

# Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public

---

## Compte rendu de la réunion publique

Le 5 septembre 2013

*Le Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public (le Groupe) se veut seulement un cadre d'échanges. Il a pour vocation d'appuyer le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) en permettant la discussion dans un cadre public des questions que suscite l'application du Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public (Manuel du secteur public). Les membres du Groupe, qui proviennent d'horizons diversifiés, s'expriment en leur propre nom, et les opinions formulées pendant la réunion ne représentent pas nécessairement celles de l'organisation à laquelle ils appartiennent, ni celles du CCSP. Les résultats des discussions du Groupe ne constituent pas des prises de position officielles ni des indications faisant autorité.*

*Le présent document a été préparé par les permanents du CCSP, d'après les discussions tenues lors de la réunion du Groupe.*

*Les commentaires formulés sur l'application des dispositions du Manuel du secteur public ne sont pas censés constituer des conclusions concernant les applications acceptables ou inacceptables des dispositions du Manuel du secteur public. Seul le CCSP peut prendre ce genre de décisions.*

## Questions présentées et traitées lors de la réunion de septembre 2013

[Mise en application des nouveaux chapitres du Manuel](#)

[Chapitre SP 3230 : Présentation des fonds d'amortissement rattachés aux emprunts contractés expressément pour le compte d'entreprises publiques](#)

[Chapitre SP 3410 : Question de savoir si un passif est créé en raison de stipulations dont est assorti un paiement de transfert exigeant l'acquisition et l'utilisation d'immobilisations corporelles](#)

[Chapitre SP 3410 : Indicateurs selon lesquels les actions et les communications du bénéficiaire du paiement de transfert fournissent des preuves que le gouvernement n'a que peu ou pas de pouvoir discrétionnaire de se soustraire à l'obligation](#)

[Chapitre SP 3410 : Lorsque l'autorisation de payer constitue une exigence pour comptabiliser un passif au titre du transfert](#)

---

## QUESTIONS PRÉSENTÉES ET TRAITÉES LORS DE LA RÉUNION DE SEPTEMBRE 2013

### Mise en application des nouveaux chapitres du *Manuel*

#### *Discussion du Groupe*

Les membres du Groupe ont fait part de leur expérience concernant la première application des nouveaux chapitres du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* (Manuel du secteur public). Le président a demandé aux membres du Groupe de se focaliser sur les normes autres que celles contenues dans le chapitre SP 3410, « Paiements de transfert », du fait qu'une grande partie du reste de la réunion porterait sur des sujets liés à l'adoption de cette norme.

Les membres du Groupe ont commenté les points suivants :

- Le passage des organismes publics au Manuel du secteur public : un éventail de défis posés aux organismes et aux utilisateurs de leurs états financiers ont été identifiés :
  - Les membres du Groupe ont fait remarquer que la présentation des données budgétaires révisées plutôt que des données originales était une source d'incohérences. Dans une province, les entités qui présentent des données budgétaires révisées dans le corps de leurs états financiers sont tenues de fournir des informations complémentaires à ce sujet. Les membres du Groupe ont indiqué que le modèle de présentation préconisé par le CCSP, qui exige l'évaluation des actifs financiers nets (dette nette), était largement appliqué. Un membre du Groupe a mentionné que, dans son territoire, les organismes publics n'étaient pas tenus d'appliquer le modèle de présentation du CCSP. La modification de la présentation a donné lieu à un certain nombre de débats, particulièrement entre les membres du Groupe faisant partie de conseils de gouvernance qui n'y étaient pas habitués. Un membre du Groupe a fait valoir que l'expérience montre que ces préoccupations disparaissent dès lors que les utilisateurs sont conscients de l'utilité de présenter les actifs financiers nets (dette nette) comme indicateur principal. Un membre du Groupe d'un autre territoire a mentionné les efforts de communication déployés pour expliquer les avantages découlant de l'adoption de la méthode de présentation.
  - Certains aspects techniques de la transition ont fait l'objet de délibérations. Les membres du Groupe ont fait remarquer que l'application du chapitre SP 3255, « Avantages postérieurs à l'emploi, congés rémunérés et prestations de cessation d'emploi », exigeait un certain degré d'attention en raison de la variété des programmes de congés de maladie offerts par les entités du secteur public. Les entités passant au Manuel du secteur public doivent examiner soigneusement ces programmes afin de repérer les avantages qui s'accumulent mais qui ne s'acquièrent pas. De même, lorsque les entités du secteur public appliquent pour la première fois le chapitre SP 3250, « Avantages de retraite », elles doivent passer en revue les principales hypothèses d'évaluation au regard des exigences de la norme. Certaines entités adoptant le chapitre SP 3450, « Instruments financiers », ont témoigné de leur frustration liée aux dispositions transitoires, qui ne permettent pas que certains éléments soient retraités rétroactivement au coût historique alors qu'une évaluation en juste valeur était appliquée avant

l'adoption des normes du Manuel du secteur public. L'obligation de décomptabiliser des éléments incorporels et des œuvres d'art lorsque les dispositions du Manuel du secteur public sont appliquées sans celles des chapitres SP 4200 à SP 4270 s'avère une autre source de frustration. Certaines entités n'avaient pas anticipé cette difficulté.

- Chapitre SP 3260, « Passif au titre des sites contaminés » : plusieurs membres du Groupe ont formulé des commentaires sur les efforts déployés pour se préparer à adopter cette norme. Les membres du Groupe ont mentionné la nécessité d'évaluer soigneusement le champ d'application de la norme ainsi que ses critères de comptabilisation. La norme s'applique aux sites qui ne font plus l'objet d'un usage productif et à ceux dont la contamination découle d'un événement imprévu comme une catastrophe naturelle. Les obligations se rapportant à la mise hors service d'une immobilisation faisant l'objet d'un usage productif ne sont pas comprises dans le champ d'application du chapitre SP 3260. Le Groupe de travail du CCSP sur les obligations liées à la mise hors service d'immobilisations se penche actuellement sur cette question.
- Chapitre SP 3510, « Recettes fiscales » : la mise en application s'est effectuée en douceur dans la plupart des cas. L'évaluation de la probabilité d'avoir à rembourser les impôts perçus en raison d'appels en matière d'impôts a donné lieu à un certain nombre de débats dans quelques territoires, qui ont porté la plupart du temps sur la méthode d'évaluation. Dans le cas des gouvernements de grande taille, il a été nécessaire de déployer des efforts importants dans l'élaboration et l'application de modèles d'estimation. Dans le cas des petites municipalités, un appel individuel déposé par un grand contribuable peut donner lieu à une incertitude relative à la mesure importante. La comptabilisation et l'évaluation du montant à recevoir associé aux impôts perçus par le gouvernement fédéral pour le compte des provinces font actuellement l'objet de discussions dans certaines d'entre elles qui ont l'habitude de comptabiliser ces montants en fonction des recettes réelles.

### **Chapitre SP 3230 : Présentation des fonds d'amortissement rattachés aux emprunts contractés expressément pour le compte d'entreprises publiques**

Lorsque le gouvernement contracte un emprunt expressément pour le compte d'une entreprise publique, le paragraphe .10 du chapitre SP 3230, « Dette à long terme », exige que cet emprunt et la créance connexe sur l'entreprise publique soient présentés pour leur montant net dans l'état consolidé de la situation financière. De même, la charge d'intérêts rattachée à l'emprunt contracté pour le compte de l'entreprise publique et les revenus d'intérêts connexes provenant de l'entreprise publique doivent être présentés pour leur montant net. Le Manuel du secteur public ne traite pas de la présentation des fonds d'amortissement détenus en vue du remboursement des emprunts contractés par un gouvernement pour le compte d'une entreprise publique.

Un exemple a été préparé pour permettre de comprendre le problème. Les faits pertinents sont énoncés ci-dessous :

- Le dernier jour de l'an 1, une province effectue un emprunt de 1 000 \$, dont un montant de 500 \$ est contracté pour le compte d'une entreprise publique. L'emprunt a été contracté expressément par la province pour le compte de l'entreprise publique et les exigences des paragraphes .10 à .12 du chapitre SP 3410 sont remplies. Le taux d'intérêt annuel est fixé à 3 %.

- Afin de financer le remboursement ultime de l'emprunt contracté, la province constitue un fonds d'amortissement. Comme ce fonds d'amortissement est sous la garde de la province, il n'est pas grevé d'affectations d'origine externe. Initialement, les cotisations versées au fonds d'amortissement sont fixées à 50 \$ par année, montant pour lequel l'entreprise publique doit verser 25 \$ à la province. L'entreprise publique n'a pas le droit de sortir des placements découlant des cotisations versées au fonds d'amortissement. Afin de financer le remboursement de l'emprunt contracté, la province a un droit juridiquement exécutoire d'affecter au remboursement de l'emprunt tout solde attribuable aux cotisations versées par l'entreprise publique et aux bénéficiaires réinvestis de cette entité, et elle a l'intention de le faire.
- La province place les actifs du fonds d'amortissement, ce qui ajoute des revenus au solde du fonds. Le revenu gagné sur les actifs de placement s'établit à 2 \$ dans l'an 2.
- L'emprunt contracté est homogène (c.-à-d. que pour le négociateur sur le marché libre, les obligations sont les mêmes, que le financement du remboursement soit assuré par le gouvernement ou par l'entreprise publique).

De plus, on a demandé aux membres du Groupe d'examiner les incidences, sur la présentation, d'un rachat d'une tranche de la dette obligataire par le fonds d'amortissement.

Deux possibilités de présentation ont été déterminées :

*Possibilité A* : Déduire du montant du fonds d'amortissement attribuable à l'entreprise publique le passif envers l'entreprise publique pour tenir compte de sa quote-part du fonds. La possibilité A cadre avec la méthode de présentation exigée par le chapitre SP 3230 lorsque l'emprunt est expressément contracté pour le compte d'une entreprise publique. Par ailleurs, l'état des flux de trésorerie présenterait les flux de trésorerie attribuables à la quote-part de l'entreprise publique dans le fonds d'amortissement pour leur montant net. Cela cadrerait avec la présentation des intérêts versés et reçus se rapportant à la dette particulière de l'entreprise publique, conformément aux exigences du chapitre SP 1201, « Présentation des états financiers ».

*Possibilité B* : Présenter tous les soldes et les flux de trésorerie connexes pour leur montant brut.

Compte tenu des faits décrits ci-dessus, la présentation dans l'an 2, selon chacune des possibilités, est illustrée ci-dessous.

#### Possibilité A

##### État de la situation financière

Actifs du fonds d'amortissement (quote-part du gouvernement)	26 \$	Emprunt remboursable <sup>1</sup> (quote-part du gouvernement)	500 \$
---	-------	---	--------

<sup>1</sup> Montant brut de la dette obligataire de 1 000 \$, déduction faite de 500 \$ attribuables à l'entreprise publique.

### État des flux de trésorerie (méthode indirecte)

Activités de fonctionnement :

Charge d'intérêts <sup>2</sup> (quote-part du gouvernement)	(14) \$
--	---------

Activités de placement :

Cotisations versées au fonds d'amortissement (quote-part du gouvernement)	(25) \$
--	---------

### Possibilité B

### État de la situation financière

Actifs du fonds d'amortissement (gouvernement et entreprise publique)	52 \$	Dû à l'entreprise publique Emprunt remboursable (quote-part du gouvernement)	26 \$ 500 \$
--	-------	--	-----------------

### État des flux de trésorerie (méthode indirecte)

Activités de fonctionnement :

Charge d'intérêts (quote-part du gouvernement)	(14) \$
---	---------

Activités de placement :

Cotisations versées au fonds d'amortissement (gouvernement et entreprise publique)	(50) \$
Cotisations au fonds d'amortissement reçues de l'entreprise publique	25 \$

### Discussion du Groupe

Les membres du Groupe ont appuyé la possibilité A, qui constitue pour eux le choix le plus logique du fait que la présentation, déduction faite des montants attribuables à l'entreprise publique, cadre avec la présentation de la dette contractée lorsque le paragraphe SP 3230.10 s'applique. Ils font remarquer que le paragraphe .59 du chapitre SP 3450, « Instruments financiers », interdit de façon générale la compensation d'un actif financier et d'un passif financier; toutefois, dans la présente situation, la province a le droit d'affecter le montant du fonds d'amortissement au remboursement de la dette et elle a l'intention de le faire. Bien que la possibilité B ne donne pas lieu à la compensation du fonds d'amortissement et des montants versés par l'entreprise publique, les membres du Groupe ont éprouvé des difficultés devant l'incohérence manifeste découlant de la présentation d'un fonds d'amortissement qui totalisera ultimement 1 000 \$ en diminution d'une dette obligatoire présentée à la valeur nette de 500 \$.

Les membres du Groupe ont noté que, dans la situation où le fonds d'amortissement acquiert une obligation comptabilisée conformément au paragraphe SP 3230.10, l'obligation acquise n'est pas comptabilisée comme une extinction. Le paragraphe SP 3450.45 fait état de cette situation et indique

<sup>2</sup> Montant brut de la charge d'intérêts de 28 \$ (à savoir 30 \$, déduction faite du revenu du fonds d'amortissement de 2 \$), déduction faite de 14 \$ attribuables à l'entreprise publique.

un renvoi aux paragraphes .35 à .39 du chapitre SP 3070, « Participations dans des entreprises publiques », qui prévoit la nécessité de comptabiliser un gain ou une perte découlant des créances obligataires interorganismes.

### **Chapitre SP 3410 : Question de savoir si un passif est créé en raison de stipulations dont est assorti un paiement de transfert exigeant l'acquisition et l'utilisation d'immobilisations corporelles**

Le chapitre SP 3410, « Paiements de transfert », traite de la comptabilisation par le bénéficiaire de paiements de transfert assortis de stipulations. Le paragraphe SP 3410.23 précise que, pour qu'elle soit comptabilisée comme un passif, l'obligation découlant de la stipulation d'un transfert doit répondre à la définition d'un passif telle qu'elle est énoncée dans le chapitre SP 3200, « Passifs ».

Le Groupe a examiné deux situations qui pourraient survenir lorsqu'un gouvernement cédant impose une stipulation au bénéficiaire d'une subvention visant à financer des dépenses en capital. Les seules stipulations dont le paiement de transfert est assorti sont celles décrites dans chacun des scénarios suivants :

*Scénario 1* : Un organisme public reçoit un financement annuel pour couvrir ses dépenses en capital. Le financement public est approuvé par une loi stipulant que le montant total annuel transféré doit être utilisé pour financer les dépenses en capital de l'entité. Dès que le financement est autorisé, il est versé à l'entité.

*Scénario 2* : Outre les éléments décrits dans le scénario 1, la loi stipule que les immobilisations corporelles acquises ou construites à l'aide du financement annuel doivent être utilisées par l'entité dans la prestation de ses services pendant toute la durée de vie utile des immobilisations en question.

#### *Discussion du Groupe*

Le Groupe a examiné chacun des scénarios séparément. Comme on ne précise pas de stipulations particulières dans le scénario 1, il a été convenu de façon générale qu'aucun passif ne devait être comptabilisé. Un des membres du Groupe était d'avis contraire, indiquant que, d'un point de vue pratique, les montants versés par un gouvernement devant servir au financement d'une immobilisation corporelle créent une attente légitime qu'un service soit fourni.

Le président a alors demandé aux autres membres du Groupe quelle serait l'incidence sur les points de vue exprimés si le bénéficiaire avait au préalable soumis un budget de dépenses en capital avant de toucher le financement. Les points de vue étaient partagés sur la question de savoir si un passif devait être comptabilisé lors de la constatation initiale. Un certain nombre de membres du Groupe ont insisté sur la nécessité d'évaluer soigneusement l'accord liant les parties. On a jugé que cet accord était important pour clarifier certains aspects comme la question de savoir si des immobilisations corporelles particulières devaient être financées, si l'accord prévoyait une clause de remboursement du financement et s'il précisait la partie responsable du passif. Plusieurs membres du Groupe ont affirmé qu'il est rare que le financement soit remboursé selon ce scénario, et donc qu'une pareille clause portait peu à conséquence.

Le président a ensuite clarifié la nature du scénario 2 avec le présentateur de la question. Selon ce scénario, l'organisme public reçoit un montant forfaitaire au titre du financement des dépenses en capital. L'accord ne précise ni les actifs particuliers, ni les utilisations du financement, mais il stipule que les immobilisations corporelles acquises ou construites doivent être utilisées pour la prestation de services pendant la totalité de leur vie utile. Compte tenu de la situation décrite, la plupart des membres du Groupe n'ont pas été en mesure d'identifier les raisons justifiant la comptabilisation d'un passif lors de la constatation initiale de la subvention. Des membres du Groupe ont exprimé le point de vue selon lequel les services fournis étaient intrinsèquement liés à la mission de l'organisme.

Certains membres du Groupe ont estimé qu'il était possible qu'un passif soit réglé sur la durée de vie utile des actifs tout en constatant par ailleurs que cela ne pourrait se produire que dans de rares situations. Il faudrait que des exigences très spécifiques soient consignées dans l'accord. Toutefois, ces membres du Groupe n'ont pas été en mesure de fournir des exemples. D'autres membres du Groupe sont arrivés à la conclusion qu'une telle situation n'est tout simplement pas possible.

### **Chapitre SP 3410 : Indicateurs selon lesquels les actions et les communications du bénéficiaire du paiement de transfert fournissent des preuves que le gouvernement n'a que peu ou pas de pouvoir discrétionnaire de se soustraire à l'obligation**

Lors de la comptabilisation initiale d'un paiement de transfert, le bénéficiaire évalue si le transfert donne lieu à une obligation répondant à la définition d'un passif, conformément aux dispositions du chapitre SP 3200, « Passifs ». Il peut survenir des situations dans lesquelles les seules stipulations du paiement de transfert sont insuffisantes pour amener le bénéficiaire du transfert à comptabiliser un passif. Selon l'alinéa .20 b) du chapitre SP 3410, « Paiements de transfert », le bénéficiaire d'un paiement de transfert doit également tenir compte de ses propres actions et communications.

Un exemple en plusieurs parties a été élaboré afin de décrire les actions et les communications du bénéficiaire ultérieures au versement du transfert. Dans toutes les situations, les actions et les communications ont lieu avant la date des états financiers.

#### *Partie 1 :*

- a) Un organisme prépare ses états financiers conformément au Manuel du secteur public et reçoit du financement du gouvernement provincial afin d'atténuer les incidences environnementales de ses activités agricoles. L'organisme ne fait pas partie de l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement provincial. Le conseil d'administration de l'organisme a convenu, au moyen d'une résolution, que le financement devait être utilisé pour améliorer le traitement sur place de l'eau de la ferme laitière expérimentale de l'organisme.
- b) Les faits sont les mêmes qu'au point a); de plus, l'organisme a annoncé dans un communiqué de presse le financement accordé par le gouvernement provincial et son intention d'utiliser ce financement pour améliorer le traitement sur place de l'eau de la ferme laitière expérimentale de l'organisme.
- c) Les faits sont les mêmes qu'au point b); de plus, l'organisme a passé un contrat pour la construction d'installations d'assainissement de l'eau (qui seront achevées l'année prochaine) et il

a commandé tous les éléments de matériel nécessaire (qu'on s'attend à recevoir l'année prochaine).

*Partie 2 :*

- a) En raison de ses connaissances spécialisées dans le secteur laitier agricole et des résultats que l'organisme a obtenus de sa ferme laitière expérimentale, le gouvernement provincial accorde un financement supplémentaire. Au début de l'exercice considéré, le conseil d'administration a convenu, par voie de résolution, que le financement supplémentaire sera utilisé pour mettre sur pied un programme de subvention destiné aux agriculteurs admissibles qui adopteront des solutions semblables pour leurs propres exploitations agricoles.
- b) Les faits sont les mêmes qu'au point a); de plus, l'organisme a annoncé sur son site Web qu'il recevrait un financement supplémentaire du gouvernement provincial, ainsi que son projet de programme de subvention, et il a précisé quel type de matériel serait admissible à la subvention.
- c) Les faits sont les mêmes qu'au point b); de plus, l'organisme a communiqué les critères d'admissibilité à chaque agriculteur de façon suffisamment détaillée de telle sorte que ces agriculteurs ont pris ou peuvent avoir pris des mesures pour mettre en place des installations d'assainissement de l'eau en escomptant toucher la subvention.
- d) Peu avant la date de clôture de l'exercice de l'organisme, celui-ci reçoit des formulaires de demande de subvention remplis auxquels sont jointes les preuves à l'appui des mesures visant à mettre en place des installations d'assainissement de l'eau.

*Partie 3 :*

Les réponses seraient-elles modifiées si les actions et les communications étaient orientées uniquement vers le gouvernement cédant, plutôt que vers le public en général?

*Partie 4 :*

Enfin, de quels autres aspects devrait-on tenir compte dans la Partie 1 et la Partie 2 si l'organisme faisait partie de l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement provincial?

*Discussion du Groupe*

Le Groupe a examiné chacune des parties séparément, principalement au regard des incidences sur le plan de la communication de l'information financière associées à l'application de l'alinéa SP 3410.20 b).

*Partie 1 :*

De façon générale, les membres du Groupe n'ont pas vu de quelle façon les actions et les communications décrites dans la Partie 1 pouvaient créer un passif pour le bénéficiaire du paiement de transfert. Dans le cas de la situation c), plusieurs ont remarqué que l'obligation contractuelle devait être évaluée aux fins de l'information à fournir, en observant néanmoins que cet aspect était distinct et ne faisait pas partie de l'opération de transfert. Un des membres du Groupe était d'un autre avis, estimant que le communiqué de presse décrit dans la situation b) donnerait lieu à une perte du pouvoir discrétionnaire suffisante pour créer un passif.



*Partie 2 :*

Il y a un changement dans la situation décrite dans la Partie 2 du fait que le bénéficiaire du transfert annonce un paiement de transfert ultérieur. Il y a maintenant deux opérations. Les membres du Groupe ont déterminé que le paragraphe SP 3410.24 fournissait les indications sur la façon dont les considérations relatives à l'exemple devraient être évaluées. Pour ce qui est de la comptabilisation du paiement de transfert reçu de la province, les membres du Groupe étaient d'avis que ce paiement devait être comptabilisé comme un revenu. Ils sont parvenus à cette conclusion du fait que les indications données concernant l'utilisation des fonds pour atténuer l'incidence environnementale des opérations agricoles s'apparentaient plus à des indications générales qu'à des stipulations. Aux fins de l'application de l'alinéa SP 3410.20 b), aucune des actions et des communications décrites dans les points a) à d) ne crée un passif pour le bénéficiaire en lien avec les ressources fournies par la province.

Les membres du Groupe ont noté que l'annonce par l'organisme public de la mise sur pied d'un programme de subvention signifie que cet organisme est maintenant un cédant. Le paragraphe SP 3410.24 traite de l'information présentée par un bénéficiaire qui utilise les ressources transférées pour effectuer un transfert ultérieur. Aux fins de la comptabilisation de cette deuxième opération, l'organisme public évalue la situation en tenant compte du paragraphe SP 3410.12. L'organisme public ne comptabilisera pas une charge relativement à ce transfert ultérieur à moins qu'il n'y ait autorisation et que les agriculteurs aient respecté toutes les exigences d'admissibilité. Sur ce point, les membres du Groupe ont exprimé des points de vue semblables. Aucun passif ne serait comptabilisé dans le cas des situations décrites en a) ou en b). Dans le cas des situations c) et d), certains membres du Groupe étaient d'avis qu'un passif pourrait avoir été créé, mais que des preuves supplémentaires seraient nécessaires pour s'assurer que les critères d'admissibilité ont été atteints par les demandeurs.

*Partie 3 :*

Concernant la Partie 3, un membre du Groupe a mentionné qu'un engagement à l'égard du public en général fournissait des preuves plus solides à l'appui de la décision de l'organisme public d'aller de l'avant que des communications avec le gouvernement cédant uniquement. Autrement, selon le calendrier des échanges avec le gouvernement cédant, il serait possible de concevoir l'objectif comme étant celui de comprendre les points de vue du cédant quant à l'admissibilité du bénéficiaire. Selon la norme, une modalité qui doit être et est respectée avant que le transfert ne soit effectué est un critère d'admissibilité. Une modalité respectée après que le transfert a été effectué est une stipulation. Dans le cas du bénéficiaire du transfert, seules les stipulations ont une incidence sur la comptabilisation du paiement de transfert dans les revenus.

*Partie 4 :*

La Partie 4 a donné lieu à des échanges au sujet des facteurs intervenant lorsque les bénéficiaires de subventions sont contrôlés par le cédant. Le président a demandé aux membres du Groupe de se concentrer sur les situations dans lesquelles le bénéficiaire de la subvention est une entité juridique distincte qui produit ses propres états financiers à usage général. Les exigences du chapitre SP 3410 qui s'appliquent aux bénéficiaires contrôlés par un cédant ne sont pas différentes de celles qui s'appliquent aux entités considérées comme étant sans lien de dépendance.

Certains des membres du Groupe ont fait remarquer que lorsqu'un bénéficiaire d'une subvention est contrôlé par le cédant, le cédant possède un « droit de remboursement » inhérent sur les actifs fournis dans le cadre du paiement de transfert. Ainsi, il n'est pas nécessaire que l'accord de financement comporte une clause explicite exigeant le remboursement des fonds si ces derniers ne sont pas utilisés aux fins déterminées. Le gouvernement cédant possède déjà ce pouvoir.

D'autres membres du Groupe étaient d'avis que la relation entre les parties ne devait avoir aucune incidence sur la façon dont le montant est communiqué par l'entité contrôlée. Les comptes doivent présenter les opérations du propre point de vue de l'entité. Un membre du Groupe a remarqué que si les comptes de l'entité étaient présentés du point de vue de l'entité contrôlée, il faudrait alors que les ressources fournies par l'entité qui la contrôle soient reportées. Quelqu'un a mentionné qu'il était possible d'inclure des notes complémentaires dans le rapport financier afin d'informer le lecteur au sujet des opérations conclues avec des apparentés.

Un membre du Groupe a mentionné qu'il arrive souvent que les gouvernements soient à la recherche d'un « alignement budgétaire » de leurs comptes avec ceux des organismes qu'ils contrôlent. Pour certains, il s'agit d'une situation préoccupante dans le cas où le chapitre SP 3410 ne permet pas d'atteindre ce résultat.

Le président a conclu en indiquant que la présentation des paiements de transfert reçus par les organismes contrôlés par le gouvernement accordant le financement pourrait nécessiter un examen plus poussé par le CCSP.

### **Chapitre SP 3410 : Lorsque l'autorisation de payer constitue une exigence pour comptabiliser un passif au titre du transfert**

Le paragraphe SP 3410.28 énonce les dispositions à appliquer pour déterminer si un gouvernement cédant a autorisé un transfert aux fins de l'information financière. Il explique quand un transfert est considéré comme ayant été autorisé et précise que l'absence d'autorisation peut indiquer que l'exercice du pouvoir n'est pas achevé. Le paragraphe SP 3410.12 exige que le gouvernement cédant comptabilise un paiement de transfert à titre de charge dans l'exercice au cours duquel le transfert est autorisé et où le bénéficiaire satisfait à tous les critères d'admissibilité. Lorsque les conditions définies dans le paragraphe SP 3410.12 ont été respectées, mais que le transfert n'a pas encore été versé, le gouvernement cédant comptabilise un passif, en s'appuyant sur la conclusion selon laquelle le gouvernement cédant n'a que peu ou pas de pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer le transfert dans l'avenir.

Le Groupe a entendu un exposé dans lequel le présentateur a affirmé que ces exigences sont interprétées de façon incohérente. Dans le cas des transferts discrétionnaires, il est possible d'observer des applications incohérentes lorsque les exigences comptables mentionnées ci-dessus entrent en contradiction avec les lois qui exigent une autorisation de payer (un crédit).

L'argument principal invoqué est que les paiements de transfert sont implicitement discrétionnaires et que les engagements financiers ne sont valables que s'ils sont habilités en vertu des pouvoirs législatifs. Même dans le cas où un gouvernement peut s'engager à verser des subventions à des bénéficiaires sur un grand nombre d'années, il est nécessaire d'obtenir une autorisation du Parlement avant chaque paiement annuel.

Le présentateur a mentionné, à l'appui, des avis juridiques internes du ministère de la Justice du Québec, un avis juridique d'un cabinet d'avocats externe et la correspondance échangée avec des cabinets comptables confirmant la position du ministère des Finances et de l'Économie du Québec, selon laquelle le Parlement doit tenir un vote de crédits annuels pour que le paiement de transfert soit considéré comme autorisé. Ces documents ont été transmis après la réunion.

### *Discussion du Groupe*

Le Groupe a cherché à établir une distinction entre l'exigence juridique de crédits préalables au paiement et l'information financière selon laquelle des passifs sont comptabilisés afin d'assurer que l'évaluation de la situation financière soit complète. Un membre du Groupe a mentionné que, dans certaines situations, la substance de l'opération est équivalente à sa forme juridique. À cet égard, la nécessité de comptabiliser les obligations au titre des avantages sociaux futurs et le passif associé à des sites contaminés a été mentionnée comme exemple de situations où un passif devait être comptabilisé dans les états financiers sans égard au fait que des crédits seraient nécessaires préalablement au paiement. Il a été noté que, dans le cas de certains programmes, les demandes relatives aux transferts de droit peuvent dépasser les estimations. Dans ce cas, la meilleure estimation du passif serait comptabilisée, sans tenir compte de la nécessité de crédits supplémentaires. Le présentateur a exprimé le point de vue selon lequel les demandes relatives aux transferts de droit diffèrent des montants discrétionnaires.

Par la suite, la discussion a porté sur les différentes catégories de crédits. Le présentateur a précisé que le débat touchait les transferts soumis à un vote. On a mentionné que, par le passé, peut-être par inadvertance, certains organismes ont comptabilisé ces subventions discrétionnaires comme des montants à recevoir. Dans le dernier budget du gouvernement du présentateur, on a clarifié le fait que ces éléments ne constituaient pas des passifs pour le gouvernement.

Les membres du Groupe ont délibéré sur la question de savoir s'il était suffisant de prévoir une clause dans l'accord de financement indiquant que le financement était « sous réserve de crédits futurs » (ou un libellé semblable) pour que le gouvernement ait un pouvoir discrétionnaire d'éviter le paiement du financement. Un membre du Groupe a remarqué qu'il était d'usage courant dans les accords de financement des gouvernements de prévoir une telle clause. Un autre membre du Groupe a également indiqué que les pratiques passées du gouvernement pouvaient constituer un facteur important dans la détermination de la validité de la disposition. Enfin, un autre membre du Groupe a mentionné que cette disposition était importante pour déterminer si le gouvernement avait perdu son pouvoir discrétionnaire.

Dans le cas où des biens et des services sont fournis aux gouvernements, les membres du Groupe ont convenu qu'un passif devait être comptabilisé même dans le cas où il serait nécessaire de prévoir des crédits futurs pour assurer le paiement.

Le président a convenu de la possibilité que les pratiques pouvaient avoir évolué d'un territoire à l'autre et au fil du temps. Il a également fait remarquer que l'application du chapitre SP 3410 s'articule autour de l'évaluation du moment où il n'y a plus de pouvoir discrétionnaire de se soustraire à l'obligation.

Le président a indiqué qu'il ferait un compte rendu au CCSP sur les préoccupations soulevées relativement à l'application du libellé du paragraphe SP 3410.28.