'un OBNL produit un ou plusieurs états financiers supplémentaires en utilisant le Guide des Pratiques 1 de l'INPAG – États financiers supplémentaires (le Guide des Pratiques).</p> <p>La Section 37 exige que toutes les catégories d'informations requises par le Guide des Pratiques soient fournies. Cette section s'appuie sur les informations à fournir dans d'autres sections de l'INPAG, des informations supplémentaires n'étant nécessaires qu'en cas d'indisponibilité. Les OBNL peuvent choisir de préparer une note qui couvre toutes les exigences du Guide, ou de ne fournir que les informations supplémentaires.</p>	Nouvelle section spécifique pour les OBNL	Questions 3 a) – c)
<b>Section 38 – Transition aux INPAG</b>	<p>Cette section s'applique aux OBNL adoptant l'INPAG pour la première fois, qu'ils aient ou non déjà produit des comptes conformes à un autre référentiel comptable. Elle énonce les exigences relatives à la comptabilisation et à l'évaluation des actifs et des passifs en vue de créer un État de la Situation Financière conforme à l'INPAG.</p> <p>La juste valeur peut être utilisée pour créer un coût présumé pour des actifs et des passifs spécifiques. Cela inclut les immobilisations corporelles, les actifs patrimoniaux et les stocks. L'obligation de comptabiliser les revenus des subventions ne s'applique qu'à celles qui ne seront pas achevées dans les 12 mois suivant la date d'adoption. Les fonds accumulés qui contiennent des excédents et des déficits historiques doivent être répartis entre les fonds restreints et les fonds non restreints.</p> <p>Une période de transition pour l'adoption est autorisée. La conformité des états financiers peut être affirmée avant que la conformité totale, incluant le rapport narratif, ne soit atteinte. Les rapports narratifs doivent être complétés dans un délai de deux ans afin de continuer à affirmer la conformité avec l'INPAG.</p>	Mise à jour – changements mineurs pour refléter les exigences de l'INPAG	Questions 6 a) et b)
<b>États financiers illustratifs</b>	Des exemples d'états financiers ont été préparés en annexe des Directives de mise en Œuvre. Les modèles ont été complétés par des données couvrant les transactions les plus courantes des OBNL. Les états financiers illustratifs se concentrent sur les nouvelles exigences de l'INPAG.	Nouveau – états financiers illustratifs spécifiques aux OBNL	Question 4

Section	Résumé du contenu	Changements de norme comptable <i>IFRS pour les PME</i>	Questions sur les commentaires
<b>INPAG Guide des Pratiques 1 – États financiers supplémentaires</b>	<p>Ce Guide des Pratiques a été créé pour permettre la présentation d'informations financières clés concernant une activité, un projet ou une subvention spécifique. Le Guide des Pratiques fournit des informations à fournir sur des catégories spécifiques de produits, de charges, d'autres coûts, de transferts et de soldes, dans un format d'état prescrit. Il exige que chaque état soit étayé par des notes qui expliquent l'objectif et le champ d'application de chaque état et la base de sa préparation. Un rapprochement avec les états financiers à usage général et une attestation sont également requis. Le guide des pratiques fournit des modèles pour différentes variantes de rapports, y compris la comparaison avec le budget, les subventions multiples, les périodes multiples et les différentes devises.</p> <p>Le Guide des Pratiques ne fait pas partie de l'INPAG, mais il y est lié par le biais de la Section 37 <i>Informations supplémentaires</i>. Lorsque des états financiers supplémentaires préparés à l'aide du Guide des Pratiques sont présentés avec les états financiers à usage général, ils doivent figurer en annexe.</p>	<b>Nouveau Guide des Pratiques</b>	Questions 3 d) – f)

Sections incluses dans les exposés-sondages précédents, pour lesquelles il y a des révisions dans l'ES3

Section	Résumé du contenu	Changements de norme comptable <i>IFRS pour les PME</i>	Questions sur les commentaires
<b>Section 2 – Concepts et principes généraux</b>	Cette section présente les concepts et les principes sur lesquels se fonde l'INPAG. Depuis l'ES1, il est proposé de modifier les paragraphes relatifs à capitaux propres et à l'actif net. Il est proposé que l'actif net soit un nouvel élément des états financiers qui reflète le montant résiduel des actifs et des passifs d'un OBNL disponible pour atteindre ses objectifs. Le terme 'droits sur les capitaux propres' est introduit pour décrire les instruments de type 'capitaux propres'. La définition des fonds restreints est supprimée car elle figure désormais au Section 36.	Modifié – Changements majeurs pour refléter les exigences spécifiques de l'OBNL	Questions 5 a) et b)
<b>Section 5 - État des Produits et des Charges</b>	Cette section précise les informations qui doivent être présentées dans l'État des Produits et des Charges. Depuis l'ES1, l'obligation de présenter séparément les fonds restreints et non restreints au recto de l'état a été supprimée.  La Section 6 – <i>État des Variations de l'Actifs Net</i> exige toujours que l'excédent ou le déficit de l'exercice soit réparti entre les fonds restreints et les fonds non restreints. Cette information reste donc accessible aux utilisateurs des états financiers.	Modifié – Changements majeurs pour refléter les exigences spécifiques de l'OBNL	Question 1 a)
<b>Section 7 – État des Flux de Trésorerie</b>	Cette section fournit des directives sur la préparation de l'État des Flux de Trésorerie et des informations à fournir qui s'y rapportent. L'ES3 inclut le texte supplémentaire proposé dans l'addendum au projet de troisième édition de la norme comptable <i>IFRS pour les PME</i> , publié par le Conseil des normes comptables internationales le 28 mars 2024.	Éditorial – alignement sur les autres sections	Question 11 a)
<b>Section 28 – Avantages du personnel</b>	Cette section fournit des directives sur la comptabilisation, l'évaluation et les informations à fournir concernant tous les avantages du personnel. Une information supplémentaire à fournir sur les avantages du personnel à court terme est proposée dans l'ES3 en conséquence des propositions sur la classification des charges.	Mise à jour – changements mineurs des informations à fournir	Question 2 c)
<b>Section 30 – Conversion des monnaies étrangères</b>	La présente section fournit des directives sur la conversion des monnaies étrangères. L'ES3 inclut le texte supplémentaire proposé dans l'addendum au projet de troisième édition de la norme comptable <i>IFRS pour les PME</i> , publié par le Conseil des normes comptables internationales le 28 mars 2024.	Éditorial – alignement sur les autres sections	Question 11 b)

## Annexe B – Contenu principal de chaque exposé-sondage

ES1			ES2			ES3		
Section	Titre	Modification apportée	Section	Titre	Modification apportée	Section	Titre	Modification apportée
	Préface	Modifié (majeur)	11	Instruments financiers	Éditorial	12	Evaluation de la juste valeur	Éditorial
1	Les OBNL	Modifié (majeur)	13	Stocks	Mise à jour (mineure)	14	Participations dans des entreprises associées	Éditorial
2	Concepts et principes généraux	Modifié (majeur)	21	Provisions et éventualités	Éditorial	15	Arrangements conjoints	Éditorial
3	Présentation des états financiers	Mise à jour (mineure)	23 Partie I	Revenus des subventions et des dons	Nouveau	16	Immeubles de placement	Éditorial
4	État de la Situation Financière	Modifié (majeur)	23 Partie II	Revenus des contrats conclus avec des clients	Éditorial	17	Immobilisations corporelles	Éditorial
5	État des Produits et des Charges	Modifié (majeur)	24 Partie I	Charges des subventions et dons	Nouveau	18	Actifs incorporels autres que le goodwill	Éditorial
6	État des Variations de l'Actifs Net	Modifié (majeur)	25	Coûts d'emprunt	Éditorial	19	Regroupements d'entreprises et le goodwill	Éditorial
7	État des Flux de Trésorerie	Mise à jour (mineure)	26	Paiements fondés sur des actions	Supprimé	20	Contrats de location	Éditorial
8	Notes sur les états financiers	Mise à jour (mineure)	28	Avantages du personnel	Mise à jour (mineure)	22	Passif et droits sur les capitaux propres	Mise à jour (mineur)
9	États financiers consolidés et individuels	Mise à jour (mineure)	29	Impôt sur le résultat	Éditorial	24 Partie II	Classification des charges	Nouveau
10	Méthodes comptables, estimations et erreurs	Mise à jour (mineure)	30	Conversion des monnaies étrangères	Mise à jour (mineure)	24 Partie III	Coûts liés à la levée de fonds	Nouveau
35	Rapports narratifs	Nouveau	31	Hyperinflation	Éditorial	27	Dépréciation d'actifs	Mise à jour (mineure)
			32	Événements postérieurs à la date de clôture	Éditorial	33	Informations à fournir aux parties liées	Mise à jour (mineure)
						34	Activités spécialisées	Éditorial
						36	Comptabilité par fonds	Nouveau
						37	Informations supplémentaires	Nouveau
						38	Transition aux INPAG	Mise à jour (mineure)
							INPAG Guide des Pratiques 1 - États financiers supplémentaires	Nouveau

## Annexe C – Acronymes

<b>ES</b>	Exposé-sondage	Un document publié par le secrétariat de l'INPAG pour solliciter les commentaires du public sur les directives proposées en matière de rapports.
<b>AES</b>	Accord exécutoire de subvention	Accord de subvention dans lequel le donateur et le récipiendaire de la subvention ont à la fois des droits et des obligations, exécutoires par des moyens légaux ou équivalents. Les entreprises d'un récipiendaire de subvention dans le cadre d'une AES sont des OES. Une AES doit comporter au moins une OES.
<b>OES</b>	Obligation exécutoire de subvention	L'engagement pris par un récipiendaire de subvention dans un AES de parvenir à un résultat précis, de mener une activité précise, d'utiliser des services, des biens ou d'autres actifs distincts en interne dans un but précis ou de transférer des services, des biens, des liquidités ou d'autres actifs distincts à un récipiendaire de services.
<b>GPFR</b>	Rapports financiers à usage général	Un ensemble d'états financiers accompagnés de rapports narratifs, préparés selon les principes comptables généralement acceptés, afin de fournir des informations utiles aux utilisateurs à des fins de redevabilité et de processus décisionnel.
<b>IASB</b>	Conseil des normes comptables internationales	Un groupe d'experts indépendants chargé de l'élaboration et de la publication des normes comptables IFRS, y compris la norme comptable <i>IFRS pour les PME</i> .
<b>IFAC</b>	Fédération internationale des comptables	Une organisation mondiale pour la profession de la comptabilité. Elle sert l'intérêt public en renforçant la pertinence, la réputation et la valeur de la profession comptable mondiale.
<b>IFR4NPO</b>	Information financière internationale pour les organisations à But Non Lucratif	Un projet qui vise à élaborer les toutes premières directives internationales en matière d'information financière pour les organisations à But Non Lucratif (OBNL).
<b>Normes comptables IFRS</b>	Normes internationales d'information financière	Ensemble de normes comptables élaborées par le Conseil des normes comptables internationales (IASB) et destinées à être utilisées par les organisations du secteur privé à but lucratif au niveau international.
<b>Norme comptable IFRS pour les PME</b>	Normes internationales d'information financière pour les petites et moyennes entités	Une norme autonome élaborée par le Conseil des normes comptables internationales (IASB), basée sur les principes des normes IFRS complètes, mais adaptée aux entités qui n'effectuent pas d'opérations sur un marché public (par exemple une bourse).
<b>L'INPAG</b>	Directives Comptables Internationales pour les Organisations à But Non Lucratif	Des directives sur l'information financière pour les OBNL, de haute qualité, fiables et reconnues au niveau international, sont en cours d'élaboration dans le cadre de l'IFR4NPO.
<b>L'IPSAS</b>	Normes Comptables Internationales pour le Secteur Public	Ensemble de normes comptables élaborées par le Conseil des Normes Comptables Internationales du Secteur Public (IPSASB) à l'usage des gouvernements et des organisations du secteur public au niveau international.

<b>IPSASB</b>	Conseil des normes comptables internationales pour le Secteur Public	Le Conseil des normes comptables internationales du secteur public élabore des normes comptables et des directives à l'usage des entités du secteur public.
<b>Les OBNL</b>	Organisations à But Non Lucratif	Aux fins de l'INPAG, il s'agit d'organisations dont l'objectif principal est de conférer un avantage au public, de diriger les excédents au profit du public et qui ne sont pas des entités gouvernementales ou du secteur public.
<b>AAF</b>	Autres arrangements pour le financement	Un arrangement avec un récipiendaire de subvention qui n'est pas un accord exécutoire de subvention.
<b>TAG</b>	Groupe consultatif technique	Un forum où le secrétariat de l'INPAG peut consulter des personnes expérimentées des organismes nationaux de normalisation (ONS) sur l'approche globale de l'élaboration de directives en matière d'information financière pour les Organisations à But Non Lucratif (OBNL).



[www.ifr4npo.org](http://www.ifr4npo.org)

ISBN: 978 1 84508 603 9