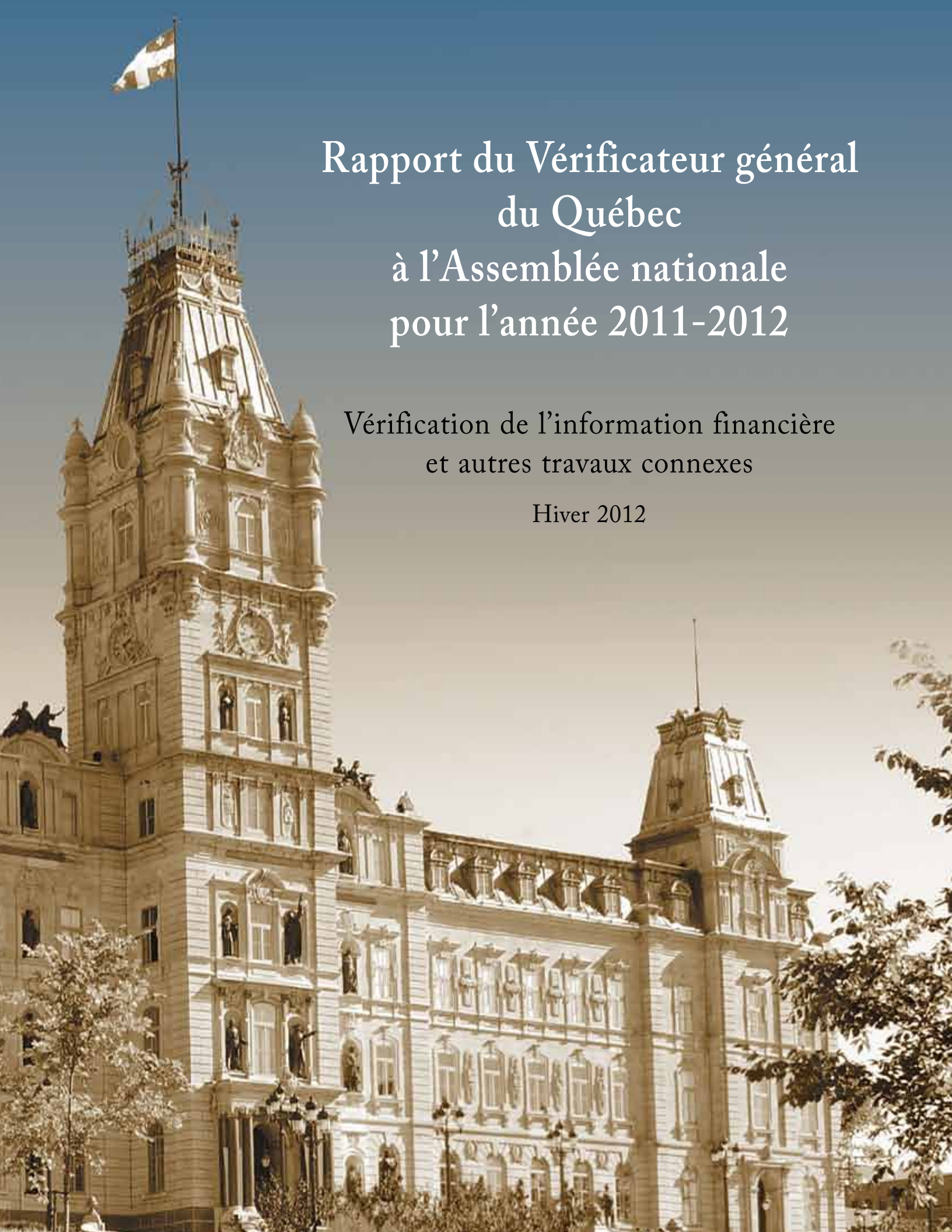


Rapport du Vérificateur général du Québec à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière et autres travaux connexes

Hiver 2012

Photo de la page couverture
Hôtel du Parlement, *Daniel Lessard*, Collection Assemblée nationale



Rapport du Vérificateur général du Québec à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes

Hiver 2012

La forme masculine employée dans le texte désigne aussi bien les femmes que les hommes, le cas échéant.



Le texte de ce document a été imprimé sur un papier québécois contenant 100 % de fibres recyclées postconsommation, certifié Éco-logo, Procédé sans chlore, FSC Recyclé et fabriqué à partir d'énergie biogaz.

VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL
DU QUÉBEC

Québec, février 2012

Monsieur Jacques Chagnon
Président de l'Assemblée nationale
Hôtel du Parlement, bureau 1.30
Québec (Québec) G1A 1A4

Monsieur le Président,

Conformément à l'article 44 de la *Loi sur le vérificateur général*, j'ai l'honneur de vous transmettre le rapport intitulé *Vérification de l'information financière et autres travaux connexes*. Ce rapport fait partie du *Rapport du Vérificateur général du Québec à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012*. Il est accompagné du document de présentation aux parlementaires.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Président, l'assurance de mes sentiments les plus distingués.

Le vérificateur général par intérim,

Michel Samson, CA

Table des matières

Chapitre 1 Observations du vérificateur général par intérim, M. Michel Samson

Chapitre 2 États financiers consolidés du gouvernement

Chapitre 3 Passif environnemental

Chapitre 4 Opinions modifiées et commentaires dans le rapport de l'auditeur

Chapitre 5 Réseau de la santé et des services sociaux

Chapitre 6 Réseau de l'éducation

Chapitre 7 Développement de la normalisation en matière de comptabilité

Chapitre 8 Enjeux liés à l'endettement du secteur public du Québec

Chapitre 9 Plan de retour à l'équilibre budgétaire

Chapitre 10 *Loi mettant en œuvre certaines dispositions du discours sur le budget du 30 mars 2010 et visant le retour à l'équilibre budgétaire en 2013-2014 et la réduction de la dette*

Chapitre 11 Partenariats public-privé

Chapitre 12 Portrait des rapports aux responsables de la gouvernance et à la direction

VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU QUÉBEC

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE

1

Observations du vérificateur général par intérim, M. Michel Samson

Table des matières

1 **Introduction** 4

2 **Mandat intérimaire** 5

3 **Situation financière du Québec**

3.1 Équilibre budgétaire 6

3.2 Endettement du Québec 7

Obligations contractuelles et passifs environnementaux

4 **Processus d'approbation des dépenses** 11

5 **Autres travaux découlant des missions d'audit** 17

6 **Informations sensibles** 18

Annexes 21

1 Introduction

1 Pour une troisième année consécutive, le Vérificateur général du Québec publie un rapport distinct portant sur la vérification de l'information financière et d'autres travaux connexes.

2 Les dispositions de la *Loi sur le vérificateur général* me permettent de présenter des rapports, entre autres, sur :

- les états financiers du gouvernement, de ses organismes publics et de ses entreprises ainsi que sur les règles ou conventions comptables en vertu desquelles ces états ont été préparés ;
- la forme et le contenu des documents d'information financière, notamment les prévisions de dépenses et les comptes publics, déposés devant l'Assemblée nationale ou en commission, comme moyen de surveillance de l'utilisation des fonds et autres biens publics.

3 Un peu plus de 40 % du budget annuel du vérificateur général est consacré à l'audit d'états financiers ou d'autres informations financières. À l'instar de mon prédécesseur, je suis d'avis qu'il est important de renseigner les parlementaires sur les sujets touchant plus particulièrement à ce type d'information.

2 Mandat intérimaire

4 Le 1er décembre 2011, le président de l'Assemblée nationale m'a désigné pour assurer l'intérim jusqu'à ce que celle-ci nomme le prochain titulaire du poste.

5 C'est avec honneur que j'ai accepté de prendre la relève, à titre intérimaire, de M. Lachance qui a occupé ce poste pendant un peu plus de sept ans. J'offre mon entière collaboration aux membres de l'Assemblée nationale en les assistant dans l'exercice du contrôle parlementaire des activités liées à l'administration gouvernementale.

3 Situation financière du Québec

3.1 Équilibre budgétaire

6 Le budget 2009-2010 publié en mars 2009 a révélé une détérioration importante de la situation des finances publiques du gouvernement du Québec. Dans la foulée de ce budget, un plan de retour à l'équilibre budgétaire a été présenté par le gouvernement. Depuis, ce plan a été actualisé à cinq reprises.

7 Les modifications qui ont été apportées à ce plan au cours de la dernière année permettent de constater que les dépenses de programmes réelles et prévues pour la période allant de 2010 à 2014 dépassent celles qui avaient été estimées au plan initial. Par exemple, pour la première année du Plan, soit en 2010-2011, les dépenses de programmes réelles, déterminées sur une base comparable, ont été supérieures de 2 milliards de dollars par rapport aux prévisions qui avaient été faites en mars 2009.

8 Pour ce qui est de la période quinquennale se terminant le 31 mars 2014, c'est 9,3 milliards de dollars liés à des dépenses de programmes qui se sont ajoutés à la suite des modifications apportées au Plan depuis mars 2009, dont 4,1 milliards résultent des modifications apportées au cours de la dernière année.

9 En dépit de cette hausse des dépenses de programmes, le gouvernement maintient son objectif d'atteindre l'équilibre budgétaire en 2013-2014. À cet égard, il y a lieu de mettre en perspective le fait que les efforts fournis ont commencé à porter fruit en 2010-2011 puisque la croissance des dépenses a commencé à se résorber, et ce, tant pour les dépenses de programmes que pour celles qui sont consolidées.

10 Par ailleurs, le gouvernement a précisé les mesures qu'il entend prendre pour recouvrer l'équilibre budgétaire. Cependant, le présent rapport démontre qu'il subsiste un certain degré d'incertitude quant à la contribution de quelques mesures mises en place pour atteindre cet objectif. Mentionnons, à titre d'exemple, à quel point l'atteinte des cibles visées en matière de récupération fiscale constitue un défi de taille. Le chapitre 9 du présent rapport traite de façon plus détaillée de ce point.

11 En outre, les aléas de l'économie mondiale, la productivité, la disponibilité de la main-d'œuvre dans le contexte du vieillissement de la population, l'incertitude entourant la hausse des coûts de la santé et les modifications apportées aux normes comptables canadiennes pour le secteur public concernant la comptabilisation des paiements de transfert sont autant de facteurs qui nécessiteront des ajustements réguliers au Plan de retour à l'équilibre budgétaire du gouvernement.

12 Par ailleurs, comme mon prédécesseur l'a mentionné l'an dernier, le gouvernement ne doit pas surveiller uniquement ses dépenses de programmes. Il doit suivre la croissance de l'ensemble des dépenses des 495 entités incluses dans son périmètre comptable.

13 Depuis deux ans le gouvernement a posé certains gestes afin d'améliorer l'information qu'il publie. Ainsi, j'ai remarqué que les documents budgétaires contiennent des prévisions triennales établies sur une base consolidée. En outre, le gouvernement a commencé à présenter de l'information sur cette même base dans ses rapports mensuels sur ses opérations financières. Ces améliorations sont de nature à faciliter le travail des parlementaires en leur permettant de suivre l'évolution de l'ensemble des dépenses au moment opportun.

14 Dans le chapitre 10 du présent tome, je fais le point sur l'application des dispositions de la *Loi mettant en œuvre certaines dispositions du discours sur le budget du 30 mars 2010 et visant le retour à l'équilibre budgétaire en 2013-2014 et la réduction de la dette* (2010, chapitre 20) qui visent notamment à contrôler certaines dépenses des entités autres que budgétaires. Il appert que l'information provenant des entités assujetties et recueillie par le gouvernement concernant l'application des dispositions législatives visant à réduire les dépenses de publicité, de formation et de déplacement ainsi que les autres dépenses de nature administrative lui permet difficilement de dresser un portrait complet de la situation. En conséquence, la reddition de comptes à cet égard en souffre.

3.2 Endettement du Québec

15 Au cours des quatre dernières années, le Vérificateur général du Québec s'est intéressé aux enjeux liés à l'endettement du secteur public du Québec. Comme il est possible de le voir dans les documents budgétaires 2011-2012, le Québec occupe toujours le premier rang de tous les gouvernements au Canada quant à son niveau d'endettement, et ce, peu importe la définition de la dette utilisée.

16 Par ailleurs, la *Loi sur la réduction de la dette et instituant le Fonds des générations* prévoit les cibles de réduction de la dette. Ainsi, pour l'année financière 2025-2026, la dette brute ne pourra excéder 45 % du produit intérieur brut (PIB) et la dette représentant les déficits cumulés ne pourra excéder 17 % de ce produit. Ces cibles témoignent de la volonté exprimée par les parlementaires de réduire le niveau d'endettement du Québec.

17 Dans ce contexte, je crois qu'il est pertinent de poursuivre les efforts entrepris en vue de renseigner les parlementaires sur cet aspect important et complexe de la situation financière du Québec.

18 La dette brute par rapport au PIB est passée de 53,6 % au 31 mars 2010 à 54,3 % au 31 mars 2011. En outre, selon les dernières prévisions du gouvernement, ce ratio devrait continuer de croître et atteindre un niveau record de 55,6 % du PIB en 2013, pour ensuite commencer à décroître à compter de 2014.

19 La prévision du montant de la dette brute au 31 mars 2015 a été révisée à la hausse de près de 10 milliards de dollars depuis un an et demi. D'une part, cette situation est de nature à créer une pression additionnelle sur le service de la dette et, d'autre part, elle augmente les efforts qu'il faudra déployer au-delà de cette date pour atteindre la cible prévue à la loi en 2025-2026.

20 De son côté, bien que les prévisions quinquennales de la dette représentant les déficits cumulés aient aussi été revues à la hausse, le ratio de cette dette par rapport au PIB a commencé à diminuer puisqu'il est passé de 36,1 % à 35,2 % au cours de la dernière année, ce qui constitue une baisse de 0,9 %. Les prévisions du gouvernement montrent que ce ratio devrait poursuivre cette tendance de façon continue jusqu'en 2015 pour se situer à 30,2 % du PIB à ce moment.

21 La décroissance prévue jusqu'en 2015 est légèrement moins rapide que celle estimée en mars 2010. En outre, les prévisions actuelles de déficits cumulés ne prennent pas en compte les modifications comptables à venir au cours des prochaines années. De plus, j'illustre dans le chapitre 7 du présent tome que ces prévisions devront être révisées pour tenir compte de l'incidence de l'implantation des normes internationales d'information financière (IFRS) à Hydro-Québec. Ainsi, une somme additionnelle de 3,3 milliards de dollars non prévue dans les derniers documents économiques publiés par le gouvernement s'ajoutera aux déficits cumulés au cours de la prochaine année. L'application des modifications apportées aux normes comptables relatives aux paiements de transfert qui entreront en vigueur le 1er avril 2012 aura également pour effet d'augmenter les déficits cumulés prévus. L'information disponible actuellement permet d'estimer que l'impact des dispositions normatives destinées aux gouvernements cédants, c'est-à-dire aux gouvernements qui versent de l'aide financière, sera minimalement de 7,5 milliards de dollars. Ces sommes importantes s'ajouteront donc, au cours des prochaines années, aux déficits cumulés du gouvernement du Québec augmentant par le fait même les efforts à fournir pour atteindre les cibles fixées dans la loi.

22 Comme il a été mentionné précédemment, l'atteinte des cibles de réduction de la dette a été fixée dans la loi pour 2025-2026. Il s'agit d'objectifs à long terme. Un effort soutenu et un suivi rigoureux seront nécessaires pour y arriver. Dans ce contexte, je recommande au ministère des Finances du Québec (MFQ) d'établir, à des fins de gestion et de reddition de comptes, des cibles intermédiaires. Essentiellement, ces cibles intermédiaires constituent des jalons vers le but ultime. Ils permettent d'évaluer le progrès accompli et donnent la chance d'effectuer des changements au moment opportun, si le besoin s'en fait sentir.

Obligations contractuelles et passifs environnementaux

23 Au chapitre des enjeux liés à l'endettement, je présente à nouveau cette année un portrait de diverses obligations qui, actuellement, ne figurent pas à titre de dettes dans les états financiers consolidés du gouvernement. De mon point de vue, elles constituent des dettes implicites, actuelles ou à venir, pour le secteur public québécois.

24 À cet égard, j'attire l'attention des parlementaires sur la croissance des obligations contractuelles à la charge du gouvernement du Québec. Ces obligations qui totalisent 40,9 milliards de dollars au 31 mars 2011 ont bondi de 19,9 % au cours de la dernière année. Elles représentent maintenant 12,8 % du PIB. Les contrats conclus en mode partenariat public-privé (PPP) expliquent plus de la moitié de cette croissance. Je dresse le portrait de ces contrats au chapitre 11 du présent tome.

25 Enfin, le chapitre 8 montre que l'application des modifications apportées aux normes comptables relatives aux paiements de transfert aura pour effet d'inscrire certaines obligations contractuelles dans les dettes ainsi que dans les dépenses du gouvernement. À titre d'illustration, l'annexe 1 présente l'incidence de l'application rétroactive de la nouvelle norme à un programme existant. Il sera désormais nécessaire d'évaluer à quel moment le gouvernement a perdu son pouvoir discrétionnaire d'effectuer les transferts. À cet égard, il y a lieu de souligner que, à l'instar de certaines agences de notation, le calcul de la dette à la charge du gouvernement effectué par mon prédécesseur, M. Renaud Lachance, prenait en compte les obligations contractuelles pour lesquelles le gouvernement a clairement perdu son pouvoir discrétionnaire. Ainsi, l'application rigoureuse des nouvelles normes obligera les préparateurs des états financiers à présenter le juste portrait des dettes à la charge du gouvernement.

26 Les obligations contractuelles qui croissent à un rythme supérieur au PIB depuis les cinq dernières années constituent une limite de plus en plus importante à la marge de manœuvre disponible pour réduire les dépenses publiques dans les prochaines années. En effet, tôt ou tard, elles seront payées et inscrites dans les dépenses du gouvernement. J'encourage le gouvernement à surveiller de près leur évolution et à renforcer la reddition de comptes les concernant.

27 Par ailleurs, les passifs environnementaux ont également crû de façon significative au cours des dernières années. Un total de 3 169 millions de dollars a été ajouté à ce titre entre 2007 et 2011. Il est clair que les efforts entrepris pour répertorier les terrains contaminés et pour livrer le meilleur portrait possible de la dette à la charge du gouvernement du Québec se doivent d'être reconnus. Sur le plan de la rigueur comptable, il reste encore du travail à accomplir pour obtenir des données plus précises. L'estimation des passifs environnementaux n'est pas une mince affaire. Elle met à contribution des experts et nécessite temps et argent. J'encourage le gouvernement à poursuivre ses efforts afin de lui permettre de bien informer les parlementaires quant à l'ampleur de cette dette.

28 Au-delà de la difficulté associée à l'évaluation de la dette relative aux passifs environnementaux, le chapitre 3 met en lumière le fait que très peu de travaux de réhabilitation ont été réalisés depuis 2007, soit 108 millions de dollars. Pourtant, plus de 1,4 milliard de dollars de travaux sont répertoriés comme étant prioritaires par les ministères, les organismes (incluant les réseaux) et les fonds spéciaux. La réalisation de ces travaux sera de nature à exercer une pression sur la dette brute. En effet, les passifs environnementaux, bien qu'ils figurent dans l'état de la situation financière dans les états financiers consolidés du gouvernement, ne sont pas pris en compte dans le calcul de la dette brute. Or, le gouvernement devra obtenir des liquidités pour être en mesure de financer les travaux de réhabilitation, ce qui contribuera à augmenter la dette brute et ces sommes s'ajouteront au fardeau qui devra être assumé par les contribuables du Québec dans les années à venir.

4 Processus d'approbation des dépenses

29 D'entrée de jeu, je tiens à mentionner que les normes comptables qui s'appliquent dans le secteur public au Canada visent à présenter le portrait le plus juste possible de la situation financière d'un gouvernement. La comptabilité ne se limite pas aux opérations qui font l'objet d'une autorisation budgétaire formelle. Ainsi, les normes comptables canadiennes pour le secteur public stipulent que « les opérations et les faits sont comptabilisés et présentés d'une manière qui exprime leur substance et non obligatoirement leur forme juridique ou autre. La substance des opérations et des faits ne correspond pas toujours à ce qu'elle paraît être si l'on s'en tient à leur forme juridique ou autre. Pour déterminer la substance d'une opération ou d'un fait, il peut être nécessaire d'examiner un ensemble d'opérations et de faits connexes pris collectivement. »

30 La finalité de la comptabilité au Canada n'est pas juridique ou politique, mais plutôt économique et financière. En conséquence, même si une dépense effectuée par un mandataire du gouvernement ou un emprunt réalisé par ce dernier n'a pas reçu tous les niveaux d'autorisation prévus au cadre de gestion gouvernemental, les états financiers devront inclure cette dépense ou cet emprunt si le gouvernement n'a d'autre choix réaliste que d'honorer son obligation. Par ailleurs, les normes comptables canadiennes pour le secteur public prévoient, en pareille situation, que « les états financiers doivent fournir des informations indiquant les cas où le gouvernement a dépassé les limites de ses autorisations de prélever des revenus, d'emprunter, d'investir, d'engager des charges ou de dépenser ».

31 Au cours de la dernière année, nous avons eu plusieurs discussions avec des représentants du MFQ relativement au pouvoir d'approbation des crédits par l'Assemblée nationale. Il s'agit d'une compétence fondamentale de cette dernière octroyée par la *Loi constitutionnelle de 1867*.

32 En 2011, un geste important a été posé lors de l'adoption par l'Assemblée nationale de la *Loi concernant principalement la mise en œuvre de certaines dispositions du discours sur le budget du 17 mars 2011 et l'édiction de la Loi instituant le Fonds du Plan Nord* (2011, chapitre 18). En effet, cette loi prévoit que les dépenses et les investissements des fonds spéciaux seront, à compter du 1er avril 2012, soumis à un contrôle parlementaire.

33 Les dépenses de ces fonds sont de plus en plus importantes, sans compter que celles-ci sont souvent financées par des taxes et d'autres formes de tarification qui pourraient tout aussi bien être versées dans le Fonds consolidé du revenu (FCR) général. En outre, la ligne entre les dépenses comptabilisées dans un fonds plutôt qu'un ministère est parfois mince. Je me réjouis donc de l'adoption de cette loi et je suivrai de près sa mise en œuvre qui devrait contribuer à améliorer le contrôle parlementaire.

34 Par ailleurs, je suis d'avis que d'autres améliorations devraient être apportées au processus d'approbation des crédits afin de mieux encadrer le pouvoir accordé au gouvernement ou à ses représentants d'attribuer des subventions. Dans le cadre de l'analyse de l'interprétation de la nouvelle norme comptable relative aux paiements de transfert, une divergence d'opinions est apparue entre le MFQ et l'institution que je dirige. Il faut d'abord préciser qu'en matière de paiements de transfert, la pratique du Québec diffère à certains égards de celle des autres gouvernements au Canada.

35 Partout au Canada, y compris au Québec, l'attribution des subventions par un gouvernement ou ses représentants découle d'un pouvoir habilitant prévu dans les lois et les règlements. Les différents processus d'autorisation sont similaires. Or, en ce qui a trait à l'autorisation de paiement attestée par une loi de crédits, j'observe que la pratique budgétaire historique du Québec diffère notamment de celle du Canada et de l'Ontario.

36 Au Québec, lorsque des subventions sont attribuées par le gouvernement pour des projets d'immobilisations à la suite de l'exercice de son pouvoir habilitant, les crédits nécessaires sont demandés à l'Assemblée nationale et, la plupart du temps, votés par celle-ci en fonction d'un échéancier de versements convenu avec les bénéficiaires, celui-ci correspondant généralement au service de la dette des bénéficiaires.

37 En Ontario et au gouvernement fédéral, les crédits nécessaires pour pourvoir au versement des subventions relatives à des projets d'immobilisations sont appariés à la réalisation de ces derniers. Ainsi, chaque année, les crédits sont votés par le Parlement en tenant compte du montant estimatif des travaux admissibles qui seront réalisés par les bénéficiaires à la suite de l'exercice par le gouvernement de son pouvoir l'habilitant à attribuer des subventions. Les crédits ne sont donc pas votés en fonction d'un échéancier correspondant au service annuel de la dette des bénéficiaires pour financer leurs projets d'immobilisations comme c'est le cas au Québec.

38 La pratique de l'Ontario et du gouvernement fédéral fait en sorte que les engagements soient autorisés lorsque le gouvernement a perdu son pouvoir discrétionnaire. Ainsi, les crédits sont votés en temps opportun, soit au moment où une attente légitime de recevoir le transfert a été créée chez le bénéficiaire.

39 Compte tenu du mode de fonctionnement actuellement en vigueur au Québec, de nombreux gestes sont généralement posés avant qu'il ne soit nécessaire d'obtenir les crédits destinés au paiement de l'aide financière :

- Les contrats visant l'attribution de l'aide financière sont signés par les parties.
- Les annonces publiques confirmant l'aide attribuée sont faites.
- Les dépenses admissibles sont entièrement réalisées et payées par le bénéficiaire.
- Le financement à long terme est obtenu par le bénéficiaire.

40 L'annexe 2 illustre, pour un programme existant, les principales étapes d'approbation liées à l'attribution d'un transfert pour financer l'acquisition d'immobilisations au Québec.

41 Par ailleurs, il y a lieu de s'interroger sur la compatibilité de l'approche retenue par le gouvernement avec le cadre de gestion qui prévoit qu'un ministre ou un dirigeant d'organisme doit, avant de prendre un engagement financier, s'assurer de la suffisance des crédits qui lui sont alloués, et ce, en raison du respect des exigences de la bonne foi lors de la conclusion d'un contrat.

42 En ce qui concerne l'application de la nouvelle norme comptable sur les paiements de transfert, leMFQ est d'avis que, sauf dans le cas où des subventions sont attribuées à même des crédits permanents, l'autorisation de paiement attestée par une loi de crédits doit toujours être obtenue avant d'inscrire les dépenses et les dettes qui découlent d'un contrat de subventions. Si l'on poursuit la logique de cette interprétation, peu importe que le bénéficiaire ait effectué la totalité des dépenses admissibles conformément au protocole d'entente convenu – par exemple lors du renouvellement des conduites d'eau dans une municipalité – qu'une entente de financement ait été conclue et qu'un nombre important d'autorisations gouvernementales aient été données, ces gestes sont insuffisants pour que le gouvernement reconnaisse ces dépenses ainsi que la dette qui en découle.

43 Pourtant, la nouvelle norme comptable stipule que l'autorisation du transfert est donnée au moment où le gouvernement a exercé son pouvoir habilitant, c'est-à-dire lorsqu'il a pris sa décision conformément aux dispositions législatives et réglementaires du cadre de gestion qui le régit et que cette décision établit clairement qu'il a perdu son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer le transfert.

44 La norme comptable prévoit explicitement qu'un gouvernement qui attribue une subvention « peut avoir un passif avant de recevoir l'autorisation de payer ». C'est donc dire que les gestes du gouvernement qui précèdent cette autorisation de payer peuvent suffire à considérer qu'il a autorisé la subvention. Ainsi, une analyse doit être effectuée pour évaluer si ces gestes ont créé une attente légitime chez le bénéficiaire, de sorte que le gouvernement n'a d'autre option réaliste que celle de respecter son obligation.

45 Les états financiers visent, rappelons-le, à présenter le juste portrait de la situation financière d'un gouvernement et, par conséquent, de son endettement, à un moment précis. Ainsi, plusieurs autres normes comptables canadiennes pour le secteur public stipulent qu'il peut être requis de reconnaître une dépense avant même que l'autorisation de payer ait été attestée par une loi de crédits. Cela s'inscrit dans l'objectif des états financiers de présenter dans les dépenses d'un exercice donné, la diminution des ressources économiques du gouvernement qui découle de ses activités, de ses opérations et des événements survenus au cours de cet exercice.

46 À cet égard, il est également d'intérêt de mentionner que l'article 25 de la *Loi sur l'administration financière* prend en compte le fait que des dépenses puissent être inscrites aux états financiers avant que les crédits n'aient été alloués à cette fin. Dans une telle situation, la loi prévoit que les crédits doivent être votés l'année suivante.

47 Le tableau 1 illustre qu'au cours des cinq dernières années, des montants significatifs ont été inscrits aux états financiers sans que les crédits n'aient été préalablement votés et en accord avec cet article de loi.

Tableau 1 Excédent des dépenses et des autres coûts sur les crédits (en millions de dollars)

	2011	2010	2009	2008	2007
Rémunération	9	10	–	–	–
Fonctionnement	34	34	–	–	–
Transfert	329	595	248	220	219
Prêts, placements, avances et autres	1 410	683	170	293	772
Affectation à un fonds spécial	–	–	–	121	–
Total au 31 mars	**1 782**	**1 322**	**418**	**634**	**991**

48 Tous ces dépassements ont fait annuellement l'objet d'un rapport par le sous-ministre des Finances et le Contrôleur des finances dans le volume 2 des *Comptes publics*. Parmi ces dépassements, une somme totalisant 1 611 millions de dollars se rapportant à des dépenses de transfert a été comptabilisée aux états financiers entre 2007 et 2011 avant que l'autorisation de paiement attestée par une loi de crédits n'ait été accordée. Quant aux dépassements figurant sous la rubrique « Prêts, placements, avances et autres », ils s'expliquent en quasi-totalité par l'inscription d'une provision pour passif environnemental non prévue.

49 Par ailleurs, la *Loi concernant principalement la mise en œuvre de certaines dispositions du discours sur le budget du 17 mars 2011 et l'édiction de la Loi instituant le Fonds du Plan Nord* (2011, chapitre 18) prévoit également qu'à compter du 1er avril 2012, les dépenses des fonds spéciaux pour une année donnée pourront excéder celles autorisées par les parlementaires pour cette année. Cette loi stipule qu'en pareil cas, l'excédent des dépenses et des investissements sur ceux approuvés se doit d'être soumis à l'approbation du Parlement pour l'année financière suivant celle où cet excédent a été constaté.

50 L'ouverture faite dans la loi pour inscrire des dépenses avant que les crédits aient été votés par les parlementaires a été utilisée sur une base continue au cours des dernières années, mais je suis d'avis qu'elle doit demeurer une situation d'exception. Ainsi, dans un premier temps, j'invite le gouvernement, en tout respect envers le rôle des parlementaires, à s'assurer d'obtenir les crédits budgétaires nécessaires aux fins de l'application adéquate de la nouvelle norme sur les paiements de transfert.

51 Dans un deuxième temps, une réflexion devrait être enclenchée promptement pour que le processus budgétaire permette aux parlementaires, à l'instar de ceux de l'Ontario et du gouvernement fédéral, de débattre de l'attribution de subventions à des bénéficiaires au moment opportun, c'est-à-dire avant que les gestes posés par le gouvernement fassent en sorte qu'il ait perdu son pouvoir discrétionnaire. Actuellement, le vote des crédits ultérieurement à la conclusion des contrats par le gouvernement et à la réalisation des dépenses admissibles par les bénéficiaires a pour effet de limiter considérablement la marge de manœuvre des parlementaires. En effet, ces derniers sont appelés à voter des crédits a posteriori pour le paiement d'engagements déjà contractés par le gouvernement.

52 Il est raisonnable de croire que le refus de voter ces crédits par l'Assemblée nationale n'aurait pas pour effet de dégager le gouvernement de ses engagements, mais seulement d'en suspendre la force obligatoire jusqu'à ce qu'il dispose des crédits nécessaires pour y pourvoir ou qu'il en soit expressément libéré par une loi. En d'autres termes, sur le plan comptable, en pareille situation deux options seraient possibles :

- les modalités de remboursement de cette dette seraient modifiées, ce qui n'aurait aucune incidence sur le montant de la dette inscrit aux états financiers ;
- l'adoption d'une nouvelle loi viendrait réduire le montant de la dette, ce qui donnerait lieu à l'inscription d'un gain reflétant ainsi les décisions des parlementaires.

53 Le processus actuel d'approbation des crédits fait que, d'un côté, le gouvernement doit s'assurer d'obtenir des crédits suffisants avant que ses ministères et organismes budgétaires acquièrent des immobilisations, et ce, sans égard au fait que le gouvernement ait à emprunter pour payer ces immobilisations. D'un autre côté, ces mêmes ministères et organismes budgétaires n'ont pas à s'assurer d'avoir des crédits suffisants préalablement à l'attribution d'une aide financière pour l'acquisition d'immobilisations ; ces crédits seront nécessaires uniquement au moment du remboursement du capital et des intérêts de la dette.

54 La position du MFQ selon laquelle les crédits doivent être votés pour considérer qu'une dépense a été approuvée apparaît difficilement applicable. En effet, les normes comptables requièrent du bénéficiaire qu'il s'assure que la subvention promise a été autorisée par le gouvernement avant de la reconnaître dans ses livres. Comment un bénéficiaire et une institution prêteuse peuvent-ils évaluer dans quelle mesure les crédits étaient disponibles ou non lorsqu'ils reçoivent une lettre du ministre leur indiquant que le projet est admissible et qu'une aide financière d'un montant donné leur sera versée par le gouvernement du Québec ?

55 De plus, comment concilier la position du gouvernement avec le fait que, jusqu'à ce jour, les auditeurs des entités bénéficiaires, comme ceux des municipalités, ont toujours considéré que les subventions obtenues du gouvernement du Québec pour des dépenses admissibles étaient autorisées sur la base des gestes posés par ce dernier. L'exercice du vote des crédits pourrait-il remettre en cause les engagements pris par le gouvernement auprès d'un bénéficiaire et de son institution prêteuse au point qu'il ne veuille reconnaître sa dette dans les états financiers ? Il m'apparaît hasardeux de s'aventurer dans cette voie.

56 Enfin, comment expliquer que, d'un côté, le gouvernement reconnaît qu'il devra assumer ses passifs environnementaux en les inscrivant à sa dette et que, d'un autre côté, il ne reconnaîtrait pas dans ses états financiers consolidés la dette résultant de ses engagements contractuels envers les bénéficiaires de subventions qui ont effectué des dépenses admissibles en respectant toutes les conditions à leur contrat ?

57 En conclusion sur ce volet, compte tenu des enjeux qui y sont associés, je considère impératif que les états financiers consolidés affichent le portrait le plus juste possible de l'ampleur de la dette à la charge du gouvernement du Québec. Il m'importe, comme à mes prédécesseurs, de contribuer pleinement à l'amélioration de l'exercice démocratique. C'est pourquoi je suis d'avis que les parlementaires devraient pouvoir débattre au moment opportun des engagements contractés par le gouvernement qui constituent une dette sur le plan comptable et, par conséquent, qui contribuent à accroître l'endettement du Québec. La nouvelle norme sur les paiements de transfert est une occasion d'améliorer la qualité de l'information financière ainsi que le processus actuel de gestion budgétaire.

58 Je reconnais que l'application de la nouvelle norme sur les paiements de transfert aura des répercussions significatives non seulement sur les états financiers du gouvernement, mais aussi sur les façons de faire en matière de processus budgétaire. J'offre donc au MFQ mon entière collaboration afin qu'il puisse effectuer tous les changements requis de manière structurée et ordonnée au cours des prochaines années.

5 Autres travaux découlant des missions d'audit

59 L'Assemblée nationale me confie la responsabilité d'auditer annuellement, seul ou conjointement avec des cabinets privés plus de 200 états financiers, dont ceux du gouvernement. En outre, depuis juin 2008, je dispose des pouvoirs nécessaires pour effectuer l'audit des livres et des comptes de certains établissements des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation dans la mesure où je le juge nécessaire. Ma présence dans les diverses entités me permet de cibler des éléments susceptibles d'intéresser les parlementaires et ainsi de contribuer au contrôle qu'ils exercent sur les deniers publics. Dans les chapitres 2 à 7 du présent tome, je présente ces éléments. De plus, dans le chapitre 12, je dresse un portrait des 351 recommandations que j'ai adressées à la direction de 56 entités du 1er octobre 2010 au 30 septembre 2011.

60 À la lumière des travaux que j'ai réalisés au cours de la dernière année, je constate que les nombreuses modifications apportées aux normes comptables et aux structures administratives (création, fusion, abolition d'entités) contribuent à complexifier la compréhension de la situation financière des entités et à rendre plus difficile l'analyse des données historiques établies sur des bases différentes.

61 Je suis persuadé que, de façon générale, l'adoption de ces nouvelles normes permettra d'améliorer la qualité de la reddition de comptes. Néanmoins, à court terme, durant cette période de transition, je constate une plus grande énergie déployée pour produire les données financières et pour permettre aux utilisateurs de bien les interpréter. En produisant ce tome, j'espère contribuer à améliorer la compréhension des parlementaires quant à l'incidence de ces modifications sur la situation financière de quelques entités concernées. Dans cette perspective, j'explique au chapitre 7 l'incidence de l'adoption des IFRS par Hydro-Québec et par la Société générale de financement.

6 Informations sensibles

62 En février 2011, dans les observations du vérificateur général pour le tome portant sur la vérification financière et autres travaux connexes, mon prédécesseur mentionnait qu'il avait entrepris des projets pilotes portant sur les informations sensibles dans quelques entités. Ce type d'information concerne principalement des dépenses reliées aux administrateurs et aux dirigeants (rémunération et avantages liés à celle-ci, dépenses de fonction, frais de déplacement et autres frais) ainsi que des dépenses relatives aux contrats attribués.

63 Par cette initiative, je souhaite non seulement contribuer au contrôle parlementaire, mais également prévenir certaines pratiques qui pourraient être préjudiciables à la réputation du secteur public. Pour ce faire, je m'assure que les dépenses sont bien encadrées, que des mécanismes de contrôle sont en place pour ces dépenses et qu'elles font l'objet d'une saine gestion de la part de l'entité auditée.

64 Au cours de la dernière année, j'ai donc accompli dans de nouvelles entités des travaux en lien avec les informations sensibles et j'ai effectué le suivi des constats formulés lors de la réalisation de deux projets pilotes en 2010. Ces travaux soulèvent des lacunes concernant notamment la gestion des contrats ainsi que celle des dépenses des hauts dirigeants ou des avantages qui leur sont accordés.

65 Ainsi, mes travaux sur les informations sensibles m'ont permis de constater que, dans deux entités, des améliorations devraient être apportées au processus d'attribution des contrats et plus spécifiquement à l'étape de l'évaluation des besoins. Cette étape est importante afin de décider, au moment opportun, s'il y a lieu ou non d'avoir recours à un appel d'offres, dans le respect de la réglementation en vigueur. J'ai aussi observé que la gestion documentaire relative aux contrats dans une entité contenait des lacunes importantes (absence de documents ou d'analyses soutenant les décisions).

66 J'ai également noté, dans certains cas, que des améliorations étaient nécessaires pour l'encadrement des dépenses des hauts dirigeants ou des avantages qui leur sont accordés. À titre exemple, dans trois entités, j'ai relevé l'absence, pour certaines des dépenses examinées, de pièces justificatives appropriées ou de renseignements nécessaires à la justification de certains montants réclamés et payés.

67 Au chapitre des avantages accordés à des hauts dirigeants, j'ai observé que, conformément à leurs politiques internes, la Société du Grand Théâtre de Québec et la Société de la Place des Arts de Montréal mettent gratuitement à la disposition des membres du conseil d'administration, du président-directeur général ou de la présidente-directrice générale et des employés des billets leur permettant d'assister aux divers spectacles que ces entités offrent. De plus, ces sociétés fournissent gratuitement ou à prix de faveur des espaces de stationnement à certaines de ces personnes. En vertu des règles fiscales en vigueur, ces avantages pourraient donner lieu à une rémunération indirecte imposable. J'incite donc ces deux entités à effectuer une analyse de l'aspect fiscal lié à l'application de ces politiques et d'apporter, s'il y a lieu, les correctifs nécessaires.

68 Je compte poursuivre mes travaux sur les informations sensibles dans certaines entités au cours de la prochaine année.

Annexes

Annexe 1 Paiements de transfert – Illustration de l'incidence de l'application rétroactive de la nouvelle norme comptable

Annexe 2 Illustration des principales étapes d'approbation liées à l'attribution d'un transfert pour financer l'acquisition d'immobilisations

Sigles

FCR	Fonds consolidé du revenu	**PIB**	Produit intérieur brut
IFRS	Normes internationales d'information financière	**PPP**	Partenariat public-privé
MAMROT	Ministère des Affaires municipales, des Régions et de l'Occupation du territoire	**PRECO**	Programme de renouvellement des conduites d'eau potable et d'eaux usées
MFQ	Ministère des Finances du Québec		

Annexe 1 Paiements de transfert – Illustration de l'incidence de l'application rétroactive de la nouvelle norme comptable

Comptabilisation par le gouvernement[1] des opérations relatives au Programme de renouvellement des conduites d'eau potable et d'eaux usées (PRECO) (en millions de dollars)

Action	Norme actuelle		Nouvelle norme[2]		
	Obligations contractuelles[3]	Dépenses de transfert	Obligations contractuelles[2]	Dépenses de transfert	Passif
Opérations 2010-2011					
Autorisation de l'aide financière pour les projets d'immobilisations soumis					
Capital	350	–	350	–	–
Réalisation des travaux admissibles par le bénéficiaire					
Capital	–	–	(300)	300	300
Intérêts	–	–	–	6	6
Versements périodiques de l'aide financière					
Capital	(2)	2	–	–	(2)
Intérêts	–	6	–	–	(6)
Total 2010-2011	**348**	**8**	**50**	**306**	**298**
Opérations 2011-2012					
Réalisation des travaux admissibles par le bénéficiaire					
Capital	–	–	(50)	50	50
Intérêts	–	–	–	17	17
Versements périodiques de l'aide financière					
Capital	(26)	26	–	–	(26)
Intérêts	–	17	–	–	(17)
Total 2011-2012	**(26)**	**43**	**(50)**	**67**	**24**
Total cumulatif au 31 mars 2012	**322**	**51**	**–**	**373**	**322**

1. Aux fins de cette illustration, nous avons posé les trois hypothèses suivantes :
   l'enveloppe totale au programme de 350 millions de dollars est utilisée et autorisée au 31 mars 2011 ;
   les travaux sont terminés par les bénéficiaires au 31 octobre 2011 (en incluant les travaux de 300 millions réalisés au 31 mars 2011) ;
   le total annuel des versements périodiques concernant l'aide financière accordée correspond aux crédits figurant dans la programmation budgétaire.
2. L'application de la nouvelle norme comptable est obligatoire à compter du 1er avril 2012.
3. Les obligations contractuelles sont présentées dans les notes afférentes aux états financiers consolidés.

Annexe 2 Illustration des principales étapes d'approbation liées à l'attribution d'un transfert pour financer l'acquisition d'immobilisations

Programme : Programme de renouvellement des conduites d'eau potable et d'eaux usées (PRECO)

Ministère concerné : Ministère des Affaires municipales, des Régions et de l'Occupation du territoire (MAMROT)

But du programme : Permettre aux municipalités de réaliser des travaux de réhabilitation ou de remplacement de leurs conduites de distribution d'eau potable et de collecte des eaux usées à la faveur d'une aide financière du gouvernement du Québec.

Date	Document	Action de l'Assemblée nationale, du gouvernement ou du bénéficiaire
s.o.	Loi sur le MAMROT (L.R.Q., chapitre M-22.1)	**Pouvoir habilitant le ministre à signer des ententes** L'article 17.7 stipule que le ministre peut, dans l'exercice de ses responsabilités, conclure des ententes avec un gouvernement autre que celui du Québec. Il peut également conclure des ententes dans les domaines de sa compétence avec toute personne, association, société ou organisme.
Février 2009	Décision du Conseil du trésor (CT 207333)	**Approbation du programme par le Conseil du trésor** Approbation de l'affectation d'une enveloppe d'aide financière de 350 millions de dollars (excluant les intérêts) provenant du Plan québécois des infrastructures pour mettre sur pied le programme PRECO. Approbation des règles et des normes relatives à ce programme (le guide). Extraits pertinents du guide, révisé en février 2010 : **Article 7 : Modalités de versement de l'aide** La part de l'aide financière provenant du gouvernement du Canada est payable comptant. **La part de l'aide financière provenant du gouvernement du Québec est payable comptant lorsqu'elle est de moins de 100 000 $. Lorsqu'elle est de 100 000 $ et plus, elle est versée sur une période de 10 ans plus le coût du financement découlant du loyer de l'argent au moment du financement du projet.** Le premier versement pourra être effectué à la date d'anniversaire du financement suivant la date d'approbation par le Ministère de la déclaration finale de réalisation des travaux admissibles produite par la municipalité et accompagnée de l'attestation d'un vérificateur externe. **Article 13 : Durée du programme** Tous les travaux admissibles doivent être complétés au 31 décembre 2010. Par contre, une prolongation de la période de réalisation des travaux admissibles jusqu'au 31 octobre 2011 est rendue possible à condition de satisfaire à certaines conditions fixées par le gouvernement fédéral. Les municipalités ont été avisées de ces conditions et celles qui ont voulu s'en prévaloir ont répondu à ces conditions avant le 31 janvier 2011.
Juin 2009	Décision du Conseil des ministres (Décret 633-2009)	**Autorisation de la signature de l'entente fédérale-provinciale** Extrait du décret : « Il est ordonné [...] que l'entente entre le gouvernement du Québec et le gouvernement du Canada sur le Programme de renouvellement des conduites d'eau potable et d'eaux usées (PRECO), laquelle sera substantiellement conforme au projet joint à la recommandation ministérielle, soit approuvée [...] ».
Juin 2009	Entente Canada-Québec conclue dans le cadre du Fonds de stimulation de l'infrastructure relative au PRECO	**Signature de l'entente fédérale-provinciale** Signature de l'entente par le ministre du MAMROT, le ministre responsable des Affaires intergouvernementales canadiennes et de la Réforme des institutions démocratiques ainsi que par le ministre fédéral des Transports, de l'Infrastructure et des Collectivités. Cette entente prévoit une contribution financière de 350 millions de dollars par chacun des gouvernements (excluant les intérêts pour le Québec).

Date	Document	Action de l'Assemblée nationale, du gouvernement ou du bénéficiaire
Mars 2010	Budget de dépenses 2010-2011 Volume II – Crédits des ministères et organismes	**Affectation des crédits au programme PRECO pour l'année 2010-2011** Dépôt à l'Assemblée nationale par le président du Conseil du trésor du Budget de dépenses 2010-2011 dans lequel figurent les crédits de transfert de 7,7 millions de dollars attribués au PRECO.
Mai 2010	Projet de loi nº 98 (2010, c.6) *Loi nº 2 sur les crédits*, 2010-2011	**Adoption des crédits totaux par l'Assemblée nationale pour l'année 2010-2011** Autorisation par l'Assemblée nationale de payer sur le FCR, pour l'année financière 2010-2011, une somme maximale de 35,2 milliards de dollars, déduction faite des crédits déjà autorisés par la *Loi nº 1 sur les crédits* (15,5 milliards), pour un total de 50,7 milliards.
Octobre 2010	Décision du Conseil du trésor (CT 209405)	**Autorisation de la programmation budgétaire du PRECO pour l'année 2010-2011** Autorisation de la programmation budgétaire des dépenses de transfert 2010-2011 du MAMROT dont une somme de 7,7 millions de dollars est prévue pour le PRECO.
Jusqu'au 31 mars 2011	Lettres d'engagement envers les municipalités bénéficiaires transmises par le ministre responsable du MAMROT	**Autorisation de subventions à l'égard des projets d'immobilisations soumis** Lettres aux municipalités confirmant : ▪ les projets jugés admissibles à l'aide financière dans le cadre du PRECO ; ▪ la part de l'aide financière provenant du gouvernement du Québec ; ▪ qu'un protocole d'entente établissant les travaux admissibles à l'aide financière ainsi que les modalités du versement de cette dernière sera transmis prochainement.
	Protocoles d'entente entre le MAMROT et les municipalités	**Signature de protocoles d'entente par le ministre** Les protocoles ont pour objet d'établir les obligations du ministre et des bénéficiaires relativement aux versements de l'aide financière par le ministre aux fins de réaliser les travaux d'infrastructure prévus dans ces ententes, le tout étant conditionnel à l'adoption par les gouvernements du Canada et du Québec des crédits budgétaires nécessaires.
	Conventions de financement à long terme entre le bénéficiaire et l'institution financière	**Obtention du financement à long terme par les municipalités auprès d'une institution financière**
	Lettres de confirmation de l'aide financière à verser transmise par le ministre du MAMROT	**Confirmations de l'aide financière et des modalités de versement envers les municipalités** À la suite de la validation des travaux admissibles, transmission d'une lettre de confirmation de l'aide financière au bénéficiaire qui mentionne : ▪ le montant des coûts admissibles à l'aide financière ; ▪ le montant de l'aide financière qui sera accordée (capital) ; ▪ le taux d'intérêt applicable à l'aide financière pour tenir compte du loyer de l'argent (intérêts) ; ▪ la période durant laquelle la subvention sera versée.
Mars 2011	Budget de dépenses 2011-2012 Volume II – Crédits des ministères et organismes	**Affectation des crédits au programme PRECO pour l'année 2011-2012 :** Montant de 38,4 millions de dollars
Mai 2011	Projet de loi nº 8 (2011, c.4) *Loi nº 2 sur les crédits*, 2011-2012	**Adoption des crédits totaux par l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012 :** Somme maximale de 35,4 milliards de dollars, déduction faite des crédits déjà autorisés par la *Loi nº 1 sur les crédits* (16,4 milliards), pour un total de 51,8 milliards.
Septembre 2011	Décision du Conseil du trésor (CT 210589)	**Autorisation de la programmation budgétaire du PRECO pour l'année 2011-2012 :** Montant de 42,7 millions de dollars Crédits votés au programme de 38,4 millions auxquels sont ajoutés des virements de crédits de 4,5 millions pour un total de 42,7 millions de crédits ajustés.
Jusqu'au 31 octobre 2011	Conventions de financement à long terme entre le bénéficiaire et l'institution financière	**Obtention du financement à long terme par les municipalités auprès d'une institution financière**
Au plus tard le 31 octobre 2011	Lettres de confirmation de l'aide financière à verser transmise par le ministre du MAMROT	**Confirmations de l'aide financière et des modalités de versement envers les municipalités**

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE

2

États financiers consolidés du gouvernement

Ministère des Finances du Québec

Faits saillants

Objectifs des travaux

Les états financiers consolidés du gouvernement du Québec nécessitent le déploiement d'efforts importants pour leur préparation et leur audit. Nos travaux avaient pour objectif de délivrer une opinion sur ces états financiers conformément à la *Loi sur le vérificateur général* et selon les normes d'audit généralement reconnues du Canada. D'autre part, nous voulions formuler les constats que nous jugions intéressants pour les parlementaires.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats de l'audit et des travaux connexes

Nous présentons ci-dessous les principaux constats que nous avons faits lors des travaux concernant les états financiers consolidés du gouvernement.

Notre opinion est sans réserve ni commentaire. Au 31 mars 2011 et pour une cinquième année consécutive, les états financiers consolidés du gouvernement ont été établis dans le respect des normes comptables canadiennes pour le secteur public et des conventions comptables du gouvernement.

L'ampleur du périmètre comptable influe directement sur les efforts nécessaires pour établir les états financiers consolidés. Au 31 mars 2011, le Québec avait près de 500 entités incluses dans son périmètre comptable, ce qui nécessite beaucoup d'efforts en ressources et en temps pour obtenir leur reddition de comptes au moment opportun.

Les entités consolidées doivent se sentir concernées par la production des états financiers du gouvernement. Il est important qu'elles en comprennent les principales étapes et qu'elles tiennent compte des enjeux qui peuvent influer sur la production d'un document fiable en temps opportun. Toutefois, de nombreuses corrections sont nécessaires à la suite de la transmission de données erronées par les entités consolidées.

Le processus menant à la préparation de l'information sectorielle présentée dans les états financiers du gouvernement comporte des risques d'erreurs. Les nouveaux principes directeurs qui sous-tendent la production de l'information sectorielle ne sont pas complètement appliqués par le Contrôleur des finances. Pareille situation augmente les risques de présenter une performance financière erronée des secteurs.

La consolidation des organismes des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation implique du travail en double pour les ministères concernés. Les ministères doivent regrouper et mettre à jour les données déjà transmises au Contrôleur des finances, travail qui a également été effectué par ce dernier et dont les résultats sont disponibles dans ses systèmes. Par conséquent, il serait opportun d'envisager un meilleur partage de l'information et d'améliorer l'efficience.

Recommandations

Le Vérificateur général a formulé des recommandations à l'intention du Contrôleur des finances et du ministère des Finances du Québec. Celles-ci sont présentées ci-contre.

L'entité auditée, le Contrôleur des finances faisant partie intégrante du ministère des Finances, a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la section Commentaires de l'entité auditée. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à toutes les recommandations.

Recommandation réitérée au Contrôleur des finances, à mettre en œuvre avec les ministères responsables des réseaux

1 **Améliorer les contrôles internes à l'égard du processus de consolidation des réseaux (efficience, partage, coordination).**

Recommandation réitérée au Contrôleur des finances

3 **Poursuivre et mettre en place son projet d'informatisation de la collecte des renseignements complémentaires afin de favoriser l'efficience et de réduire le risque d'erreurs lié à la saisie et à la manipulation des nombreuses données.**

Recommandation réitérée au Contrôleur des finances, à mettre en œuvre en collaboration avec les entités consolidées

4 **Renforcer les contrôles internes relatifs à la collecte des renseignements complémentaires afin de s'assurer d'obtenir une information fiable à la source.**

Recommandation au Contrôleur des finances

2 **Prendre les moyens nécessaires pour que les écritures de régularisation saisies dans le système RAPFIN soient adéquates dès leur création.**

Table des matières

1 **Mise en contexte** 6

2 **Résultats de l'audit** 7

2.1 **États financiers consolidés** 7

3 **Résultats des travaux connexes** 8

3.1 **Évolution du périmètre comptable** 8

3.2 **Processus d'établissement des états financiers consolidés du gouvernement** 10

Modification apportée au processus

Écritures de régularisation

Recommandations

Collecte des renseignements complémentaires

Recommandations

Commentaires de l'entité auditée 21

Annexe 23

Équipe

Patrick Dubuc
Lucie Pageau
Directeurs de vérification

Marie-Josée Couture
Christian Madore
Isabelle Magnan
Mélanie Poisson
Gaston Riverin

Notons que le Contrôleur des finances fait partie intégrante du ministère des Finances du Québec.

1 Mise en contexte

1 En vertu de la *Loi sur le vérificateur général*, nous avons procédé à l'audit des états financiers consolidés du gouvernement du Québec pour l'année financière terminée le 31 mars 2011. Ces états financiers sont préparés par le Contrôleur des finances pour le ministre des Finances du Québec. Ce dernier les a présentés à l'Assemblée nationale le 25 octobre 2011.

2 Notre audit a porté uniquement sur les états financiers consolidés du gouvernement du Québec, les notes complémentaires ainsi que les annexes y afférentes ; ceux-ci sont inclus dans la section 2 du volume 1 des Comptes publics.

3 Pour ce qui est de la section portant sur l'analyse financière présentée dans la section 1 du volume 1 des Comptes publics, nous nous sommes limités à nous assurer que l'information qui y est contenue est cohérente par rapport aux états financiers consolidés. Ces travaux ne constituent donc pas un audit. Par ailleurs, à l'exception des travaux portant sur la conformité aux autorisations législatives, lesquels sont requis pour l'audit des états financiers consolidés, le contenu du volume 2 des Comptes publics n'est pas visé par nos travaux. Ce volume rend notamment compte des opérations des ministères, des organismes budgétaires de l'administration gouvernementale, de l'Assemblée nationale et des personnes qu'elle désigne.

4 L'audit des états financiers consolidés du gouvernement du Québec a été effectué selon les normes d'audit généralement reconnues (NAGR) du Canada. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles de déontologie et que nous planifions et réalisions l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers consolidés ne comportent pas d'anomalies significatives. À ce titre, nous avons pris en considération les différents éléments constituant le contrôle interne du gouvernement pour planifier nos travaux et déterminer la nature, l'étendue et le calendrier d'application des tests effectués.

5 D'autre part, le gouvernement a la responsabilité de préparer et de présenter fidèlement les états financiers consolidés conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public. Il doit aussi mettre en place les procédés de contrôle interne nécessaires pour la préparation d'états financiers consolidés exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

6 Il est à noter que les résultats de nos travaux ne constituent pas un témoignage quant à l'efficience ou à l'efficacité dont ont fait preuve les dirigeants par rapport à la gestion du gouvernement, y compris l'exercice du contrôle interne. Bien que nous ayons respecté les NAGR, les limites inhérentes à nos travaux impliquent le risque que nous ne découvrions pas une anomalie significative résultant d'une fraude ou d'une erreur.

2 Résultats de l'audit

7 Nous présentons ci-dessous les résultats de l'audit des états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011.

2.1 États financiers consolidés

8 Au 31 mars 2011 et pour une cinquième année consécutive, le vérificateur général a conclu que les états financiers consolidés du gouvernement ont été établis dans le respect des normes comptables canadiennes pour le secteur public et des conventions comptables du gouvernement. L'opinion du vérificateur général est reproduite à l'annexe 1 du présent chapitre.

9 Encore cette année, beaucoup d'efforts et d'énergie ont été déployés tant pour la préparation des états financiers consolidés que pour l'audit. Ces efforts auront permis de devancer d'un mois la date de signature des états financiers consolidés par rapport à l'année précédente.

10 Le tableau 1 présente les principaux éléments des états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011.

Tableau 1 États financiers consolidés (en millions de dollars)

	2011	2010[1]
État consolidé de la situation financière		
Actifs financiers	56 345	49 140
Passifs	215 634	200 748
Dette nette	**(159 289)**	**(151 608)**
Actifs non financiers	47 387	42 483
Déficits cumulés	**(111 902)**	**(109 125)**
État consolidé des résultats de fonctionnement		
Revenus	77 700	73 626
Dépenses	80 090	76 566
Déficit annuel	**(2 390)**	**(2 940)**

1. Certaines données ont été retraitées. Les effets des modifications comptables qui ont été imputés aux années antérieures sont détaillés à la note 3 (Modifications comptables) et à l'annexe 10 (Participation dans les entreprises du gouvernement) des états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011.

3 Résultats des travaux connexes

11 Dans cette section, nous présentons les résultats des travaux sur deux sujets en lien avec cet audit, soit l'évolution du périmètre comptable et le processus d'établissement des états financiers consolidés du gouvernement.

3.1 Évolution du périmètre comptable

12 Selon les normes comptables canadiennes pour le secteur public, le périmètre comptable d'un gouvernement doit englober les entités qui sont sous son contrôle.

Le contrôle s'entend du pouvoir d'orienter les politiques financières et administratives d'un autre organisme, de sorte que les activités de celui-ci procureront les avantages attendus au gouvernement ou l'exposeront à un risque de perte.

13 L'ampleur du périmètre comptable influe directement sur les efforts nécessaires pour établir les états financiers consolidés et pour réaliser les travaux d'audit requis pour délivrer le rapport de l'auditeur indépendant. En effet, plus il y a d'entités, plus grands sont les efforts en ressources et en temps pour obtenir leur reddition de comptes au moment opportun en vue de la préparation des états financiers consolidés du gouvernement.

14 Nous traitons, dans les paragraphes qui suivent, de l'évolution du périmètre comptable du gouvernement du Québec.

15 Le gouvernement du Québec présente dans les annexes 1 à 4 de ses états financiers consolidés les entités qui sont incluses dans son périmètre comptable.

16 Par ailleurs, dans l'annexe 5, il répertorie les entités sous son contrôle qui exercent des opérations fiduciaires et qui, par conséquent, sont exclues de son périmètre comptable. Ces entités étaient au nombre de 21 au 31 mars 2011 et il n'y a eu aucune fluctuation importante au cours des dernières années.

17 Au 31 mars 2011, le Québec avait près de 500 entités incluses dans son périmètre comptable.

18 Le Québec est la province qui a le plus grand nombre d'entités à consolider dans ses états financiers. À titre informatif, une comparaison avec les deux provinces canadiennes les plus peuplées a été publiée dans le chapitre 2 du rapport du Vérificateur général déposé à l'Assemblée nationale en février 2011. On y voyait que l'Ontario et la Colombie-Britannique consolidaient respectivement 368 et 168 entités, tandis que le Québec en consolidait 500. La comparaison n'a pas été répétée cette année, le périmètre comptable ayant peu changé.

19 Le tableau 2 présente le portrait du périmètre comptable du gouvernement au cours des cinq dernières années. Ce tableau montre que, depuis la réforme de la comptabilité de 2007, le périmètre comptable est relativement stable.

Tableau 2 Périmètre comptable du gouvernement du Québec

	2011	2010	2009	2008	2007
Entités consolidées ligne par ligne					
Ministères[1]	28	27	27	27	27
Organismes, fonds spéciaux et autres fonds	116	116	114	112	111
Organismes faisant partie des réseaux	340[2]	345[2]	–	–	–
Sous-total	**484**	**488**	**141**	**139**	**138**
Entités consolidées selon la méthode modifiée de comptabilisation à la valeur de consolidation					
Organismes faisant partie des réseaux	–	–	339[2]	339	340
Entreprises du gouvernement[3]	11	12	12	12	13
Sous-total	**11**	**12**	**351**	**351**	**353**
Total	**495**	**500**	**492**	**490**	**491**

1. Cette rubrique inclut l'Assemblée nationale ainsi que les personnes désignées et exclut les organismes du gouvernement dont les opérations financières ont été effectuées à même le Fonds consolidé du revenu.
2. Ce chiffre inclut des organismes contrôlés par des organismes du réseau de l'éducation ou par des organismes du réseau de la santé et des services sociaux, qui sont inclus dans le périmètre comptable.
3. Les chiffres ne comprennent pas les filiales des entreprises.

20 Le nombre d'entités incluses dans le périmètre comptable du gouvernement a diminué de 5 de 2010 à 2011 : il est passé de 500 à 495 entités. Nous présentons ci-dessous les entités ajoutées (6) ou retirées (11) du périmètre comptable à la fin de l'année financière 2010-2011 ; ces entités sont regroupées selon les catégories mentionnées dans le tableau 2.

Ministères	Ajout ■ Commissaire à l'éthique et à la déontologie (nouveau)
Organismes, fonds spéciaux et autres fonds	Ajouts ■ Institut national d'excellence en santé et en services sociaux (nouveau) ■ Institut national des mines (nouveau) ■ Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux (nouveau) ■ Fonds des réseaux de transport terrestre (FORT) (nouveau) Retraits ■ Fonds de conservation et d'amélioration du réseau routier (intégré dans le FORT) ■ Fonds de l'industrie des courses de chevaux (aboli) ■ Fonds des contributions des automobilistes au transport en commun (intégré dans le FORT) ■ Fonds pour la vente de biens et services du ministère des Transports (intégré dans le FORT)

Organismes faisant partie des réseaux	Ajout ■ Secrétariat général du secteur de la santé et des services sociaux (consolidé en 2011) Retraits ■ Centre d'hébergement et de soins de longue durée de St-Andrew-de-Father-Dowd-et-de-St-Margaret (intégré dans le Centre de santé et de services sociaux Cavendish) ■ Société de gestion informatique SOGIQUE inc. (non consolidée en 2011) ■ Société de gestion du réseau informatique des commissions scolaires (non consolidée en 2011) ■ Réseau d'informations scientifiques du Québec (non consolidé en 2011) ■ Société du Réseau informatique des collèges inc. (non consolidée en 2011) ■ Fiducie pour tenir l'Université du Québec à Montréal indemne des conséquences financières du projet de l'Îlot Voyageur (celle-ci a été dissoute et les sommes ont été versées au bénéfice de l'Université)
Entreprises du gouvernement	Retrait ■ Fonds d'indemnisation du courtage immobilier (un organisme privé, soit l'Organisme d'autoréglementation du courtage immobilier du Québec, l'a remplacé)

21 Le gouvernement a augmenté en 2011 le seuil d'inclusion des organismes faisant partie des réseaux, ce qui explique en partie la diminution de leur nombre : ce seuil s'est élevé à 30 millions de dollars en 2011, comparativement à 20 millions en 2010. En effet, à la suite de l'augmentation de ce seuil, les états financiers de trois organismes contrôlés par des organismes du réseau de l'éducation et d'un organisme contrôlé par des organismes du réseau de la santé et des services sociaux ne sont plus consolidés avec ceux du gouvernement.

3.2 Processus d'établissement des états financiers consolidés du gouvernement

22 Le processus d'établissement des états financiers consolidés du gouvernement consiste à orchestrer la production d'une quantité importante de données financières et de renseignements complémentaires afin de présenter un compte rendu global des activités et des ressources qui sont sous le contrôle du gouvernement.

23 Ce processus implique la contribution de l'ensemble des entités formant le périmètre comptable du gouvernement. Par conséquent, il est important qu'elles en comprennent les principales étapes et qu'elles tiennent compte des enjeux qui peuvent influer sur la production d'un document fiable en temps opportun.

24 L'an dernier, nous avons exposé les principales étapes de la réalisation de ce processus tout en ponctuant nos propos de certaines observations faites lors de notre vérification. Nous expliquons cette année une modification importante qui a été apportée à ce processus. D'autre part, nous formulons une recommandation concernant les écritures de régularisation et nous effectuons le suivi des recommandations qui avaient été adressées au gouvernement en 2010-2011.

Modification apportée au processus

25 Une modification importante apportée en 2011 pour la collecte et le transfert de l'information financière provenant des organismes des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation mérite d'être soulignée. Ce changement réduit le risque d'erreurs tout en allégeant le processus.

26 Le processus menant à l'établissement des états financiers consolidés du gouvernement doit évoluer d'année en année, en raison notamment des nouvelles exigences normatives qui nécessitent la collecte d'informations supplémentaires, et de l'évolution du périmètre comptable du gouvernement. De plus, des changements informatiques sont nécessaires pour répondre à ces situations et pour parfaire l'efficience du processus.

27 La consolidation des organismes des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation nécessite le transfert des données de 340 entités vers le système de consolidation du Contrôleur des finances. À ce titre, elle constitue l'étape qui exige le plus de travail ; de plus, elle a un impact important sur le délai de production des états financiers. La première expérience de consolidation ligne par ligne de ces entités en 2010 a permis au Contrôleur des finances de faire certaines observations qui l'ont amené à améliorer cette partie du processus.

28 Les données des organismes des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation sont dorénavant transférées individuellement et de façon informatisée dans le système de regroupement et de consolidation du Contrôleur des finances. Ce système, appelé communément RAPFIN, produit les rapports financiers nécessaires à l'établissement des états financiers consolidés et constitue une base de données historiques concernant les informations financières des entités formant le périmètre comptable du gouvernement.

29 Dans le passé, l'intervention du ministère de la Santé et des Services sociaux (MSSS) était nécessaire aux fins du regroupement de l'information en deux secteurs (agences et établissements du réseau de la santé et des services sociaux) et de l'élimination manuelle des opérations réciproques effectuées à l'intérieur de ces secteurs. Les données résultant de ces regroupements étaient ensuite transférées dans le système de consolidation. Quant à l'intervention du ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport (MELS), elle était également nécessaire pour l'élimination manuelle des transactions entre les entités des trois secteurs de son réseau (commissions scolaires, collèges et Université du Québec).

30 Puisque l'importation des données ne nécessite plus d'interventions manuelles de la part des deux ministères, le risque d'erreurs est réduit et le processus d'intégration des données dans le système de consolidation est maintenant allégé considérablement.

Écritures de régularisation

31 Bien que plusieurs actions aient été accomplies par le Contrôleur des finances au cours des dernières années pour réduire le nombre d'ajustements nécessaires lors de la consolidation des organismes non budgétaires, les écritures de régularisation demeurent nombreuses et contribuent à complexifier le processus d'établissement des états financiers consolidés du gouvernement. Plusieurs de ces écritures visent à corriger des données sources qui sont erronées.

32 La préparation d'écritures de régularisation, que l'on nomme également ajustements, fait partie intégrante du processus de préparation des états financiers consolidés. Ces écritures sont notamment nécessaires pour éliminer les opérations réciproques effectuées entre les entités formant le périmètre comptable du gouvernement. En effet, la reddition de comptes de ce dernier vise à présenter les effets des opérations que l'entité économique délimitée par le périmètre comptable conclut avec des organismes ou des particuliers non compris dans ce périmètre.

33 Pour produire les états financiers du gouvernement au 31 mars 2011, le Contrôleur des finances a dû procéder à plusieurs ajustements que nous avons regroupés de la façon suivante :

- terminer la comptabilisation des opérations des ministères et organismes budgétaires et comptabiliser les opérations à la suite du traitement de certains dossiers effectué centralement par le Contrôleur des finances ;
- corriger les données erronées reçues des entités et ajuster des situations centralement ;
- corriger les opérations aux fins de l'établissement de l'information sectorielle ;
- effectuer les opérations nécessaires à l'établissement d'états financiers consolidés.

34 À notre avis, plusieurs des écritures de régularisation pourraient être minimisées, voire évitées. Les paragraphes qui suivent en font la démonstration.

Portrait général

35 Pour l'exercice se terminant le 31 mars 2011, près de 7 400 écritures ont été nécessaires pour réaliser la production des états financiers consolidés du gouvernement.

36 De façon générale, les analyses et les validations de fin d'année qui génèrent des ajustements sont nombreuses ; mensuellement, il n'existe pas d'activités de consolidation aussi détaillées.

37 Le Contrôleur des finances est l'ultime responsable de la préparation des écritures d'ajustement. Le processus débute en avril, au moment où les ministères et les organismes budgétaires doivent lui transférer leurs données comptables afin qu'il les intègre dans le système de consolidation. Au cours des mois qui suivent, les organismes non budgétaires, les entreprises et les entités des réseaux lui envoient également les données provenant de leurs états financiers. À ce moment, d'autres écritures sont nécessaires, et ce, jusqu'à la toute fin du processus de préparation des états financiers consolidés.

38 Pourtant, on s'attendrait à ce que le nombre nécessaire d'écritures de régularisation soit minimal, étant donné les éléments qui suivent :

- L'élimination des transactions entre apparentés, qui constitue l'une des tâches principales pour la consolidation, est un processus automatisé de RAPFIN qui ne requiert pas d'écritures de régularisation lorsque les soldes désignés par les deux entités sont égaux.
- À l'instar du gouvernement, la quasi-totalité des entités établissent des données au 31 mars.
- La grande majorité des entités utilisent, tout comme le gouvernement, le référentiel comptable du secteur public, ce qui réduit ainsi les écritures d'harmonisation de conventions comptables.
- Le Contrôleur des finances publie des directives et des guides à l'intention des entités consolidées afin d'assurer la production d'une information adéquate et de prévenir les erreurs.

39 Nous avons compilé et regroupé les écritures de régularisation effectuées par le Contrôleur des finances lors de la préparation des états financiers du 31 mars 2011. Le tableau 3 présente le résultat de cette compilation en fonction des ajustements énumérés plus haut. Notons que nous avons regroupé les entités concernées selon leur secteur respectif de reddition de comptes.

Tableau 3 Nombre d'écritures de régularisation au 31 mars 2011

Ajustements nécessaires aux fins de la production des états financiers consolidés	Fonds consolidé du revenu	Réseau de la santé et des services sociaux	Réseau de l'éducation	Autres secteurs[1]	Total
Terminer la comptabilisation des opérations et comptabiliser les opérations effectuées centralement	912	1	26	92	**1 031**
Corriger les données erronées reçues et ajuster des situations centralement	17	2 615	617	186	**3 435**
Corriger les opérations aux fins de l'information sectorielle	11	265	249	71	**596**
Opérer la consolidation	75	1 524	675	324	**2 598**
Sous-total	**1 015**	**4 405**	**1 567**	**673**	**7 660**
Écritures visant plus d'un ajustement ou plus d'un secteur	(3)	(71)	(42)	(165)	**(281)**
Total	**1 012**	**4 334**	**1 525**	**508**	**7 379**
Entités	**28**	**208**	**132**	**127**	**495**

1. La colonne des autres secteurs comprend les entreprises commerciales, les organismes non budgétaires, les fonds spéciaux, les comptes à fin déterminée et le Fonds des générations. De plus, les 127 écritures touchant plus d'un secteur ont été regroupées dans cette colonne.

Fonds consolidé du revenu

40 Les ministères et les organismes budgétaires, c'est-à-dire ceux dont les crédits sont votés par l'Assemblée nationale, sont compris dans le Fonds consolidé du revenu. Leurs opérations comptables sont effectuées dans le système de comptabilité gouvernementale, Solution d'affaires en gestion intégrée des ressources (SAGIR). Quelque 90 % des écritures faites pour ce secteur visent à terminer les traitements comptables et à comptabiliser les opérations effectuées centralement par le Contrôleur des finances.

41 Comme le transfert des données comptables dans le système de consolidation s'effectue généralement à la mi-avril, soit deux semaines seulement après la fin de l'exercice, les ministères et les organismes budgétaires n'ont pas terminé l'analyse de leurs données et l'inscription de leurs transactions. En conséquence, la comptabilisation des transactions doit être achevée par le Contrôleur des finances au moyen d'écritures de régularisation.

42 Une bonne partie de ce travail pourrait être évitée si les ministères terminaient la comptabilisation de leurs transactions avant le transfert de leurs données au Contrôleur des finances. On éviterait ainsi des saisies en double d'écritures et la mobilisation de ressources pour ce faire. En effet, avec le mode de fonctionnement actuel, pour la majorité des 1 012 écritures effectuées par le Contrôleur des finances dans son système, il est nécessaire que chacune des entités concernées enregistre une écriture correspondante dans SAGIR afin d'assurer la concordance des soldes comptables dans les deux systèmes.

Réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation

43 D'emblée, mentionnons que le nombre d'écritures de régularisation a nettement augmenté en 2011 par rapport à celui de l'année précédente. Alors qu'en 2010, le nombre total d'écritures dans les réseaux s'établissait à 173, elles s'élèvent maintenant à 5 859. La décision d'importer les données des organismes de ces réseaux de façon individuelle dans RAPFIN est la principale cause de l'augmentation.

44 En effet, la régularisation d'une situation qui concerne la totalité des entités des réseaux peut nécessiter jusqu'à 340 écritures individuelles selon la nouvelle procédure suivie par le Contrôleur des finances ; auparavant, elle n'en nécessitait que 5 au maximum. De fait, les agences et les établissements du réseau de la santé et des services sociaux, les commissions scolaires, les cégeps et l'Université du Québec constituaient pour les réseaux les 5 seules entités figurant dans le système de consolidation.

45 Comme nous l'avons mentionné précédemment, cette décision a réduit le risque d'erreurs lors de la procédure de transfert des données dans le système de consolidation. Cependant, les fonctionnalités actuelles du système requièrent que 340 écritures individuelles soient faites pour régulariser une seule et même situation touchant toutes les entités des réseaux. Pour faciliter l'analyse financière des données et rendre cette opération plus efficiente, il devrait y avoir une seule écriture répartie par entité, et ce, pour chaque situation.

Données sources

46 Comme on peut le voir dans le tableau 3, plus de 3 200 écritures ont été nécessaires pour corriger les données reçues des entités des réseaux. Les corrections visaient notamment à régulariser la désignation inadéquate des soldes entre entités apparentées. Ce travail pourrait être évité si les données sources étaient plus fiables.

47 À cet égard, la situation suivante dans le réseau de la santé et des services sociaux contribue à créer des irrégularités : des transactions entre le ministère et les entités du réseau ne sont pas inscrites au même moment dans les livres, de sorte que le solde résultant de ces opérations entre apparentés diffère.

48 Dans le réseau de l'éducation, la situation est moins préoccupante quant à l'identification des soldes entre apparentés puisque la majorité des écritures concernant les données sources visent à ajuster la présentation de postes aux états financiers. En effet, le ministère a demandé aux commissions scolaires dans une directive de valider entre elles les opérations entre apparentés de plus de 10 000 dollars. Cela a contribué à réduire les ajustements pour les données sources. Notons qu'une directive similaire a été transmise dans le réseau de la santé et des services sociaux, mais qu'elle n'a pas donné les résultats escomptés.

49 Nous invitons le Contrôleur des finances à se pencher sur les situations qui concernent le Fonds consolidé du revenu et les réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation, lesquelles sont décrites dans les précédents paragraphes, afin de mettre en œuvre des moyens qui contribueront à simplifier le processus de consolidation et à diminuer le nombre d'écritures de régularisation.

Information sectorielle

50 L'information sectorielle présentée en annexe aux états financiers consolidés permet de bien évaluer la performance financière de chacun des secteurs de reddition de comptes du gouvernement. Au cours des dernières années, nous avons fait plusieurs constatations et recommandations au Contrôleur des finances concernant la présentation de cette information. En conséquence, il a revu en profondeur l'établissement de l'information sectorielle au 31 mars 2011 et a retraité du même coup les données comparatives.

51 Les nouveaux principes directeurs qui sous-tendent la production de l'information sectorielle ne sont pas complètement appliqués par le Contrôleur des finances. Pareille situation augmente les risques de présenter une performance financière erronée des secteurs.

52 La production de l'information sectorielle est presque exclusivement basée sur une programmation informatique qui permet, en fonction de critères précis basés sur la codification des données et des écritures de régularisation, de reporter le tout dans le bon secteur. Il est donc important de comprendre les principes directeurs et de les appliquer lors de la saisie des ajustements afin d'éviter les corrections inutiles en fin de processus.

53 En septembre 2011, soit à la toute fin du processus de production des états financiers, le Contrôleur des finances a dû revoir l'ensemble des écritures de régularisation de l'exercice terminé le 31 mars afin de s'assurer que leur codification était adéquate et il a procédé aux corrections requises. Ce travail, qui a nécessité près de 600 écritures, aurait pu être réduit si les préparateurs des ajustements avaient adéquatement appliqué les principes dès le départ.

54 Il est donc important que chaque intervenant soit sensibilisé à l'impact potentiel de son travail à l'égard de l'information sectorielle afin de bien codifier les écritures dès le moment de leur création.

Suivi d'une recommandation formulée l'année précédente

55 Le MSSS et le MELS doivent regrouper et mettre à jour les données initialement transmises au Contrôleur des finances, tâche qui a déjà été effectuée par ce dernier et dont les résultats sont disponibles dans ses systèmes. Par conséquent, il serait opportun d'envisager un meilleur partage de l'information afin d'éviter les chevauchements dans cette partie du travail de consolidation des réseaux et d'améliorer l'efficience.

56 L'an dernier, nous avons fait au Contrôleur des finances une recommandation selon laquelle il devait, avec la collaboration du MSSS et du MELS, informatiser la partie du processus de consolidation des réseaux qui concerne l'ajustement des données et améliorer les contrôles internes à cet égard.

57 La procédure de transfert individuel des données des organismes décrite précédemment permet maintenant de déterminer directement dans le système de consolidation les écarts de conciliation résultant des transactions effectuées entre organismes apparentés et de préciser les comptes et les organismes concernés par ces écarts. Ainsi, il est plus aisé d'en comprendre la cause et de procéder aux ajustements pertinents.

58 Les écarts peuvent être nombreux et difficiles à concilier, notamment à cause du nombre élevé d'organismes des réseaux qui effectuent des transactions entre eux ou avec leur ministère. Conséquemment, le Contrôleur des finances implique le ministère en question (MSSS ou MELS) dans l'analyse des données et l'établissement des correctifs appropriés. En effet, les deux ministères détiennent la connaissance requise pour corriger adéquatement la majorité des anomalies de consolidation. À l'instar du Contrôleur, nous reconnaissons que leur implication dans cette partie du processus est nécessaire.

59 Ainsi, le Contrôleur des finances fournit régulièrement aux deux ministères différents rapports sur les écarts qui existent dans le système RAPFIN. Toutefois, cette information ne leur permet pas d'avoir le portrait global de la situation de leur réseau au fur et à mesure que ce portrait évolue après le transfert des données, ce que RAPFIN pourrait leur fournir. En conséquence, ces ministères doivent effectuer du travail en parallèle afin de proposer au Contrôleur des finances les écritures de régularisation nécessaires. Cette façon de faire implique du travail en double.

60 De plus, il nous apparaît peu souhaitable, voire risqué, d'effectuer des analyses et de proposer que l'on fasse des écritures d'ajustement dans un système de consolidation à partir de données qui sont établies de façon parallèle. En effet, bien que la source des données soit la même, certains renseignements provenant d'opérations effectuées avec d'autres entités comprises dans le périmètre comptable du gouvernement et disponibles uniquement dans le système RAPFIN peuvent influencer l'établissement et la valeur des écritures de régularisation nécessaires.

61 Nous invitons le Contrôleur des finances à poursuivre ses efforts pour accroître l'efficience du processus ; il lui faut améliorer la partie qui concerne les ajustements aux données ainsi que la coordination et le partage d'information entre lui, le MELS et le MSSS. Ces efforts sont d'autant plus nécessaires que le gouvernement s'est donné comme objectif de publier plus rapidement ses états financiers consolidés et que la consolidation des réseaux représente l'un des défis importants à relever si l'on veut atteindre cet objectif.

Recommandations

62 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au Contrôleur des finances, qui doit la mettre en œuvre avec les ministères responsables des réseaux.

1 **Améliorer les contrôles internes à l'égard du processus de consolidation des réseaux (efficience, partage, coordination).**

63 La recommandation suivante s'adresse au Contrôleur des finances.

2 **Prendre les moyens nécessaires pour que les écritures de régularisation saisies dans le système RAPFIN soient adéquates dès leur création.**

Collecte des renseignements complémentaires

64 Dans le processus d'établissement des états financiers consolidés du gouvernement, la collecte des renseignements complémentaires s'ajoute à celle des données concernant les résultats et la situation financière des entités. Cette étape est nécessaire : les renseignements permettent la présentation des notes et des annexes aux états financiers, comme la divulgation de la nature des obligations contractuelles et des montants qui y sont engagés, des conditions relatives aux emprunts ou des interventions financières garanties.

65 Lors de nos travaux en 2010-2011, nous trouvions que cette étape était fastidieuse et qu'elle comportait un risque d'erreurs lié aux nombreuses interventions manuelles nécessaires pour compiler et traiter l'information et par la présence d'une quantité importante de tableaux. Nous avions alors formulé des recommandations en ce sens, dont nous faisons maintenant le suivi. Les recommandations touchent le projet d'informatisation de la collecte et les contrôles internes relatifs à la fiabilité de l'information.

Projet d'informatisation de la collecte

66 Au cours de l'été 2010, le Contrôleur des finances a entrepris le projet NOTFIN, qui vise à informatiser la production des notes et des annexes aux états financiers consolidés du gouvernement à partir des fichiers de renseignements complémentaires transmis par les entités. L'objectif du Contrôleur des finances était d'utiliser l'application pour la production des états financiers au 31 mars 2011. Cette application est de nature à faciliter le regroupement de l'information et à réduire le risque d'erreurs lié à la manipulation des données.

67 Au printemps 2011, à l'étape de la planification de nos travaux d'audit et de la prise de connaissance du processus de clôture des états financiers, nous avons été informés que ce projet serait terminé comme prévu. Toutefois, en juillet 2011, le Contrôleur des finances a choisi de reporter son implantation. Son objectif est présentement d'utiliser la nouvelle application pour les états financiers du 31 mars 2012.

68 Le même processus que l'année précédente a donc été utilisé pour la préparation des notes et des annexes aux états financiers. Pour que l'on produise les états financiers consolidés du gouvernement, les données incluses dans les tableaux de renseignements complémentaires de chacune des entités ont dû être de nouveau compilées manuellement.

Contrôles internes relatifs à la fiabilité de l'information à la source

69 Notre rapport de l'an dernier avait également soulevé une déficience : la qualité des renseignements complémentaires transmis au Contrôleur des finances par les entités formant le périmètre comptable du gouvernement était faible ou l'information était incomplète. Rappelons que la qualité des notes et des annexes figurant aux états financiers consolidés dépend en grande partie de l'exactitude et de l'intégralité de l'information transmise par les entités.

70 Le Vérificateur général et le Contrôleur des finances avaient relevé un certain nombre d'erreurs dans les fichiers d'origine (les formulaires), ce qui rendait inutilisables certaines données ainsi recueillies puisque leur qualité globale était faible ou qu'elles étaient incomplètes. Nous avions cité comme exemple la collecte des renseignements relatifs à la production de l'état des flux de trésorerie. Nous avions donc formulé une recommandation à cet égard.

71 En 2010-2011, nous avons noté plusieurs cas où les données figurant dans les formulaires d'information complémentaire ne correspondaient pas aux données des états financiers des entités auditées ou aux registres comptables des ministères ne faisant pas l'objet d'un audit complet de leurs états financiers. Ces incohérences exigent du Contrôleur des finances des travaux supplémentaires de recherche et contribuent à retarder le processus de production. Des efforts additionnels devront être fournis afin d'inciter les entités à produire de l'information adéquate.

72 Enfin, nous aimerions souligner que certaines validations informatiques prévues avec l'implantation du projet NOTFIN devraient faciliter le travail de vérification et de détection des cas où il y a des incohérences par rapport aux états financiers. Par exemple, citons :

- la validation du format des données transmises par les entités ;
- la comparaison des totaux de chacun des tableaux avec ceux du poste figurant dans les états financiers de l'entité ;
- la détection de renseignements qui ne concordent pas avec ceux des postes concernés.

Recommandations

73 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au Contrôleur des finances.

3 Poursuivre et mettre en place son projet d'informatisation de la collecte des renseignements complémentaires afin de favoriser l'efficience et de réduire le risque d'erreurs lié à la saisie et à la manipulation des nombreuses données.

74 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au Contrôleur des finances, qui devra la mettre en œuvre en collaboration avec les entités consolidées.

4 Renforcer les contrôles internes relatifs à la collecte des renseignements complémentaires afin de s'assurer d'obtenir une information fiable à la source.

Commentaires de l'entité auditée

75 L'entité auditée a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à toutes les recommandations.

Commentaires du ministère des Finances du Québec

« Au cours des cinq dernières années, les états financiers consolidés du gouvernement du Québec présentés dans les Comptes publics respectent intégralement les normes comptables canadiennes pour le secteur public, telles qu'elles sont formulées par l'ICCA [Institut Canadien des Comptables Agréés]. Le Vérificateur général n'a émis aucune restriction ni commentaire à leur égard au cours de cette période.

« L'atteinte de ce résultat s'est effectuée tout en intégrant aux états financiers du gouvernement, au cours de cette période, les activités de 300 établissements des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation, portant à près de 500 les entités consolidées. À cet égard, le Contrôleur des finances s'est doté d'un système informatique et de processus des plus performants pour la consolidation des informations financières. Au cours de l'année 2010-2011, le transfert informatisé des données individuelles de chacune des entités des deux réseaux à son système financier a permis d'alléger le processus de consolidation et de réduire les risques d'erreurs.

« Bien que l'ampleur de la tâche pour la préparation des états financiers ait été grandement augmentée, le ministère des Finances a réussi à devancer la publication des états financiers 2010-2011 de plus d'un mois. Pour y arriver, il a communiqué régulièrement les attentes du gouvernement en termes d'échéances à l'ensemble des ministères, des organismes et des entreprises du gouvernement et a pu compter sur leur excellente collaboration. »

Annexe

Annexe Rapport de l'auditeur indépendant

Sigles

FORT	Fonds des réseaux de transport terrestre
MELS	Ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport
MSSS	Ministère de la Santé et des Services sociaux
NAGR	Normes d'audit généralement reconnues
SAGIR	Solution d'affaires en gestion intégrée des ressources

Annexe Rapport de l'auditeur indépendant

Rapport de l'auditeur indépendant

À l'Assemblée nationale,

Rapport sur les états financiers consolidés

J'ai effectué l'audit des états financiers consolidés ci-joints du gouvernement du Québec, qui comprennent l'état consolidé de la situation financière au 31 mars 2011, les états consolidés des résultats de fonctionnement, des déficits cumulés, de la variation de la dette nette et des flux de trésorerie pour l'année financière terminée à cette date, ainsi qu'un résumé des principales conventions comptables et d'autres informations explicatives inclus dans les notes complémentaires et les annexes.

Responsabilité de la direction pour les états financiers

Le ministre des Finances est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers consolidés conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public ainsi que du contrôle interne qu'il considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers consolidés exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité de l'auditeur

Ma responsabilité consiste à exprimer une opinion sur les états financiers consolidés, sur la base de mon audit. J'ai effectué mon audit selon les normes d'audit généralement reconnues du Canada. Ces normes requièrent que je me conforme aux règles de déontologie et que je planifie et réalise l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers consolidés ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers consolidés. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers consolidés comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle des états financiers consolidés afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par le gouvernement de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers consolidés.

J'estime que les éléments probants que j'ai obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder mon opinion d'audit.

Opinion

À mon avis, les états financiers consolidés donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière du gouvernement du Québec au 31 mars 2011, ainsi que des résultats de ses activités, de la variation de sa dette nette et de ses flux de trésorerie pour l'année financière terminée à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

Conformément aux exigences de la *Loi sur le vérificateur général (L.R.Q., chapitre V-5.01)*, je déclare qu'à mon avis, les états financiers consolidés présentent fidèlement, dans tous leurs aspects significatifs, la situation financière du gouvernement du Québec au 31 mars 2011 ainsi que les résultats de ses opérations et l'évolution de sa situation financière pour l'année financière terminée à cette date selon les conventions comptables du gouvernement du Québec qui sont énoncées dans la note 1 afférente aux états financiers consolidés.

De plus, conformément aux exigences de cette loi, je déclare qu'à mon avis ces conventions ont été appliquées de la même manière qu'au cours de l'année financière précédente.

Le vérificateur général du Québec,

Renaud Lachance FCA auditeur

Renaud Lachance, FCA auditeur
Québec, le 14 octobre 2011

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE
3

Passif environnemental

Ministère des Finances du Québec

Faits saillants

Objectif des travaux

Le passif environnemental est un sujet d'actualité depuis quelques années.

Il correspond aux obligations du gouvernement découlant de la réhabilitation de terrains contaminés sous sa responsabilité, ou pouvant de façon probable relever de sa responsabilité. Ce type de passif représente un coût élevé qui devra être supporté par le gouvernement et dont l'évaluation pose un défi aux préparateurs des états financiers consolidés.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats des travaux

Nous présentons ci-dessous les principales observations que nous avons faites lors de nos travaux concernant le passif environnemental.

L'établissement du passif environnemental a eu une incidence importante sur les états financiers consolidés du gouvernement. Une somme de 3 264 millions de dollars a été ajoutée directement aux déficits cumulés à titre de passif environnemental au cours des cinq dernières années.

Les sites orphelins constituent une portion importante de ce passif, soit 71 % au 31 mars 2011. Ce sont des sites dont le responsable de la contamination est inconnu, introuvable, non solvable ou refuse de prendre ses responsabilités.

L'estimation du coût des travaux de réhabilitation pose un défi majeur dans l'établissement du passif environnemental. Une marge d'erreur est incluse dans l'estimation des coûts de réhabilitation des terrains pour tenir compte de l'incertitude entourant leur évaluation respective. Cette marge d'erreur équivaut à 32 % (1 001 millions de dollars) du passif environnemental au 31 mars 2011.

La première norme comptable du secteur public en matière de passif environnemental entrera en vigueur le 1er avril 2014. Bien que les pratiques comptables actuelles du gouvernement se rapprochent de cette nouvelle norme, des modifications seront requises.

Table des matières

1 **Mise en contexte** 6

2 **Résultats des travaux** 7

2.1 **Établissement du passif environnemental** 7

2.2 **Processus d'évaluation** 8

Inventaire des terrains contaminés

Estimation du coût des travaux de réhabilitation

Majoration de l'estimation

2.3 **Enjeux découlant de la nouvelle norme** 13

Commentaires de l'entité 15

Équipe

Patrick Dubuc
Directeur de vérification

Christian Madore
Sandra Mc Lean
Mélanie Poisson

1 Mise en contexte

1 Dans notre rapport à l'Assemblée nationale concernant la vérification des états financiers consolidés du gouvernement du Québec pour l'année financière terminée le 31 mars 2002, nous avions recommandé au gouvernement de recueillir l'information requise pour évaluer les coûts environnementaux qu'il doit supporter en ce qui a trait aux terrains contaminés et être en mesure de présenter adéquatement, dans ses états financiers consolidés, son passif environnemental.

Un terrain est contaminé lorsque la concentration de contaminants dépasse les niveaux indiqués dans les lois, règlements, politiques et directives applicables, ou lorsqu'il pose ou peut poser un danger immédiat ou futur à la santé ou au bien-être de l'être humain, à la sécurité publique ou à l'environnement.

2 Par ailleurs, le gouvernement annonçait, dans le cadre du budget 2007-2008, la mise en œuvre d'un plan de restauration des sites contaminés sous sa responsabilité et l'inscription dans ses états financiers consolidés, dès l'année financière 2006-2007, d'un passif environnemental à l'égard de ces sites. Ainsi, le gouvernement y inscrivait une somme de 463 millions de dollars à ce titre au 31 mars 2007, ce qui constituait une première.

3 Le passif environnemental, tel qu'il est défini par les conventions comptables du gouvernement, représente les obligations de celui-ci découlant de la réhabilitation de terrains contaminés sous sa responsabilité, ou pouvant de façon probable relever de sa responsabilité. Il est comptabilisé dès que la contamination survient ou dès que le gouvernement en est informé. Il comprend les coûts estimatifs de la gestion et de la réhabilitation de ces terrains. Le passif est évalué à partir de la meilleure information disponible et doit être révisé annuellement.

La réhabilitation consiste à éliminer ou à contrôler la contamination afin de permettre la réutilisation sécuritaire du terrain ou sa remise dans un état satisfaisant et conforme à la réglementation. Elle comprend également le réaménagement, la restauration et la sécurisation d'un site minier.

2 Résultats des travaux

4 Les travaux se sont articulés autour de trois axes, soit l'établissement du passif environnemental, son processus d'évaluation et les enjeux découlant de la nouvelle norme.

2.1 Établissement du passif environnemental

5 Le Contrôleur des finances a élaboré les directives visant à guider les ministères, les organismes (incluant ceux des réseaux) et les fonds spéciaux dans le recensement, l'évaluation et la comptabilisation du passif environnemental dans les états financiers consolidés du gouvernement. Il a, entre autres, rédigé un chapitre intitulé « Passif environnemental », qui figure dans le manuel de comptabilité gouvernementale. Ce chapitre explique les normes de comptabilisation et de présentation retenues par le gouvernement, qui sont basées sur les normes comptables canadiennes pour le secteur public et s'inspirent des directives données par le gouvernement fédéral à l'égard de l'assainissement des sites contaminés sous sa juridiction.

6 Afin de pallier les difficultés inhérentes au recensement et à l'évaluation du passif environnemental, une mesure transitoire a été mise en place par le gouvernement lors de l'introduction de ce passif dans ses états financiers consolidés, en 2006-2007. Durant la période couverte par cette mesure, les coûts de réhabilitation des terrains contaminés des ministères, des organismes (incluant ceux des réseaux) et des fonds spéciaux ont été comptabilisés dans les différents postes des états financiers consolidés de la façon suivante.

Déficits cumulés et passif environnemental (jusqu'au 31 mars 2011)	Contamination avant le 1er avril 2008 pour les organismes des réseaux Contamination avant le 1er avril 2006 pour les autres entités
Coût des immobilisations et passif environnemental	Réhabilitation procurant des avantages économiques futurs ou accroissant le potentiel de service
Dépenses et passif environnemental	Autres cas

7 Au 31 mars 2011, le gouvernement avait complété le recensement et l'évaluation des sites contaminés qui sont sous sa responsabilité, sur tout le territoire québécois, mettant ainsi fin à la mesure transitoire. Cet inventaire inclut presque exclusivement des sites dont la contamination a eu lieu avant 2006-2007.

8 Le montant de toute révision des coûts estimés au 31 mars 2011 quant à la réhabilitation de chacun des sites contaminés devra être imputé aux dépenses de fonctionnement de l'année financière où aura lieu l'exercice de révision. Toutefois, des ajustements aux déficits cumulés pourraient être requis lorsque le gouvernement appliquera pour la première fois la nouvelle norme comptable pour le secteur public, soit le chapitre SP 3260 – Passif au titre des sites contaminés, qui entrera en vigueur à compter du 1er avril 2014. Nous traitons plus loin de certains enjeux liés à cette norme.

9 Par conséquent, les ministères, les organismes (incluant ceux des réseaux) et les fonds spéciaux sont tenus d'exercer un suivi annuel, dossier par dossier, afin de réviser l'estimation des coûts de réhabilitation à supporter et de suivre l'avancement des travaux réalisés.

10 Une somme de 3 264 millions de dollars a été ajoutée directement aux déficits cumulés à titre de passif environnemental au cours des cinq dernières années.

11 Le tableau 1 quantifie l'évolution du passif environnemental comptabilisé depuis 2006-2007 dans les états financiers consolidés du gouvernement. Il fait ressortir l'effet de la mesure transitoire sur ses déficits cumulés.

Tableau 1 Évolution du passif environnemental (en millions de dollars)

	2006-2007	2007-2008	2008-2009	2009-2010	2010-2011	Total
Solde au début	**s.o.**	**463**	**789**	**931**	**1 776**	**s.o.**
Passif ajouté aux déficits cumulés	468	345	170	868	1 413	**3 264**
Passif ajouté aux immobilisations	–	–	–	–	13	**13**
Coût des travaux réalisés	(5)	(19)	(28)	(23)	(33)	**(108)**
Solde à la fin	**463**	**789**	**931**	**1 776**	**3 169**	**3 169**

2.2 Processus d'évaluation

Inventaire des terrains contaminés

12 Le recensement de tous les terrains contaminés a constitué un défi de taille pour le gouvernement. En effet, l'ampleur du territoire québécois n'a pas facilité sa tâche, surtout que de nombreux sites sont en région éloignée.

13 En outre, les ministères, les organismes (incluant ceux des réseaux) et les fonds spéciaux devaient non seulement prendre en considération les terrains dont ils sont directement responsables ou acceptent la responsabilité, mais ils devaient également inventorier ceux dont ils pourraient être tenus responsables dans l'avenir, advenant la réalisation d'un événement incertain. Ce dernier point est très important, car le niveau de responsabilité permet de déterminer s'il y a lieu de comptabiliser ou non un passif environnemental dans les états financiers consolidés.

14 Dès que la responsabilité du gouvernement à l'égard de la réhabilitation d'un terrain est réelle ou jugée probable et que le montant en cause peut faire l'objet d'une estimation raisonnable, un passif est inscrit aux livres. Le gouvernement procède de la sorte lorsqu'il estime à plus de 70 % les probabilités de devoir assumer les coûts de réhabilitation. Dans le secteur public, il est adéquat de considérer comme probable un événement dont la possibilité de réalisation est au moins supérieure à ce taux. Lorsque la responsabilité du gouvernement est jugée improbable, aucun montant n'est comptabilisé ni même mentionné dans les notes afférentes aux états financiers consolidés puisque le gouvernement estime qu'il y a peu de chances qu'il soit tenu de prendre en charge les coûts de réhabilitation.

15 Par ailleurs, selon les normes comptables applicables au secteur public, il n'y a pas lieu d'enregistrer un passif pour les sites dont la responsabilité n'a pu être déterminée. En pareille situation, une mention par voie de note afférente aux états financiers consolidés est requise lorsque l'incidence financière est potentiellement importante. Le tableau 2 présente un bilan des sites évalués par les entités concernées au 31 mars 2011 en fonction du niveau de responsabilité du gouvernement.

Tableau 2 Répartition des terrains contaminés par niveau de responsabilité au 31 mars 2011

Responsabilité du gouvernement	Nombre de terrains	Passif environnemental (en millions de dollars)
Réelle (100 %)	2 204	2 118
Probable (> 70 %)	197	1 051
Total	**2 401**	**3 169**

Sites orphelins

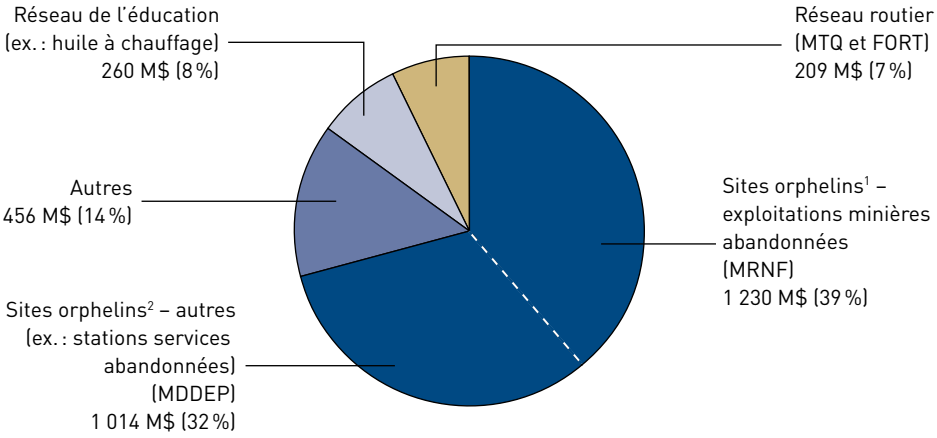
16 Il est possible que des sites n'aient pas été recensés par le gouvernement, malgré les efforts déployés en ce sens au cours des dernières années. En effet, bien que les ministères, les organismes (incluant ceux des réseaux) et les fonds spéciaux soient bien au fait des endroits contaminés en raison de leurs propres activités, la situation est différente pour les autres sites. À cet égard, ils doivent d'abord être informés de l'existence d'un tel site, pour ensuite déterminer si le responsable de la contamination est en mesure d'en supporter les coûts de réhabilitation. D'ailleurs, il n'est pas rare que des actions en justice soient intentées dans le but d'appliquer le principe pollueur-payeur.

17 Dans certains cas, le responsable de la contamination est inconnu, introuvable, non solvable ou refuse de prendre ses responsabilités. Ces sites sont qualifiés d'orphelins.

18 Les sites orphelins représentent 71 % du passif environnemental enregistré au 31 mars 2011.

19 Ces sites se rapportent à des terrains pour lesquels la responsabilité du gouvernement est réelle ou jugée probable. La figure 1 illustre la répartition du passif environnemental comptabilisé au 31 mars 2011 par secteurs d'activité.

Figure 1 Passif environnemental par secteurs d'activité au 31 mars 2011



1. Sont inclus les sites pour lesquels la responsabilité du gouvernement est réelle (892 millions de dollars) ou jugée probable (338 millions).
2. Sont inclus les sites pour lesquels la responsabilité du gouvernement est réelle (352 millions) ou jugée probable (662 millions).

FORT Fonds des réseaux de transport terrestre
MDDEP Ministère du Développement durable, de l'Environnement et des Parcs
MRNF Ministère des Ressources naturelles et de la Faune
MTQ Ministère des Transports du Québec

Estimation du coût des travaux de réhabilitation

20 L'estimation du coût des travaux de réhabilitation représente un autre défi majeur dans l'établissement du passif environnemental. Elle nécessite l'exercice du jugement pour formuler des hypothèses justes et raisonnables ainsi qu'une connaissance approfondie des contaminants, de leur impact sur l'environnement de même que des procédés et des technologies disponibles afin de les contrôler et de les éliminer. La formulation d'hypothèses économiques est également requise pour prévoir l'inflation et la croissance du coût des travaux. Étant donné leur formation et leur expérience, les ingénieurs au service des ministères, des organismes (incluant ceux des réseaux) et des fonds spéciaux sont souvent mis à contribution en matière d'estimation. Néanmoins, les entités ont parfois recours à des spécialistes externes.

21 L'étude de caractérisation d'un terrain constitue une étape décisive dans le processus d'estimation puisqu'elle permet de confirmer la présence de contaminants ainsi que de préciser l'état des lieux à ce propos. Elle implique généralement une analyse du sol par sondages et des prélèvements d'échantillons.

22 Une fois l'étude de caractérisation terminée, un plan directeur de réhabilitation est élaboré afin de préciser l'estimation du coût des travaux. À cette étape, les ingénieurs doivent envisager tous les scénarios possibles et tenir compte, entre autres, des technologies disponibles. Le plan de réhabilitation avec ingénierie détaillée détermine ensuite les travaux qu'il faudra effectuer pour assainir le terrain. Au 31 mars 2011, 5 % du passif environnemental, soit 163 millions de dollars, est évalué à partir d'un plan directeur et 19 %, soit 597 millions, est appuyé par un plan de réhabilitation avec ingénierie détaillée. Ainsi, 24 % de ce passif, soit 760 millions, repose sur des analyses plus détaillées et, par conséquent, plus précises.

23 Le calcul du coût des travaux comporte la mesure des superficies contaminées. Elles sont souvent appréciées, dans un premier temps, à l'aide des cartes géographiques du secteur. Toutefois, il importe de collecter, par la suite, l'ensemble des renseignements pertinents et de poser de nombreuses hypothèses afin de pouvoir estimer, par exemple, le coût du transport, de la main-d'œuvre et des matériaux associés à la réhabilitation du terrain.

24 Les entités ne peuvent s'appuyer sur des données historiques pour procéder aux estimations, car très peu de travaux ont été accomplis depuis l'instauration, en 2006-2007, du plan de restauration du gouvernement visant les sites contaminés. À ce propos, le tableau 1 indique que 108 millions de dollars ont été consacrés jusqu'à maintenant pour la réalisation des travaux, ce qui correspond à 3,4 % du passif environnemental comptabilisé au 31 mars 2011.

Majoration de l'estimation

25 Pour pallier les difficultés inhérentes à l'estimation du passif environnemental, une marge d'erreur est ajoutée aux coûts de réhabilitation prévus pour chaque terrain inventorié. Plus les coûts estimés se précisent, moins la marge d'erreur ajoutée est importante. Cette approche du gouvernement s'inspire des directives de l'Association des ingénieurs-conseils du Québec.

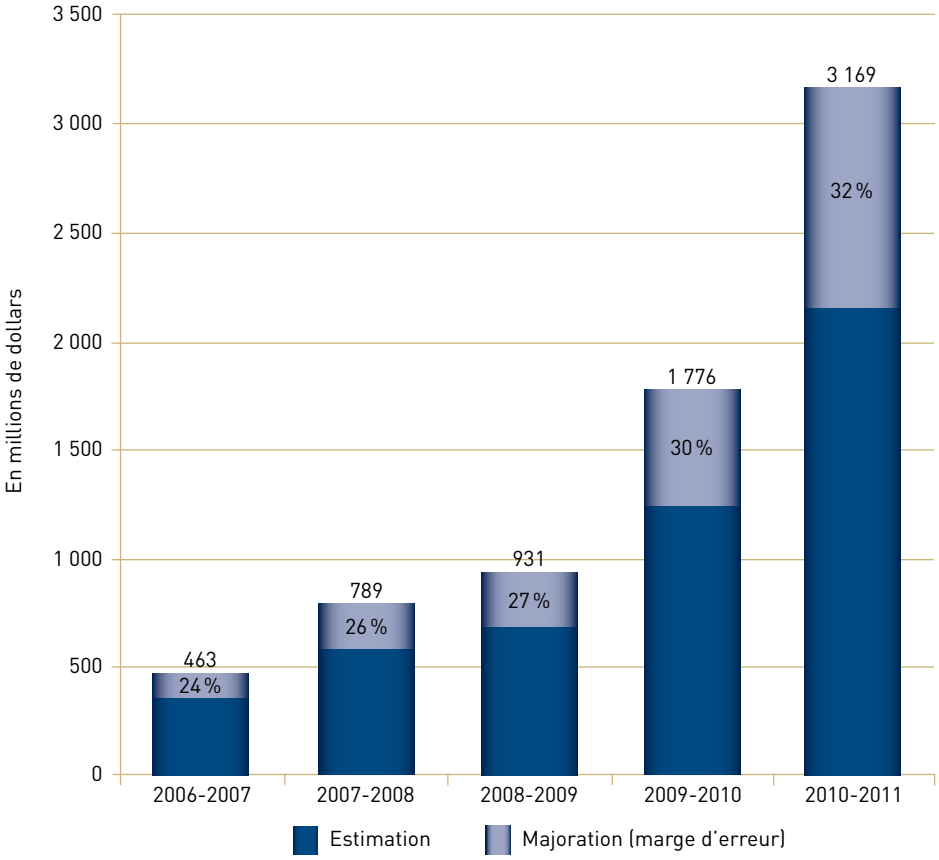
26 Les marges d'erreur incluses dans les estimations représentent 32 % du passif environnemental au 31 mars 2011, soit 1 001 millions de dollars.

27 Les directives du manuel de comptabilité gouvernementale proposent de majorer les coûts de la façon suivante.

Majoration	Moyen utilisé pour réaliser l'estimation
50 %	Étude de caractérisation ou étude préliminaire
40 ou 50 %	Analyse comparative avec un cas similaire
40 %	Plan directeur de réhabilitation
22,5 %	Plan directeur de réhabilitation comprenant une estimation prébudgétaire des coûts, sans ingénierie détaillée
7,5 %	Plan de réhabilitation avec ingénierie détaillée (plan et devis)

28 La figure 2 indique la proportion des marges d'erreur comprises dans l'évaluation du passif environnemental depuis sa comptabilisation. En 2006-2007, ces marges représentaient 24 % de ce poste (110 millions de dollars), alors qu'en 2010-2011, elles comptent pour 32 % du passif total. De nombreux terrains sont venus accroître l'inventaire au cours des deux dernières années. La majoration à leur égard étant principalement de 40 et de 50 %, le montant comptabilisé a grimpé en conséquence.

Figure 2 Répartition de l'évaluation du passif environnemental



29 Compte tenu de l'incertitude entourant l'évaluation du passif, des difficultés que nous avons signalées à l'égard de ce processus et de l'ampleur des montants constatés à titre de marges d'erreur, nous invitons le ministère, de concert avec les entités concernées, à continuer à raffiner les estimations relatives aux coûts de réhabilitation des terrains contaminés inclus dans le passif environnemental comptabilisé dans les états financiers consolidés du gouvernement.

2.3 Enjeux découlant de la nouvelle norme

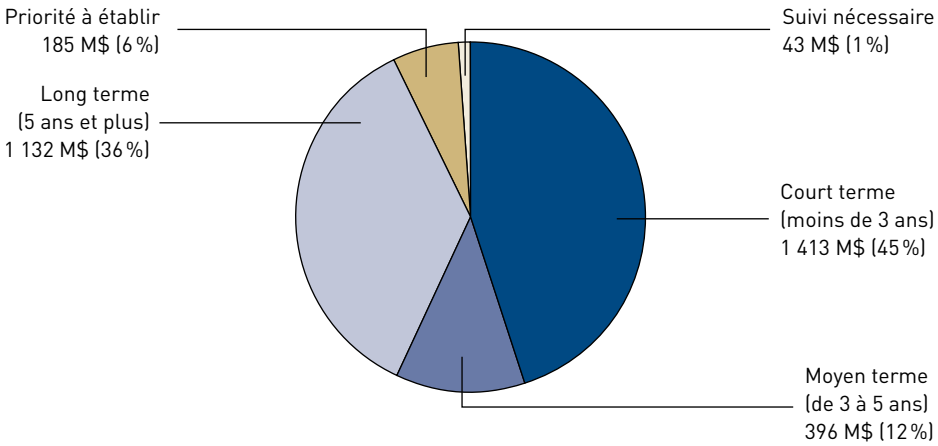
30 En mars 2010, le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public a approuvé la première norme portant sur la comptabilisation et la présentation du passif environnemental, soit le chapitre SP 3260 – Passif au titre des sites contaminés. Cette norme s'appliquera à compter du 1er avril 2014, mais une adoption anticipée est encouragée.

31 Bien que les pratiques comptables actuelles du gouvernement se rapprochent de la nouvelle norme en matière de passif environnemental, des modifications seront requises.

32 La nouvelle norme précise que la date du règlement est prise en compte dans l'évaluation du passif. De surcroît, il est recommandé de recourir à la technique de la valeur actualisée pour considérer ce décalage dans le temps.

33 À cet égard, la figure 3 révèle le niveau de priorité des travaux à réaliser, tel qu'il a été déterminé par les ministères, les organismes (incluant ceux des réseaux) et les fonds spéciaux, en date du 31 mars 2011. Par exemple, un niveau élevé de contamination d'un terrain situé à proximité de zones habitées est un cas qui nécessite la mise en œuvre de mesures à court terme. Il faut se rappeler que le plan de restauration annoncé en mai 2007 prévoyait des travaux sur une période de 10 ans. Or, très peu de travaux de réhabilitation ont été effectués jusqu'à maintenant.

Figure 3 Passif environnemental : priorité établie au 31 mars 2011 pour les travaux à réaliser



34 Selon un des critères de constatation inclus dans la nouvelle norme, la comptabilisation d'un passif est appropriée lorsqu'« il est prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés ». De plus, cette nouvelle norme expose clairement dans quelles circonstances ce critère n'est pas rempli. Ainsi, la décision de ne pas procéder à l'assainissement d'un terrain pourrait être justifiée lorsqu'il est peu probable que sa contamination ait une incidence sur la santé et la sécurité publique, cause des dommages ou diminue de quelque façon la qualité de l'environnement avoisinant. Dans ce contexte, le gouvernement serait justifié de ne pas comptabiliser un passif à l'égard de ce site puisque le critère concernant l'abandon d'avantages économiques futurs ne serait pas rempli.

35 Par ailleurs, le gouvernement devra continuer à revoir la valeur du passif comptabilisé au titre des sites contaminés à la fin de chaque année financière, comme le veut cette norme. Il faudra donc s'attendre à une certaine variation à ce sujet au fil des ans.

36 Nous invitons le ministère, de concert avec les entités concernées, à poursuivre ses travaux pour mener à bien l'implantation de la nouvelle norme sur le passif au titre des sites contaminés. Parmi les éléments méritant une attention particulière, mentionnons la détermination d'une date probable quant à la réalisation des travaux de réhabilitation de chaque terrain et l'établissement des modalités d'actualisation. En outre, ces travaux devraient s'inscrire dans le respect des exigences environnementales en vigueur au Québec, et ce, dans un souci de développement durable.

Commentaires de l'entité

37 L'entité a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section.

Commentaires du ministère des Finances du Québec

« En 2006, en adoptant une convention comptable à l'égard de la comptabilisation du passif environnemental relatif aux coûts de réhabilitation de sites contaminés, le gouvernement du Québec a été précurseur sur ce sujet. En effet, le Québec a été l'un des premiers gouvernements au Canada à s'inscrire un passif à cet égard. Par souci de rigueur, le gouvernement a choisi de refléter cette obligation de manière progressive dans ses états financiers, le tout au rythme de l'avancement des travaux de recensement des sites contaminés et de l'évaluation de leurs coûts de réhabilitation.

« Ainsi, en 2006-2007, les états financiers consolidés présentaient un passif environnemental évalué à 463 millions de dollars. Au 31 mars 2011, soit à la fin de l'opération de recensement et d'évaluation des coûts, la valeur du passif s'élevait à 3 169 millions de dollars.

« Au cours de cette période, le Contrôleur des finances du Québec a apporté une contribution significative aux travaux du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) relatifs à l'élaboration d'une norme canadienne sur le sujet, en mettant à la disposition de l'organisme sa documentation et son expérience. Le CCSP a finalement adopté une norme de comptabilisation des passifs environnementaux en juin 2010. Sa mise en vigueur ne sera effective que le 1er avril 2014.

« Sur cette base, au 31 mars 2011, la convention comptable et l'évaluation du passif environnemental au gouvernement du Québec demeurent bien en avance que la plupart des autres gouvernements au Canada sur la comptabilisation et le délai prévu par le CCSP. »

VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU QUÉBEC

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE

4

Opinions modifiées et commentaires dans le rapport de l'auditeur

Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances
Commission de la construction du Québec
Conservatoire de musique et d'art dramatique du Québec
Revenu Québec – Direction principale des biens non réclamés
Société nationale du cheval de course

Faits saillants

Objectif des travaux

Chaque année et conformément à son mandat, le Vérificateur général du Québec procède à des travaux d'audit des états financiers de plusieurs entités du secteur public. Ces travaux portent sur les états financiers du gouvernement, de ses organismes et de ses entreprises ainsi que sur les états financiers ou les rapports financiers de certains établissements des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation.

Le présent chapitre expose les opinions modifiées, les constatations, les recommandations, les cas de non-conformité ainsi que les autres éléments qui découlent de nos travaux de la dernière année et qui méritent d'être portés à l'attention de l'Assemblée nationale.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats des audits

Nous présentons ci-dessous des constats ressortant de nos travaux.

Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances. À la suite de l'implantation du volet financier relatif au projet Renouvellement et intégration des systèmes essentiels (RISE), les conciliations des comptes en banque servant à encaisser les cotisations des participants aux différents régimes et à payer les prestations de retraite aux bénéficiaires n'ont pas été complétées en 2010.

Les déficiences en matière de contrôle de la trésorerie ont fait en sorte qu'en 2010, la moyenne des soldes des comptes bancaires à la fin de chacun des mois était de 27,4 millions de dollars, comparativement à 11,9 millions en 2009. Le retard à transférer des sommes à la Caisse de dépôt et placement du Québec a entraîné une perte de rendement pour les régimes.

Conservatoire de musique et d'art dramatique du Québec. Pour une deuxième année consécutive, le Conservatoire a effectué des paiements ou assumé des obligations dont le coût dépassait les sommes dont il disposait, dans le non-respect de sa loi constitutive. Le déficit cumulé de 5,7 millions de dollars, au 30 juin 2011, témoigne de ce fait.

Revenu Québec – Direction principale des biens non réclamés. Pour l'exercice terminé au 31 décembre 2009, nous avons détecté de graves déficiences du contrôle interne liées à la comptabilisation et à la préparation des états financiers des biens sous administration.

Compte tenu de ces déficiences et de la perte importante d'expertise comptable et financière, Revenu Québec a décidé de surseoir à la production des états financiers des biens sous administration au 31 décembre 2009 afin de mettre en œuvre les correctifs nécessaires pour redresser la situation.

Recommandations

Le Vérificateur général a formulé des recommandations à l'intention des entités auditées. Celles-ci sont présentées intégralement ci-contre.

Les entités auditées ont eu l'occasion de transmettre leurs commentaires, qui sont reproduits dans chaque section Commentaires de l'entité auditée. Nous tenons à souligner qu'elles ont adhéré à toutes nos recommandations, à l'exception du ministère des Finances du Québec pour celle touchant la Société nationale du cheval de course.

Recommandations à la Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances

1 **Mettre en place les correctifs nécessaires pour régulariser la situation [quant aux écarts inexpliqués entre les opérations comptabilisées dans ses états financiers et les données figurant dans les relevés bancaires].**

2 **Revoir son processus de conciliation afin que tous les écarts soient expliqués et régularisés au moment opportun.**

Recommandation réitérée à la Commission de la construction du Québec

3 **Respecter les dispositions de la *Loi sur les régimes complémentaires de retraite* auxquelles elle est assujettie.**

Recommandation réitérée au Conservatoire de musique et d'art dramatique du Québec

4 **Prendre les dispositions nécessaires afin de respecter l'article 57 de sa loi constitutive au cours du prochain exercice financier.**

Recommandations réitérées à Revenu Québec – Direction principale des biens non réclamés

5 **Renforcer le processus de clôture des états financiers des biens sous administration et se doter des systèmes et des outils nécessaires afin d'assurer la production d'une information financière fiable et pertinente.**

6 **Respecter le délai légal de production des états financiers des biens sous administration.**

Recommandation réitérée au ministère des Finances du Québec concernant la Société nationale du cheval de course

7 **Revoir le statut comptable de la Société nationale du cheval de course afin d'inclure celle-ci dans le périmètre comptable du gouvernement.**

Table des matières

1 **Mise en contexte** 6

2 **Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances**

2.1 Conciliations bancaires 9

2.2 Situation au moment de formuler notre opinion de l'auditeur 9

2.3 Conséquences liées aux écarts 11

Recommandations

2.4 Mesures prévues par la Commission 11

2.5 Situation au 31 décembre 2011 12

Commentaires de l'entité auditée

3 **Commission de la construction du Québec**

3.1 Respect des dispositions législatives du régime supplémentaire de rentes 15

Recommandation

Commentaires de l'entité auditée

4 **Conservatoire de musique et d'art dramatique du Québec**

4.1 Conformité aux dispositions financières de sa loi constitutive 17

Recommandation

Commentaires de l'entité auditée

5 **Revenu Québec – Direction principale des biens non réclamés**

5.1 États financiers des biens sous administration de Revenu Québec 19

Recommandations

Commentaires de l'entité auditée

6 **Société nationale du cheval de course** 22

Recommandation

Commentaires du ministère

1 Mise en contexte

1 Chaque année et conformément à son mandat, le Vérificateur général du Québec procède à des travaux d'audit des états financiers de plusieurs entités du secteur public. Ces travaux portent sur les états financiers du gouvernement, de ses organismes et de ses entreprises ainsi que sur les états financiers ou les rapports financiers de certains établissements des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation. Les résultats de chaque intervention sont consignés dans un document appelé « rapport de l'auditeur indépendant » (auparavant « rapport du vérificateur »), qui est publié avec les états financiers.

2 L'entrée en vigueur des Normes canadiennes d'audit (NCA) pour les exercices financiers clos depuis le 14 décembre 2010 s'est traduite par des modifications importantes au contenu du rapport produit à la fin de l'audit. En premier lieu, des changements ont été apportés à la forme et au libellé du rapport. Celui-ci comporte maintenant un minimum de six paragraphes (au lieu de trois) et décrit plus en détail les responsabilités de la direction des entités auditées et celles de l'auditeur. En second lieu, les NCA exigent que le rapport de l'auditeur porte une date qui n'est pas antérieure à la date d'approbation des états financiers définitifs par le conseil d'administration ou une autre instance équivalente. Auparavant, la date du rapport était établie par l'auditeur lorsqu'il avait obtenu et audité la quasi-totalité des éléments probants nécessaires à son opinion. À présent, des travaux doivent être effectués par l'auditeur jusqu'à la date d'approbation des états financiers.

3 Suivant la formulation adoptée depuis l'entrée en vigueur des NCA, l'audit des états financiers a pour but d'« obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives ». Réalisé selon les normes d'audit généralement reconnues du Canada, il implique la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives résultant de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle des états financiers afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. L'audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

4 De plus, le Vérificateur général exerce un droit de regard sur les travaux des autres auditeurs lorsque l'audit des états financiers d'un organisme, d'une entreprise du gouvernement ou d'une société administrée leur est confié, conformément à la loi. Ce droit de regard s'applique également aux travaux effectués par les auditeurs des organismes bénéficiaires de subventions des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation.

5 L'auditeur doit exprimer une opinion non modifiée lorsqu'il conclut que les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable.

6 Lorsque l'auditeur conclut, à la lumière des éléments probants obtenus, que les états financiers pris dans leur ensemble ne sont pas exempts d'anomalies significatives ou lorsqu'il n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de conclure que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, l'auditeur doit exprimer une opinion modifiée dans son rapport. Cette opinion modifiée peut alors prendre une des formes suivantes :

- une opinion avec réserve, lorsque l'auditeur conclut, après avoir obtenu des éléments probants suffisants et appropriés, que les anomalies sont significatives, prises individuellement ou collectivement, mais qu'elles n'ont pas d'incidence généralisée sur les états financiers. Ce type d'opinion est également utilisé lorsqu'il n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion, mais qu'il conclut que les incidences éventuelles des anomalies non détectées sur les états financiers, si anomalies il y a, pourraient être significatives mais non généralisées ;
- une opinion défavorable, lorsque l'auditeur conclut, après avoir obtenu des éléments probants suffisants et appropriés, que les anomalies, prises individuellement ou collectivement, ont des incidences à la fois significatives et généralisées sur les états financiers ;
- une impossibilité d'exprimer une opinion, notamment lorsque l'auditeur n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder une opinion, et qu'il conclut que les incidences éventuelles des anomalies non détectées sur les états financiers, si anomalies il y a, pourraient être à la fois significatives et généralisées.

7 Le Vérificateur général peut également faire, dans son rapport de l'auditeur indépendant, les commentaires qu'il juge appropriés sur les états financiers visés, sur les règles ou méthodes comptables en vertu desquelles ces états financiers sont préparés ainsi que sur la forme et le contenu des documents d'information financière. En outre, la loi lui permet de faire dans ce rapport tout commentaire qu'il juge approprié.

8 Par ailleurs, dans le cadre de l'audit des états financiers, le Vérificateur général procède à la vérification de la conformité des opérations ayant une incidence financière avec les lois, les règlements, les politiques et les directives. Il arrive ainsi que des cas de non-conformité soient décelés. Selon leur importance financière, ils peuvent alors être mentionnés dans son rapport de l'auditeur indépendant, notamment par l'ajout de paragraphes consécutifs à son opinion. Notons que la conformité des activités n'ayant pas d'incidence financière peut être traitée dans les autres chapitres de ce tome ou dans les tomes qui présentent les résultats des vérifications de l'optimisation des ressources, dans la mesure où ce sujet est retenu dans les objectifs de vérification ou les critères d'évaluation propres à chaque mission.

9 Les travaux qu'il effectue aux fins de l'audit des états financiers ou de l'exercice de son droit de regard peuvent amener le Vérificateur général à communiquer aux responsables de la gouvernance et à la direction de l'entité auditée des observations concernant les déficiences importantes qu'il a notées, s'il le juge utile. En de telles circonstances, il livre aux intéressés ses constatations et ses recommandations dans un rapport qui leur est adressé.

10 Le présent chapitre expose les opinions modifiées, les constatations, les recommandations, les cas de non-conformité ainsi que les autres éléments qui découlent des travaux de la dernière année en matière d'audit des états financiers et qui méritent d'être portés à l'attention de l'Assemblée nationale. Les chapitres 5 et 6 de ce tome, qui touchent respectivement le réseau de la santé et des services sociaux et celui de l'éducation, traitent, entre autres, des situations particulières observées lors de l'audit des états financiers des établissements appartenant à ces réseaux. De plus, le chapitre 7 fait état des commentaires formulés dans le rapport de l'auditeur indépendant destiné à la Société générale de financement du Québec, en expliquant les répercussions des faits signalés sur le plan financier.

2 Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances

Équipe

Lucie Pageau
Directrice de vérification
Anne Mathieu

2.1 Conciliations bancaires

11 Nous avons procédé à l'audit des livres et comptes de la Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances et des 13 régimes de retraite sous son administration pour l'exercice terminé le 31 décembre 2010. Nos travaux ont permis d'exprimer une opinion sans réserve sur les états financiers de cette entité. Cependant, le rapport de l'auditeur que nous avons produit et qui accompagne chacun des états financiers des régimes de retraite comporte le commentaire suivant :

> Toutes les transactions de trésorerie des régimes administrés par la Commission sont effectuées dans deux comptes bancaires qui appartiennent à cette dernière. Les conciliations bancaires entre les soldes inscrits dans les registres de la Commission et ceux de l'institution bancaire relatives à ces comptes n'ont pas été effectuées au cours de la dernière année. Au moment de l'émission de mon opinion d'audit, il existait des écarts inexpliqués entre ces soldes. En conséquence, les registres comptables n'ont pu être corrigés pour tenir compte de ces écarts.
>
> Les travaux réalisés dans le cadre de mon audit m'ont cependant permis d'obtenir des éléments probants alternatifs satisfaisants pour conclure que les états financiers du régime ne comportent pas d'inexactitudes significatives.

Une conciliation bancaire permet d'expliquer les différences entre les données du relevé bancaire et celles enregistrées dans les livres à une date donnée. Elle sert à prouver l'exactitude des registres de l'entité et de ceux de l'institution bancaire, à déterminer le solde d'encaisse à cette date et à corriger les erreurs, s'il y a lieu.

2.2 Situation au moment de formuler notre opinion de l'auditeur

12 La Commission a finalisé en 2010 l'implantation de son *Plan global d'investissement* afin de moderniser ses technologies et ses processus d'affaires, incluant la mise en œuvre du projet Renouvellement et intégration des systèmes essentiels (RISE). Ce projet avait pour objectif le remplacement des systèmes de mission de la Commission ainsi que l'intégration des applications et des nouveaux processus du plan en vue d'offrir aux divers clients et partenaires des services plus efficients.

Il s'agit de l'ensemble des systèmes informatiques nécessaires à la réalisation de la mission d'une entité : systèmes comptables, bases de données, systèmes opérationnels et autres applications.

13 En janvier 2010, la Commission a réalisé le volet financier de ce projet d'envergure. À cette occasion, elle a converti et transféré les données stockées dans les anciens systèmes. Six mois plus tard, en juillet, les demandes de service étaient traitées avec le nouveau système. Ces changements successifs ont modifié de façon substantielle les façons de faire ainsi que les processus de traitement de l'information au sein de la Commission.

14 Notre audit a révélé des lacunes concernant la production des conciliations des comptes en banque servant à encaisser les cotisations des participants aux différents régimes et à payer les prestations de retraite aux bénéficiaires. Dans les années antérieures, les conciliations bancaires étaient faites tous les mois, ce qui constitue une bonne pratique reconnue. Or, à la suite de l'implantation du volet financier relatif au nouveau système, aucune conciliation bancaire mensuelle n'a été complétée.

15 Devant cette situation, la Commission a entrepris des travaux et des démarches afin de rapprocher les livres et les comptes bancaires dans lesquels transitent annuellement 1,3 milliard de dollars de cotisations et 6,5 milliards de prestations. Parmi ces démarches, notons l'embauche d'une personne dont la principale fonction a consisté à effectuer les rapprochements bancaires mensuels rétroactivement, à partir de janvier 2010. Malgré les travaux qu'elle a réalisés, des écarts inexpliqués subsistaient toujours en avril 2011 (date à laquelle nous avons signé les rapports d'audit).

16 Le tableau 1 présente le résultat des travaux de la Commission en matière de conciliation bancaire. Il reflète l'information disponible à cet égard en avril 2011.

Tableau 1 Travaux en matière de conciliation bancaire (au 31 décembre 2010)

	En millions de dollars
Solde des comptes selon les relevés bancaires	28,7
Chèques ou dépôts en circulation	(17,0)
Sous-total	**11,7**
Solde inscrit aux registres comptables	18,3
Total des écarts inexpliqués	**(6,6)**

17 Ce tableau montre qu'à la fin de nos travaux, des écarts totalisant 6,6 millions de dollars n'étaient toujours pas mis au clair par la Commission. Ces différences entre les relevés bancaires et les registres comptables ont été générées et se sont accumulées tout au long de l'année.

18 Le long délai entre la date des transactions et les conciliations bancaires n'est pas étranger à la difficulté d'élucider et de régulariser ces écarts. Les chiffres qui ne coïncident pas concernent surtout les situations suivantes :

- des chèques émis par la Commission ou des paiements effectués par la banque diffèrent des inscriptions figurant dans les registres comptables à cet égard ;
- des dépôts comptabilisés dans les registres n'apparaissent pas dans les relevés bancaires.

2.3 Conséquences liées aux écarts

19 Étant donné que les causes précises de ces écarts n'ont pu être établies en avril 2011, nous n'avons pu déterminer les postes des états financiers susceptibles de faire l'objet d'écritures de correction.

20 À la suite d'extractions de données supplémentaires, nous avons conclu que les écarts demeurés sans réponse ne pouvaient pas entraîner d'anomalies significatives dans les états financiers de chacun des régimes de retraite aux fins de nos opinions d'audit.

21 Toutefois, les déficiences en matière de contrôle de la trésorerie ont fait en sorte qu'en 2010, la moyenne des soldes des comptes bancaires à la fin de chacun des mois était sensiblement plus élevée que par le passé, soit 27,4 millions de dollars, comparativement à 11,9 millions l'année précédente. Un suivi ponctuel et rigoureux aurait permis de transférer promptement à la Caisse de dépôt et placement du Québec les sommes qui sont habituellement investies pour le compte des différents régimes de retraite.

22 Soulignons qu'une partie des liquidités des comptes bancaires sont versées au Fonds consolidé du revenu ou aux fonds des cotisations patronales gérés par la Caisse. À défaut d'un tel transfert aux fonds des cotisations salariales, les régimes de retraite concernés ont subi une perte de rendement puisque les placements à la Caisse ont généré des rendements de l'ordre de 13 % en 2010.

Recommandations

23 Les recommandations suivantes s'adressent à la Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances.

1. **Mettre en place les correctifs nécessaires pour régulariser la situation [quant aux écarts inexpliqués entre les opérations comptabilisées dans ses états financiers et les données figurant dans les relevés bancaires].**
2. **Revoir son processus de conciliation afin que tous les écarts soient expliqués et régularisés au moment opportun.**

2.4 Mesures prévues par la Commission

24 Lorsque nous avons communiqué notre rapport à la direction et aux responsables de la gouvernance par suite de nos travaux d'audit de 2010, la Commission a fait ces commentaires :

> Afin de régulariser la problématique des conciliations bancaires, la Commission a engagé une firme de comptables pour l'aider à procéder aux conciliations mensuelles de 2010. En parallèle, l'équipe interne assurera les conciliations de l'exercice 2011. Les ressources qui ont procédé à l'implantation du système actuel seront aussi mises à contribution au niveau de la formation, de l'accompagnement et du transfert de connaissances nécessaires à la réalisation de l'ensemble des travaux.

2.5 Situation au 31 décembre 2011

25 En mai 2011, la Commission a entrepris des travaux afin de donner suite aux recommandations figurant dans le rapport envoyé à la direction et aux responsables de la gouvernance après l'audit de ses états financiers et de ceux des régimes de retraite qu'elle administre. À la fin du mois de novembre, elle a dressé à notre intention un portrait de la situation et de l'évolution des travaux. Bien que nos audits des états financiers du 31 décembre 2011 ne soient pas terminés, nous croyons utile de présenter un résumé de sa démarche, ses principaux constats ainsi que les mesures correctives adoptées ou prévues.

Démarche

26 Les travaux de la Commission ont mobilisé de nombreux employés. En effet, le personnel de différents secteurs d'activité a été mis à contribution afin de diagnostiquer et de comprendre les causes des problèmes rencontrés.

27 Par ailleurs, en plus des concepteurs des systèmes de mission et comme elle l'avait prévu, la Commission a fait appel à une firme comptable pour mener à terme les conciliations bancaires mensuelles de 2010 et déterminer les causes exactes des écarts relevés.

Constats

28 La démarche mise en œuvre par la Commission lui a permis de cerner les causes suivantes, à l'origine des écarts difficiles à repérer et à expliquer :

- immaturité du système, qui ne répond pas pleinement aux besoins d'information ;
- inadéquation de certaines procédures administratives dans le contexte de cette immaturité ;
- documentation incomplète (rapports d'extraction de données manquants, ce qui nuit à la conduite des travaux) ;
- traitement en double de certaines données par le système ;
- erreur d'imputation dans les registres comptables à l'égard des transactions traitées par le système ;
- non-enregistrement de transactions dans les livres comptables.

29 À la lumière de ses observations, la Commission a été à même de retrancher 7,3 millions de dollars des écarts qui subsistaient en avril 2011. De plus, elle a déterminé que des erreurs cumulatives totalisant 0,7 million nécessitaient des écritures de correction. Son intention est de normaliser le tout d'ici le dépôt des états financiers pour l'exercice terminé le 31 décembre 2011.

Mesures correctives

30 À la suite de ces constats, la Commission a instauré diverses mesures visant à améliorer le contrôle interne quant aux conciliations bancaires mensuelles :

- création de la Direction de la comptabilité et du contrôle financier, responsable de préparer les états financiers des régimes de retraite, d'encadrer les contrôles internes à cet égard ainsi que de mettre à jour les processus comptables ;
- modifications du système informatique pour corriger les traitements inadéquats (certaines ont trait à des procédures permanentes, mais plusieurs concernent des procédures temporaires) ;
- changements dans les procédures relatives au traitement des données ;
- changements dans la procédure relative à la préparation des conciliations bancaires ;
- nouvelles extractions de données afin d'obtenir l'information requise pour effectuer les rapprochements et expliquer les écarts.

31 La Commission se propose d'apporter d'autres correctifs pour optimiser ses activités en la matière et parfaire les fonctionnalités de son système informatique. Entre autres, elle prévoit convertir, s'il y a lieu, les procédures temporaires en procédures permanentes.

32 Les travaux d'audit en cours pour l'exercice terminé le 31 décembre 2011 nous permettront de vérifier si les gestes accomplis par la Commission donnent les résultats escomptés.

33 Enfin, nous avons évalué la situation de la trésorerie en 2011. La moyenne des soldes des comptes bancaires à la fin de chacun des mois est de 36,6 millions de dollars, ce qui représente une hausse de 9,2 millions par rapport à la moyenne de l'année précédente. Par ailleurs, la situation s'est améliorée : le solde bancaire a diminué, pour se chiffrer à 14,9 millions au 31 décembre 2011.

Commentaires de l'entité auditée

34 L'entité auditée a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à toutes les recommandations.

Commentaires de la Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances

« Dès janvier 2010, la Commission a déployé tous les efforts nécessaires pour contrer les difficultés post-implantation. Elle a maintenu rigoureusement les paiements mensuels des rentes à ses quelque 300 000 clients, malgré les problèmes inhérents à l'implantation et des ressources limitées. Concurremment, les travaux d'optimisation de la solution et de bonification des processus ont été devancés. La Commission considère que ces travaux sauront répondre aux préoccupations de l'auditeur.

« En complément à l'information contenue dans le paragraphe 21 du rapport, la Commission tient à préciser que, depuis janvier 2010, soit lors de l'implantation de la nouvelle solution d'affaires, les versements non périodiques sont payables le dernier jour de chaque mois, alors que ces versements étaient effectués au début de chaque mois jusqu'en décembre 2009. Ce changement de période laisse nécessairement un solde bancaire ponctuel plus élevé à la fin de chaque mois. Les travaux de conciliation bancaire complétés ont permis de démontrer qu'une très importante portion des soldes bancaires à la fin de chaque mois sont :

- utilisés pour honorer des paiements en circulation dus à notre clientèle ;
- déposés dans d'autres fonds que les caisses de retraite ;
- virés dans les caisses de retraite le lendemain, comme convenu avec nos partenaires.

« Ainsi, la portion du solde résiduel moyen qui aurait été transférable dans les caisses de retraite est nettement inférieure au solde moyen mentionné.

« D'ailleurs, tel que le Vérificateur général le mentionne dans le paragraphe 33, la situation s'est améliorée puisque le solde bancaire au 31 décembre 2011 était de 14,9 millions de dollars. Ce montant est comparable à celui de 2009. »

3 Commission de la construction du Québec

Équipe

Louise Carrier
Directrice principale

3.1 Respect des dispositions législatives du régime supplémentaire de rentes

35 Nous avons procédé à l'audit des états financiers de la Commission de la construction du Québec pour l'exercice clos le 31 décembre 2010. Les travaux d'audit ont pris fin le 25 mai 2011. Ils nous ont permis d'exprimer une opinion non modifiée sur les états financiers de cette entité. Cependant, le rapport de l'auditeur fait état d'un cas de non-conformité aux dispositions relatives au financement et à l'évaluation de la solvabilité des régimes de retraite de la *Loi sur les régimes complémentaires de retraite*.

36 Le rapport du vérificateur sur les états financiers de la Commission pour les exercices terminés les 31 décembre 2001, 2002 et 2003 contenait une restriction portant sur le non-respect des dispositions législatives du régime supplémentaire de rentes figurant dans la *Loi modifiant la Loi sur les régimes complémentaires de retraite*, entrée en vigueur le 1er janvier 2001.

37 Pour l'exercice terminé le 31 décembre 2004, la restriction ne concernait plus que les dispositions relatives au financement et à l'évaluation de la solvabilité des régimes de retraite de la *Loi sur les régimes complémentaires de retraite*. Depuis 2004, l'évaluation actuarielle permettant d'établir la valeur des obligations du régime au 31 décembre, telle qu'elle est présentée dans les notes afférentes aux états financiers, reflète les modifications requises par la loi.

38 Cependant, la Commission est toujours en pourparlers avec la Régie des rentes du Québec quant à l'application des dispositions relatives au financement et à l'évaluation de la solvabilité des régimes de retraite. Les rapports du vérificateur sur les états financiers de la Commission pour les exercices terminés les 31 décembre 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009 ainsi que le rapport de l'auditeur pour l'exercice clos le 31 décembre 2010 contiennent donc un paragraphe d'observations relativement à la non-conformité de ces dispositions, lesquelles n'ont pas été appliquées au régime supplémentaire de rentes.

39 En effet, la *Loi sur les régimes complémentaires de retraite* indique que la période d'amortissement des déficits actuariels aux fins de solvabilité, qui découlent d'une modification au régime, ne peut excéder cinq ans. En ce qui a trait à l'exercice terminé le 31 décembre 2010, l'application de cette disposition concernant la période d'amortissement aurait entraîné une hausse de la cotisation : 5,405 dollars par heure travaillée au lieu de 2,015 dollars pour un apprenti ou un compagnon. Une telle augmentation aurait servi à amortir la portion du déficit de 2 232 722 000 dollars non couverte par les cotisations pour services passés déterminées pour les cinq prochaines années.

Recommandation

40 La recommandation suivante s'adresse de nouveau à la Commission.

3 **Respecter les dispositions de la *Loi sur les régimes complémentaires de retraite* auxquelles elle est assujettie.**

Commentaires de l'entité auditée

41 L'entité auditée a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à notre recommandation.

Commentaires de la Commission de la construction du Québec

« La Commission respectera les dispositions législatives auxquelles elle est assujettie. À cet égard, les discussions se poursuivent avec la Régie des rentes du Québec concernant l'application pour le régime de retraite de l'industrie de la construction de certains éléments relatifs au financement et à la solvabilité. »

4 Conservatoire de musique et d'art dramatique du Québec

Équipe

Christine Roy
Directrice de vérification
Sylvie Turgeon

4.1 Conformité aux dispositions financières de sa loi constitutive

42 Nous avons procédé à l'audit des livres et comptes du Conservatoire de musique et d'art dramatique du Québec pour l'exercice terminé le 30 juin 2011. Nos travaux nous ont permis d'exprimer une opinion non modifiée sur les états financiers de cette entité. Cependant, le rapport de l'auditeur indépendant fait état, pour une deuxième année consécutive, d'un cas de non-conformité aux dispositions financières de la *Loi sur le Conservatoire de musique et d'art dramatique du Québec*.

43 L'article 57 de cette loi stipule ce qui suit : « Le Conservatoire ne peut effectuer des paiements ou assumer des obligations dont le coût dépasse, dans un même exercice financier, les sommes dont il dispose pour l'exercice au cours duquel ces paiements sont effectués ou ces obligations assumées. »

44 Or, le déficit cumulé au 30 juin 2011, de l'ordre de 5,7 millions de dollars (2,6 millions au 30 juin 2010), témoigne du fait que le Conservatoire a effectué des paiements ou assumé des obligations dont le coût dépassait les sommes dont il disposait. Ainsi, les dispositions de l'article 57 n'ont pas été respectées.

Recommandation

45 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au Conservatoire.

4 **Prendre les dispositions nécessaires afin de respecter l'article 57 de sa loi constitutive au cours du prochain exercice financier.**

Commentaires de l'entité auditée

46 L'entité auditée a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à notre recommandation.

Commentaires du Conservatoire de musique et d'art dramatique du Québec

« Au terme des travaux réalisés en collaboration avec la ministre responsable sur un diagnostic de la situation financière du Conservatoire, il a été confirmé que des crédits additionnels et récurrents du gouvernement du Québec lui seraient accordés afin de combler le manque à gagner attribuable aux travaux réalisés aux conservatoires de musique et d'art dramatique de Montréal. Pour le prochain exercice financier 2011-2012, le budget de fonctionnement du Conservatoire est ainsi augmenté de plus 2,1 millions de dollars.

« Avec l'adoption récente de son plan stratégique 2011-2016, le Conservatoire entend prendre les mesures nécessaires afin de résorber progressivement son déficit, entre autres en diversifiant les sources de financement, en développant des affiliations et des partenariats sur tout le territoire du Québec ainsi qu'en renouvelant les méthodes pédagogiques et les programmes offerts tout en poursuivant son rôle de chef de file dans l'enseignement de la musique et de l'art dramatique. »

5 Revenu Québec – Direction principale des biens non réclamés

Équipe

Marie-France Laverrière
Directrice de vérification
Étienne Labelle

5.1 États financiers des biens sous administration de Revenu Québec

47 En vertu de la *Loi sur le curateur public* et de la *Loi sur le vérificateur général*, nous avions pour mission de procéder à la vérification des livres et comptes des biens sous administration de Revenu Québec pour les exercices terminés les 31 décembre 2008 et 2009. La préparation de ces états financiers incombe à Revenu Québec. Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur ces états financiers en nous fondant sur notre vérification.

48 Le rapport du vérificateur sur les états financiers des biens sous administration au 31 décembre 2008 a été produit en mai 2011. Il comporte une restriction puisque ces états financiers ne présentent pas l'exhaustivité des sommes à payer, ce qui n'est pas conforme aux principes comptables généralement reconnus du Canada. Selon notre estimation, les sommes à payer ont été sous-évaluées de 4 millions de dollars alors que l'actif net des biens sous administration a été surévalué du même montant.

49 Quant à notre vérification relative à l'exercice terminé au 31 décembre 2009, elle nous a permis de détecter de graves déficiences du contrôle interne liées à la comptabilisation et à la préparation des états financiers des biens sous administration.

50 Par exemple, la faiblesse des systèmes de gestion n'est pas compensée par un processus manuel de clôture des états financiers fiable et rigoureux. Ce dernier n'assure pas la production d'une information financière de qualité, étant donné sa documentation lacunaire et la rotation élevée du personnel responsable de sa mise en œuvre. Ces déficiences ont entraîné des inexactitudes liées à la mesure, à la valeur et à l'exhaustivité d'un nombre important de postes aux états financiers. Ces inexactitudes se caractérisent par leur diversité, leur étendue, leur caractère répétitif et leur importance financière.

51 Compte tenu notamment des déficiences du contrôle interne et de la perte importante d'expertise comptable et financière, Revenu Québec a décidé de surseoir à la production des états financiers des biens sous administration au 31 décembre 2009 afin de mettre en œuvre les correctifs nécessaires pour redresser la situation. Par conséquent, la diffusion du rapport du vérificateur sur les états financiers des biens sous administration pour cet exercice a dû être reportée à une date indéterminée.

52 Un tel retard dans la production de ces états financiers remet en cause leur utilité ainsi que la pertinence de la reddition de comptes en découlant, en plus de constituer une dérogation tant à la *Loi sur l'administration publique* qu'à la *Loi sur le curateur public*. Les états financiers vérifiés des biens sous administration doivent être déposés annuellement à l'Assemblée nationale dans le rapport annuel de gestion, conformément aux délais prescrits.

53 Depuis 2006, année où l'administration provisoire des biens non réclamés a été transférée à Revenu Québec, le délai de production édicté n'a pas été respecté.

Recommandations

54 Les recommandations suivantes s'adressent de nouveau à Revenu Québec.

5 **Renforcer le processus de clôture des états financiers des biens sous administration et se doter des systèmes et des outils nécessaires afin d'assurer la production d'une information financière fiable et pertinente.**

6 **Respecter le délai légal de production des états financiers des biens sous administration.**

Commentaires de l'entité auditée

55 L'entité auditée a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à toutes les recommandations.

Commentaires de Revenu Québec – Direction principale des biens non réclamés

« **Commentaires généraux.** De façon générale, soulignons que les constats relevés n'engendrent aucun préjudice aux créanciers ou aux ayants droit puisque chaque patrimoine est réexaminé avant sa fermeture définitive. De ce fait, des mesures de contrôle ont été mises en place et de nouveaux processus sont à venir, afin de refléter l'exhaustivité de ces sommes selon les principes comptables généralement reconnus.

« Plus spécifiquement :

« Concernant le processus de clôture des états financiers, une planification détaillée a été réalisée et prévoit la révision du processus actuel, l'évaluation des risques, l'identification des améliorations et la mise à jour de la procédure de clôture des états financiers.

« Concernant l'élaboration du nouveau système de gestion, différents volets ont commencé à être implantés en 2009 et ces travaux se poursuivront jusqu'à la fin de 2012. Les travaux en cours prévoient la validation des aspects comptables et l'intégration aux systèmes et aux processus de contrôle, de fiabilité des données, de comptabilité en partie double, d'enregistrement des écritures de régularisation et de production des états financiers. Des rapports informatiques sont aussi en voie d'être développés pour pallier certains problèmes de système.

« Quant aux délais légaux de production des états financiers, Revenu Québec verra à corriger les travaux menant à la préparation des états financiers afin d'en assurer la production dans les délais prescrits. Notons par ailleurs que l'organisation doit conjuguer avec un enjeu de taille, celui de travailler simultanément avec deux systèmes de gestion et deux systèmes comptables, ce qui complexifie notamment la production des états financiers. Ainsi, la production des états financiers 2009 et 2010 devrait être publiée dans le rapport annuel de gestion 2011-2012. »

Équipe

Patrick Dubuc
Directeur de vérification
Christian Madore
Mélanie Poisson

Selon le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public, « le contrôle s'entend du pouvoir d'orienter les politiques financières et administratives d'un autre organisme de sorte que les activités de celui-ci procureront des avantages attendus au gouvernement ou l'exposeront à un risque de perte ».

6 Société nationale du cheval de course

56 Le périmètre comptable du gouvernement englobe les entités qui sont sous son contrôle. Toutefois, les normes comptables canadiennes pour le secteur public prévoient que la capacité du gouvernement de prendre le contrôle temporaire d'un autre organisme dans des circonstances exceptionnelles, telle une situation de crise découlant notamment d'une défaillance du conseil d'administration, ne constitue pas en soi une forme de contrôle. Ce contrôle temporaire est de nature à court terme et il est exercé en vue d'être abandonné dès la crise terminée.

57 L'interprétation du gouvernement selon laquelle le contrôle qu'il exerce est temporaire fait en sorte que la Société nationale du cheval de course (SONACC) n'était pas incluse dans les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011.

58 À notre avis, certains éléments militent en faveur d'une révision de la position prise par le gouvernement au regard du contrôle qu'il exerce sur cette société.

59 Le gouvernement a le pouvoir d'orienter les politiques financières et administratives de la SONACC, de façon que les activités de celle-ci lui procurent des avantages ou l'exposent à un risque de perte. En outre, compte tenu du fait que les dispositions qui confèrent le contrôle sont enchâssées dans une loi, nous estimons peu probable que ce contrôle soit temporaire. Par exemple, la *Loi concernant la Société nationale du cheval de course* prévoit que les biens de la Société seront dévolus à l'État en cas de dissolution.

60 Depuis plusieurs années, la SONACC présente dans ses états financiers consolidés des actifs nets déficitaires. Le tableau 2 montre l'évolution de la situation financière de la Société depuis 2007.

Tableau 2 Situation financière de la Société au 31 décembre (en millions de dollars)

	2010	2009	2008	2007
Actifs totaux	**26,6**	**26,0**	**27,2**	**27,2**
Passifs				
Dettes envers des parties non liées cautionnées par le gouvernement	25,8	25,7	25,8	25,8
Autres dettes envers des parties non liées	0,1	0,4	1,5	2,8
Emprunt remboursable au gouvernement	15,4	10,4	10,4	6,2
Passifs totaux	**41,3**	**36,5**	**37,7**	**34,8**
Actifs nets déficitaires	**(14,7)**	**(10,5)**	**(10,5)**	**(7,6)**

61 Les états financiers consolidés de la SONACC au 31 décembre 2010 contiennent également d'autres éléments d'intérêt :

- Le rapport de l'auditeur indépendant comporte une réserve parce que les auditeurs n'ont pas été à même de valider si les immobilisations corporelles de 24,3 millions de dollars comptabilisées au 31 décembre 2010 auraient dû être diminuées.
- Une note indique que la continuité d'exploitation de la SONACC repose sur sa capacité d'obtenir le soutien financier du gouvernement jusqu'à la réalisation de ses actifs. À cet égard, le montant maximal du financement autorisé par le gouvernement a été majoré par décret le 1er juin 2011 pour s'établir à 44 millions de dollars. Cette modification a été effectuée afin de permettre à la Société de faire face à ses obligations financières.

62 Puisque la SONACC a cessé ses activités de courses de chevaux, elle devra liquider ses actifs afin de pouvoir rembourser le gouvernement. En outre, les dettes envers des parties non liées (25,9 millions de dollars) viennent à échéance dans moins d'un an.

63 Outre le prêt de 15,4 millions de dollars et la caution sur des emprunts de 25,8 millions, le gouvernement a consenti à la Société dans le passé une avance de 12,7 millions pour l'acquisition de la filiale SONACC inc. Bien qu'elle n'ait jamais été remboursée, la dette découlant de cette avance ne figure plus dans le bilan de la SONACC. En effet, au cours des exercices 1997 à 2001, la Société a radié cette dette pour la faire correspondre à la valeur comptable de son placement dans les actions privilégiées de catégories A et B de SONACC inc. Elle considère que les conditions nécessitant le remboursement de cette dette n'ont pas été remplies. Ces conditions sont essentiellement basées sur la rentabilité des activités de la filiale SONACC inc., qui présentait des capitaux propres déficitaires de 2,7 millions au 31 décembre 2010.

64 Par ailleurs, cette avance de 12,7 millions de dollars figure toujours dans les livres du gouvernement. Celui-ci estime qu'il récupérera la totalité de son investissement – soit le prêt de 15,4 millions et l'avance de 12,7 millions – et, en conséquence, il n'inscrit aucune provision pour pertes relativement aux créances visées, qui se chiffrent à 28,1 millions. Il estime aussi que la caution offerte sur les emprunts de la SONACC, totalisant 25,8 millions, ne sera pas exercée. La possibilité pour le gouvernement de récupérer son investissement dépendra de la valeur de réalisation des actifs de la SONACC. Les traitements comptables appliqués pour l'avance de 12,7 millions, bien que différents, sont justifiés selon les normes comptables canadiennes applicables à la SONACC et au gouvernement.

Recommandation

65 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au ministère des Finances du Québec.

7 Revoir le statut comptable de la Société nationale du cheval de course afin d'inclure celle-ci dans le périmètre comptable du gouvernement.

Commentaires du ministère

66 Le ministère des Finances a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'il n'a pas adhéré à notre recommandation.

Commentaires du ministère des Finances du Québec

« En novembre 2011, certaines dispositions de la *Loi sur la Société nationale du cheval de course* ont été modifiées. Le ministère des Finances analysera les incidences de ces modifications sur le traitement comptable de la SONACC dans les états financiers du gouvernement.

« Par ailleurs, le gouvernement détient une participation dans la SONACC, comptabilisée au coût, sous la forme d'un prêt au montant de 15,4 millions de dollars et d'une avance de 12,7 millions. Au 31 mars 2011, il est estimé, sur la base de la valeur marchande des immobilisations de la SONACC, que ces placements pourront être remboursés en totalité. »

VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU QUÉBEC

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE

5

Réseau de la santé et des services sociaux

Ministère de la Santé et des Services sociaux
Agences et établissements du réseau

Faits saillants

Objectif des travaux

L'objectif de nos travaux d'audit dans le réseau de la santé et des services sociaux est de s'assurer de la fiabilité de l'information financière produite par le ministère de la Santé et des Services sociaux (MSSS), les établissements et les agences du réseau, certaines entités satellites et les fonds spéciaux.

Dans le présent chapitre, nous présentons les résultats de nos travaux d'audit pour l'exercice 2010-2011 ainsi que les recommandations qui en découlent. Nous faisons également le suivi des recommandations que nous avions formulées l'an dernier et abordons certains éléments méritant d'être portés à l'attention des parlementaires.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats de l'audit

Nous présentons ci-dessous les principaux constats ressortant de nos travaux d'audit effectués dans le réseau de la santé et des services sociaux.

À la suite du changement de référentiel comptable des établissements du réseau, les auditeurs indépendants ont dû formuler trois réserves dans leur rapport. Les établissements ont préparé leur rapport financier annuel conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public, à l'exception de trois dérogations qui ont fait l'objet de réserves dans le rapport de l'auditeur indépendant.

À la lumière des efforts déployés pour produire et auditer le rapport financier annuel, un questionnement s'impose quant à son contenu et à son utilisation. Les établissements accumulent et produisent une quantité importante de données de nature financière et administrative dans leur rapport financier annuel. Or, le ministère et les agences ne les utilisent pas de façon optimale. La production des analyses financières par les agences accuse un retard important dans certaines régions.

Le ministère, qui est responsable du Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux, ne s'est pas conformé à certaines dispositions législatives qui régissent la gestion de ce fonds. D'une part, le MSSS n'a pas produit ni déposé au moment requis, soit au plus tard en juin 2011, les états financiers du Fonds pour l'exercice clos le 31 mars 2011 ni le rapport de gestion pour le même exercice. Quant au rapport de la direction joint aux états financiers, il est daté du 15 septembre 2011.

D'autre part, l'article 11.5 de la *Loi sur le ministère de la Santé et des Services sociaux* stipule que les sommes prises sur le Fonds sont versées aux établissements. À ce titre, une somme de 77 millions de dollars a été allouée à des bénéficiaires non conformes à ceux mentionnés dans la loi.

Plusieurs établissements du réseau, en continuant à faire des déficits, ne se conforment pas à la *Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux*, qui est en vigueur depuis maintenant 11 ans. Bien que nous recommandions au gouvernement, depuis 2002-2003, de poursuivre ses efforts afin que les établissements du réseau s'y conforment, l'équilibre budgétaire n'est toujours pas atteint par l'ensemble des établissements.

À notre avis, le non-respect chronique de la loi depuis son entrée en vigueur et la banalisation de cette situation par le ministère sont inacceptables. L'attribution de cibles déficitaires aux établissements, bien que la loi leur interdit de faire de tels déficits, équivaut à les autoriser à contrevenir à la loi. Cette pratique du MSSS doit être revue.

Recommandations

Le Vérificateur général a formulé des recommandations à l'intention du MSSS. Celles-ci sont présentées intégralement ci-contre.

L'entité auditée a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la section Commentaires de l'entité auditée. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à toutes les recommandations.

Recommandations réitérées au ministère

1. **S'assurer que la valeur des données non financières recueillies auprès des établissements est supérieure aux coûts encourus pour les compiler et les transmettre aux utilisateurs.**
6. **Prendre les mesures requises afin que soient identifiés toutes les opérations et tous les soldes apparentés au 31 mars pour les éliminer lors de la consolidation des états financiers.**
7. **Confirmer au moment opportun le montant des subventions octroyées aux établissements afin que les revenus soient comptabilisés par ces derniers dans le bon exercice financier.**
8. **Obtenir l'information requise en temps opportun afin de lui permettre d'exercer un suivi rigoureux de toutes les subventions octroyées.**
9. **Veiller à ce que toutes les entités utilisent une méthode de comptabilisation et de suivi des subventions relatives au financement des immobilisations qui tient compte du fait que certaines immobilisations ne sont pas financées par le gouvernement.**
13. **Poursuivre ses efforts afin que les établissements publics du réseau de la santé et des services sociaux se conforment à la loi en maintenant l'équilibre budgétaire.**

Recommandations au ministère

2. **Fournir aux établissements toute l'information requise afin qu'ils puissent se conformer aux normes auxquelles ils sont assujettis pour la préparation de leurs états financiers.**
3. **Prendre les moyens nécessaires pour effectuer des redressements relatifs aux exercices antérieurs dans les rapports financiers annuels des établissements.**
4. **Mettre en place des mécanismes pour assurer une meilleure utilisation de l'information recueillie sur les anomalies constatées dans le réseau.**
5. **Prendre les moyens afin que les mandats confiés aux auditeurs indépendants soient conformes à la réglementation en vigueur.**
10. **Produire et déposer au moment opportun les états financiers et le rapport annuel de gestion du Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux.**
11. **Préciser l'utilisation qui sera faite des sommes recueillies par le Fonds.**
12. **Se conformer à la loi en vigueur quant à la désignation des bénéficiaires des sommes provenant du Fonds.**
14. **Réévaluer sa pratique relative à l'autorisation de cibles déficitaires, laquelle contrevient à la *Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux* et entreprendre des démarches pour faire modifier la loi, au besoin.**

Table des matières

1 **Introduction** 6

2 **Audit des établissements du réseau** 7

2.1 **Cadre normatif** 7

Changement de référentiel comptable

Contenu et utilisation du rapport financier annuel

Portée et étendue de l'audit

Recommandations

2.2 **Audits réalisés par le Vérificateur général** 12

Résultats des audits

2.3 **Commentaires et réserves formulés par des auditeurs indépendants des établissements** 14

3 **Consolidation du réseau** 16

3.1 **Opérations entre apparentés** 16

3.2 **Obtention tardive de l'information** 17

3.3 **Subventions relatives aux immobilisations et aux provisions pour les congés de maladie et les vacances** 18

Recommandations

4 **Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux** 20

4.1 **Mise en contexte** 20

4.2 **Suivi et reddition de comptes** 21

Recommandations

5 ***Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux*** 23

5.1 **Mise en contexte** 23

5.2 **Résultats des travaux** 23

Conformité à la loi

Autorisation de déficits

Définition d'un déficit aux fins de la loi

Recommandations

Commentaires de l'entité auditée 29

Sigles 31

Équipe

André Veillette
Directeur de vérification

Nicolas Bougie
Pier-Luc Fortin
Marie-Ève Lebel
Geneviève Payeur

1 Introduction

1 Le secteur de la santé et des services sociaux se compose de différents types d'entités, dont le MSSS, les établissements, les agences, les entités satellites et les fonds spéciaux. Le Vérificateur général du Québec est responsable de l'audit de l'ensemble de l'information financière provenant de ce secteur, ce qui comprend le réseau public. Pour ce faire, nous avons effectué certains travaux, mais nous nous sommes également appuyés sur ceux qui ont été réalisés par des cabinets privés dans les diverses composantes du réseau. Essentiellement, voici en quoi ont consisté nos travaux au cours de la dernière année :

- l'audit des opérations financières du MSSS et de l'encadrement effectué par ce dernier pour la production de l'information financière par l'ensemble des entités du réseau ;
- l'audit de certains établissements ;
- l'audit des unités de mesure de ces établissements ;
- la communication avec les auditeurs indépendants des établissements, des agences et des entités satellites non audités par le Vérificateur général ;
- des travaux sur des points particuliers.

2 Dans le présent chapitre, nous présentons :

- les résultats de nos travaux d'audit effectués dans le réseau ;
- un suivi des recommandations formulées au ministère en 2009-2010 ;
- le contenu des réserves et des commentaires formulés par des auditeurs indépendants des établissements dans leur rapport accompagnant les états financiers ;
- de l'information relative à la consolidation des données du réseau ;
- certains éléments particuliers du Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux ;
- un état de situation au regard du respect de la *Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux*.

2 Audit des établissements du réseau

3 Dans cette section, nous présentons les résultats des audits effectués dans le réseau de la santé et des services sociaux. Lors de nos travaux, nous avons examiné le cadre normatif que le MSSS a établi pour la production et l'audit de l'information financière par les établissements et les agences du réseau. Nos constatations portent sur le changement de référentiel comptable, sur le contenu du rapport financier annuel ainsi que sur la portée et l'étendue de l'audit.

4 Nous faisons aussi état des résultats des audits que nous avons réalisés auprès de deux établissements du réseau.

2.1 Cadre normatif

5 Le MSSS est responsable d'établir les normes et les directives que doivent suivre les établissements du réseau pour la production de leur rapport financier annuel (communément appelé AS-471) et de préciser le mandat qui est confié aux auditeurs indépendants.

Le MSSS publie le *Manuel de gestion financière*, qui précise les conventions comptables que doivent appliquer les établissements. Il y définit notamment les centres d'activité et les unités de mesure. Il publie aussi des directives pour préciser la façon de procéder et les échéanciers ou pour corriger certaines pratiques dans le réseau.

Changement de référentiel comptable

6 Depuis quelques années, beaucoup d'actions ont été réalisées par le gouvernement pour améliorer la qualité de l'information financière présentée dans ses états financiers consolidés au sujet du réseau de la santé et des services sociaux :

- la consolidation des données financières des établissements et des agences du réseau à la valeur de consolidation modifiée (2007) ;
- l'harmonisation des conventions comptables édictées par le MSSS avec celles du gouvernement (2009) ;
- la consolidation ligne par ligne des données financières des entités du réseau faisant partie du périmètre comptable du gouvernement (2010).

7 Au 31 mars 2010, le rapport AS-471 produit par les établissements était établi conformément aux conventions comptables énoncées dans le *Manuel de gestion financière* du MSSS, lesquelles s'appuyaient sur les normes comptables canadiennes pour le secteur public.

Les établissements du réseau sont considérés comme des organismes sans but lucratif du secteur public.

8 En décembre 2010, le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public a modifié la préface des normes comptables canadiennes pour le secteur public dans le but d'enjoindre aux organismes sans but lucratif du secteur public de se conformer au *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* avec ou sans les chapitres SP 4200 à SP 4270, et ce, à compter des exercices ouverts le 1er janvier 2012.

Les chapitres SP 4200 à SP 4270 sont des normes propres aux organismes sans but lucratif du secteur public. Celles-ci sont analogues à celles du secteur privé.

9 À la demande du MSSS, les établissements ont adopté par anticipation, pour le rapport financier annuel du 31 mars 2011, les normes du manuel de l'ICCA pour le secteur public, mais sans les chapitres SP 4200 à SP 4270.

10 Ainsi, ces établissements ont préparé leur rapport financier annuel conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public, à l'exception de trois dérogations qui ont fait l'objet de réserves dans le rapport de l'auditeur indépendant. Celles-ci sont exposées dans les paragraphes qui suivent.

11 Premièrement, les passifs afférents aux obligations envers les employés en congé parental ou bénéficiant de l'assurance salaire ainsi qu'aux indemnités de départ à verser aux hors-cadres admissibles au terme de leur engagement n'ont pas été comptabilisés dans le bilan des établissements.

12 Deuxièmement, les immeubles loués auprès de la Société immobilière du Québec (anciennement la Corporation d'hébergement du Québec) ont été comptabilisés comme une location-exploitation au lieu d'une location-acquisition, ce qui n'est pas conforme à la note d'orientation nº 2 des normes comptables canadiennes pour le secteur public. Il s'ensuit que les immeubles concernés ainsi que la dette afférente n'ont pas été présentés dans le bilan des établissements.

La note d'orientation nº 2 stipule, entre autres, que si le bien loué est utilisé pour la prestation d'un service essentiel et qu'il est de nature tellement spécialisée que le gouvernement ne peut disposer rapidement d'un bien de remplacement, il est probable que celui-ci utilisera le bien pendant toute sa durée de vie économique.

13 Troisièmement, les établissements ont comptabilisé directement dans le solde de fonds du fonds d'exploitation au 31 mars 2011 un revenu de subvention de 1,449 milliard de dollars et ont ajusté le solde des montants à recevoir du MSSS du même montant, mais sans effectuer un retraitement des états financiers au 31 mars 2010. Ce revenu était constitué des deux éléments suivants :

- D'une part, il comprenait la subvention relative à la prise en charge par le gouvernement du solde déficitaire du fonds d'exploitation au 1er avril 2008. Cette dernière a été fixée au cours de l'année 2009-2010 par le décret gouvernemental 257-2010. Elle totalisait 1,563 milliard de dollars pour l'ensemble des établissements.
- D'autre part, ce revenu incluait une rectification faite par le MSSS au cours de la dernière année, soit en 2010-2011, laquelle visait à réduire le montant de cette subvention pour certains établissements. Cette rectification se chiffrait à 114 millions de dollars pour l'ensemble des établissements.

14 Afin de se conformer aux normes comptables canadiennes pour le secteur public, les établissements auraient dû comptabiliser la subvention relative à la prise en charge par le gouvernement du solde déficitaire du fonds d'exploitation au 1er avril 2008 dans les revenus de l'exercice terminé le 31 mars 2010. Les états financiers 2009-2010 présentés à titre comparatif dans le rapport financier annuel 2010-2011 auraient dû être redressés en conséquence. Par ailleurs, la rectification apportée par le MSSS en 2010-2011 aurait dû être comptabilisée par les établissements concernés en diminution de leurs revenus pour cet exercice.

15 Ainsi, au 31 mars 2010, les chiffres correspondants à la subvention à recevoir, au revenu de subvention du MSSS et au solde de fonds du fonds d'exploitation auraient dû être augmentés. De plus, les revenus et le surplus (déficit) de l'exercice terminé le 31 mars 2011 auraient dû être diminués du montant de la rectification et le redressement relatif au solde de fonds du fonds d'exploitation aurait dû être effectué en conséquence.

16 Les deux premières dérogations s'expliquent par l'incapacité du MSSS à fournir l'information nécessaire aux établissements pour qu'ils se conforment aux normes comptables. L'information relative à la première dérogation est seulement disponible de façon globale pour l'ensemble des établissements. Quant à la dernière dérogation, elle découle surtout du fait que les procédures informatisées pour produire le rapport AS-471 des établissements ne leur permettent pas de redresser les données des années antérieures au prix d'un effort raisonnable.

17 Ces dérogations aux normes comptables ont donné lieu à la formulation de réserves dans les rapports produits par les auditeurs indépendants de tous les établissements où la situation s'appliquait. En effet, ces auditeurs avaient reçu le mandat d'exprimer une opinion quant à la conformité des rapports financiers annuels aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

18 Les responsables de la gouvernance d'un établissement que nous avons audité ont fait valoir que cette situation était inacceptable selon eux. En effet, bien que leur établissement se soit conformé, dans tous les aspects significatifs, aux directives du MSSS, le rapport de l'auditeur indépendant contient trois réserves formulées à la suite d'anomalies qu'ils considèrent comme indépendantes de leur volonté et résultant de décisions du ministère.

19 Ces responsables se sont dits inquiets du risque de banalisation des réserves dans les rapports de l'auditeur. Nous partageons cette préoccupation. La formulation de réserves devrait être exceptionnelle. Elle devrait faire l'objet d'une attention particulière des utilisateurs et commander une action correctrice de la part de la direction et des responsables de la gouvernance. Au cours de la dernière année, force est de constater qu'elle est devenue un standard pour tous les établissements et les agences du réseau.

Contenu et utilisation du rapport financier annuel

20 À la lumière des efforts déployés pour produire et auditer le rapport financier annuel, un questionnement s'impose quant à son contenu et à son utilisation.

21 Afin de répondre aux demandes de l'agence et du ministre, les établissements accumulent et produisent une quantité importante de données de nature financière et administrative (notamment en matière de main-d'œuvre et de volume d'activités) qui seront publiées dans leur rapport financier annuel respectif.

22 Ces rapports financiers contiennent notamment :

- un rapport d'audit sur les états financiers ;
- un rapport d'audit sur les unités de mesure et les heures travaillées et rémunérées ;
- un questionnaire à l'intention de la haute direction portant sur les normes et les pratiques de gestion, les ressources humaines et la sécurité des actifs informationnels ;
- un questionnaire à remplir par l'auditeur indépendant.

23 Ces documents, en grande partie audités, fournissent au ministère un inventaire des anomalies constatées dans le réseau concernant les données financières et non financières, la conformité aux lois, aux règlements, aux normes et aux pratiques de même que l'application des principes de saine gestion.

24 La production et l'audit de ces documents requièrent beaucoup de ressources et de temps.

25 En 2008-2009, nous avions formulé des constats relativement au contenu du rapport AS-471 que doivent produire les établissements du réseau. L'année suivante, le MSSS s'était penché sur l'information exigée dans le rapport financier annuel afin d'en revoir le caractère essentiel. Au terme de cet exercice, le ministère avait jugé pertinente la majeure partie de l'information financière. Des modifications devaient tout de même être apportées au contenu du rapport. Selon le MSSS, le déploiement d'une nouvelle application informatique en 2011-2012 devait lui permettre d'effectuer les modifications les plus importantes.

26 En 2009-2010, compte tenu des éléments mentionnés précédemment, nous avions recommandé au ministère de s'assurer que la valeur des données non financières recueillies auprès des établissements est supérieure aux coûts encourus pour les compiler et les transmettre aux utilisateurs.

27 Lors de la réalisation de nos travaux d'audit, nous avons été informés que le déploiement de la nouvelle application avait été reporté en 2012-2013.

28 Par ailleurs, au cours de la dernière année, nous avons observé que le ministère et les agences n'utilisent pas de façon optimale les données provenant du rapport financier annuel puisqu'ils n'en font pas systématiquement le suivi. Ils se privent ainsi de pistes d'amélioration relatives à la gestion du réseau, particulièrement dans la situation actuelle où la production des analyses financières par les agences accuse un retard important dans certaines régions. À titre d'exemple, en juin 2011, la dernière analyse financière reçue par le Centre hospitalier universitaire de Québec (CHUQ) concernait l'année 2005-2006.

Portée et étendue de l'audit

29 Les caractéristiques de l'audit effectué auprès des établissements du réseau sont édictées par la *Loi sur les services de santé et les services sociaux* ainsi que par le *Règlement sur la gestion financière des établissements et des conseils régionaux*. Ce règlement a été adopté en 1984. Depuis, il a subi peu de modifications malgré l'évolution des normes d'audit.

30 Le libellé du règlement crée de la confusion et prête à interprétation quant à la portée et à l'étendue des travaux d'audit à réaliser puisque le vocabulaire employé s'éloigne sensiblement de celui en usage actuellement dans la profession comptable. À preuve, ce règlement stipule que le vérificateur doit exprimer une opinion quant à la véracité des données quantitatives sur les opérations à partir d'un examen des méthodes de collectes et d'enregistrement des données. Le terme *véracité* ne renvoie pas aux concepts définis dans les Normes canadiennes d'audit. Par contre, celles-ci précisent qu'un examen procure un niveau d'assurance moindre qu'un audit.

31 En 2008-2009, nous avions fait des constats relativement à la portée et à l'étendue de l'audit établies par la loi et le règlement mentionnés ci-dessus.

32 Nous avions alors recommandé au MSSS de modifier la réglementation en vigueur afin de préciser le mandat des auditeurs indépendants en lien avec les nouvelles Normes canadiennes d'audit applicables à compter de 2010-2011.

33 Le ministère n'a pas modifié sa réglementation, de sorte que le *Règlement sur la gestion financière des établissements et des conseils régionaux* est toujours en vigueur.

34 Par contre, il a adopté une directive, en collaboration avec le Comité des CA œuvrant dans le réseau de la santé et des services sociaux de l'Ordre des comptables agréés du Québec, qui précise le mandat des auditeurs indépendants et le type de rapports à produire. Ainsi, le rapport de l'auditeur a été modifié afin, entre autres, qu'il soit conforme aux nouvelles Normes canadiennes d'audit. Celui-ci a été scindé en deux :

- le premier rapport porte sur les données financières des sections auditées du rapport financier annuel (AS-471) des établissements ;
- le second rapport porte sur les unités de mesure et les heures travaillées et rémunérées.

35 Les auditeurs sont ainsi placés dans une situation délicate. En effet, leur mandat d'audit édicté par le ministère diffère maintenant de celui établi dans la réglementation. Le MSSS nous a informés qu'il a entrepris certaines actions pour que ses directives soient conformes au règlement en vigueur.

Recommandations

36 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au ministère.

1 **S'assurer que la valeur des données non financières recueillies auprès des établissements est supérieure aux coûts encourus pour les compiler et les transmettre aux utilisateurs.**

37 Les recommandations suivantes s'adressent au ministère.

2 **Fournir aux établissements toute l'information requise afin qu'ils puissent se conformer aux normes auxquelles ils sont assujettis pour la préparation de leurs états financiers.**

3 **Prendre les moyens nécessaires pour effectuer des redressements relatifs aux exercices antérieurs dans les rapports financiers annuels des établissements.**

4 **Mettre en place des mécanismes pour assurer une meilleure utilisation de l'information recueillie sur les anomalies constatées dans le réseau.**

5 **Prendre les moyens afin que les mandats confiés aux auditeurs indépendants soient conformes à la réglementation en vigueur.**

2.2 Audits réalisés par le Vérificateur général

38 Pour une troisième année consécutive, nous avons effectué des travaux d'audit des états financiers auprès de certains établissements du réseau. Au cours des deux premières années, nous avons concentré nos interventions dans des centres de santé et de services sociaux (CSSS). En 2010-2011, nos travaux ont porté sur deux centres hospitaliers universitaires (CHU), soit le Centre hospitalier de l'Université de Montréal (CHUM) et le CHUQ.

39 La principale caractéristique des CHU est qu'ils offrent des services spécialisés et ultraspécialisés à une clientèle régionale et suprarégionale. Pour leur zone de desserte plus immédiate, ils fournissent également des soins et des services hospitaliers généraux et spécialisés. Les activités du CHUM se limitent à celles de centres hospitaliers, alors que le CHUQ compte également des centres d'hébergement et de soins de longue durée. De plus, la recherche, l'enseignement et l'évaluation des technologies sont des constituantes de leur mission.

40 Ces établissements sont très importants en termes de volume d'activités et de budget (tableau 1).

Tableau 1 Activités des établissements

	CHUM	CHUQ
Dépenses d'exploitation	767 M$	634 M$
Employés	10 000	9 000
Médecins	900	1 000
Bénévoles	600	640

41 L'audit des CHU nous a permis d'approfondir nos connaissances sur la compilation de plusieurs unités de mesure spécialisées qui sont inexistantes dans les CSSS. De plus, il nous a permis de connaître le secteur de la recherche en santé, un aspect également absent des CSSS. Les activités des centres de recherche, dont le budget est compris dans celui des CHU, sont significatives (tableau 2).

Tableau 2 Activités des centres de recherche

	CHUM	CHUQ
Dépenses d'exploitation	68 M$	44 M$
Chercheurs	350	300

42 Lors de nos travaux d'audit dans le secteur de la recherche et d'un examen sommaire des états financiers de certains établissements, nous avons observé des façons de faire différentes entre les établissements.

43 Dans le cadre de nos prochains audits, nous comptons approfondir notre compréhension des méthodes comptables utilisées par les établissements ayant des activités de recherche afin d'évaluer notamment la conformité de leurs opérations avec les directives établies par le MSSS.

44 Une des particularités du CHUM est l'acquisition d'immobilisations en mode partenariat public-privé. À cet égard, le chapitre 11 dresse un portrait complet de ces partenariats et de leur impact sur les états financiers du gouvernement.

Résultats des audits

45 Nos travaux d'audit se sont terminés en juin 2011 pour le CHUM et en novembre 2011 pour le CHUQ. Nous avons produit un rapport de l'auditeur indépendant sur les états financiers de ces établissements ainsi qu'un rapport sur les unités de mesure et les heures travaillées et rémunérées.

Rapport de l'auditeur sur les états financiers

46 Les rapports de l'auditeur indépendant que nous avons produits pour chacun des CHU, à l'image de tous les établissements et agences du réseau, font état des trois réserves mentionnées précédemment.

47 De plus, pour le CHUM, nous avons formulé une réserve additionnelle à la suite de la comptabilisation inappropriée, dans les résultats du fonds d'immobilisations pour l'exercice terminé le 31 mars 2011, d'une dépense de 48,1 millions de dollars relative à la radiation d'immobilisations et d'un revenu de subvention du MSSS du même montant. Ce traitement comptable a un impact nul sur les résultats et le solde de fonds du fonds d'immobilisations. Afin de se conformer aux normes comptables canadiennes pour le secteur public, le CHUM aurait dû comptabiliser rétroactivement ces éléments qui ne découlent pas de faits nouveaux et effectuer un retraitement des états financiers pour l'exercice clos le 31 mars 2010.

48 À l'exception de l'incidence des réserves décrites dans les paragraphes précédents, les états financiers du CHUQ et du CHUM donnaient, à notre avis, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de leur situation financière au 31 mars 2011 ainsi que des résultats de leurs activités, de la variation de leur dette nette et de leurs flux de trésorerie pour l'exercice terminé à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

Rapport sur les unités de mesure et les heures travaillées et rémunérées

49 Nous avons réalisé l'audit des unités de mesure et des heures travaillées et rémunérées pour l'exercice clos le 31 mars 2011 à partir de l'information compilée par le CHUQ et le CHUM selon les définitions et les explications contenues dans le *Manuel de gestion financière* du MSSS, lesquelles sont incluses dans le rapport financier annuel.

50 À notre avis, à l'exception des éléments que nous avons mentionnés dans l'annexe des rapports de l'auditeur, les unités de mesure et les heures travaillées et rémunérées compilées par ces établissements donnaient, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la réalité de l'établissement pour l'exercice clos le 31 mars 2011 selon les définitions et les explications contenues dans le *Manuel de gestion financière*.

2.3 Commentaires et réserves formulés par des auditeurs indépendants des établissements

51 Depuis l'inclusion des établissements du réseau dans le périmètre comptable du gouvernement, nous exerçons un droit de regard sur les travaux des auditeurs indépendants. Une de nos actions est d'examiner leurs rapports afin de recenser ceux qui comportent des commentaires, des observations ou des réserves pouvant être d'intérêt pour les parlementaires. Pour ce faire, nous utilisons la compilation effectuée par le MSSS, qui recueille l'ensemble des rapports des auditeurs des établissements et des agences.

52 Outre les réserves standards mentionnées précédemment découlant du changement de référentiel comptable, nous avons recensé quatre établissements pour lesquels d'autres réserves ou des commentaires significatifs avaient été formulés dans leur rapport de l'auditeur. Il s'agit du Centre de santé Inuulitsivik, du Centre de santé Tulattavik de l'Ungava, du Conseil Cri de la santé et des services sociaux de la Baie-James et du CSSS de Chicoutimi.

Centres de santé et Conseil Cri

53 Dans la foulée de la réforme comptable mise en œuvre en décembre 2007 par le gouvernement, le MSSS a harmonisé les conventions comptables du réseau de la santé et des services sociaux afin de les rendre conformes aux normes comptables canadiennes pour le secteur public à compter du 1er avril 2008. Or, dans leur rapport d'audit portant sur les états financiers du Centre de santé Inuulitsivik, du Centre de santé Tulattavik de l'Ungava et du Conseil Cri de la santé et des services sociaux de la Baie-James, les auditeurs indépendants ont mentionné que ceux-ci n'ont pas appliqué l'ensemble des nouvelles normes comptables. Ils ont également signalé que ces trois établissements n'ont pas suivi les normes relatives à l'amortissement de leurs immobilisations. De plus, deux d'entre eux n'ont pas respecté adéquatement les normes de comptabilisation du passif relatif à certains avantages sociaux. Les auditeurs indépendants n'ont pu déterminer l'impact financier de la non-application de ces nouvelles règles.

54 Par ailleurs, ces auditeurs se sont vu confier le mandat d'exprimer une opinion sur la conformité des dépenses effectuées par les établissements relativement à un programme de financement des services de santé non assurés avec les critères d'admissibilité définis dans les ententes entre le MSSS et ces trois établissements. Faute de politiques et de procédures nécessaires à la gestion du programme, les auditeurs n'ont pas été en mesure de compléter leur audit. De ce fait, le ministère n'a pu obtenir une information auditée sur les sommes qu'il a versées en vertu de ces ententes, soit 63 millions de dollars.

Centre de santé et de services sociaux de Chicoutimi

55 Dans son rapport sur les états financiers du CSSS de Chicoutimi, l'auditeur indépendant mentionne qu'il n'a pu auditer les protocoles et les ententes syndicales à l'origine de l'inscription des revenus reportés de formation conventionnée de 863 182 dollars dans le fonds d'exploitation. Il n'a donc pas été en mesure de déterminer si certains d'entre eux auraient dû être transférés dans le fonds d'exploitation à titre de revenus de l'exercice. Par conséquent, des redressements auraient pu s'avérer nécessaires dans les revenus et le solde de fonds du fonds d'exploitation.

3 Consolidation du réseau

56 Depuis 2009-2010, les données du réseau de la santé et des services sociaux sont consolidées ligne par ligne dans les états financiers du gouvernement. Cette méthode exige de disposer d'une information beaucoup plus détaillée, notamment afin de recenser et d'éliminer les opérations entre apparentés et de présenter adéquatement les différents postes et notes complémentaires dans les états financiers du gouvernement.

3.1 Opérations entre apparentés

57 La conciliation des opérations entre apparentés dans le réseau représente un défi important. D'une part, le MSSS doit répertorier les opérations effectuées entre les 206 organismes du réseau, y compris ceux contrôlés par des organismes du réseau inclus dans le périmètre comptable. D'autre part, toutes les opérations entre ces 206 organismes et les autres entités du gouvernement, comme Financement Québec ou la Société immobilière du Québec (anciennement la Corporation d'hébergement du Québec), doivent aussi être recensées. En prévision de la consolidation des données ligne par ligne, le MSSS a modifié en 2009-2010 le contenu du rapport financier annuel afin d'obtenir plus de détails sur les opérations et les soldes entre apparentés. Malgré les efforts déployés, les résultats de cette opération ont été moindres que ceux espérés.

58 Ayant constaté que ses directives n'avaient pas été appliquées par tout le personnel concerné, le MSSS les a précisées en 2010-2011 et a tenu des séances d'information sur les travaux à réaliser pour améliorer la qualité de l'information sur les apparentés. De plus, il est maintenant possible de recenser de façon informatique les écarts entre les soldes non identiques de deux entités apparentées. La responsabilité de ce recensement relève désormais du Contrôleur des finances (voir le chapitre 2 qui porte sur les états financiers consolidés du gouvernement). Le MSSS demeure responsable de l'explication des écarts observés ainsi que de la qualité des données fournies au Contrôleur, lesquelles proviennent du rapport financier annuel des établissements.

59 De nombreux écarts ont de nouveau été relevés dans les conciliations des opérations entre apparentés.

60 Plusieurs proviennent de données erronées transmises par le réseau. D'autres résultent, comme cela était le cas l'an dernier, de certaines opérations comptabilisées par le MSSS sans qu'elles le soient par les établissements, et vice-versa. Deux raisons expliquent principalement cette situation :

- Les établissements comptabilisent dans leurs revenus les subventions provenant du ministère uniquement lorsqu'ils reçoivent une confirmation à cet égard et qu'ils ont satisfait aux critères d'admissibilité, le cas échéant. Or, dans certains cas, la confirmation de la subvention est communiquée par le ministère dans l'année suivant celle où ce dernier a lui-même inscrit sa dépense.

- Le MSSS comptabilise globalement dans les états financiers du gouvernement certaines dépenses (avantages sociaux) des établissements qu'il finance. Or, il ne dispose pas de l'information lui permettant de répartir ces dépenses par établissement, de sorte que ceux-ci ne sont pas en mesure de les inscrire dans leurs propres états financiers. Cette situation a d'ailleurs donné lieu à des réserves dans les rapports des auditeurs indépendants de tous les établissements, comme cela a été mentionné précédemment.

61 Cette façon de procéder rend plus difficile la conciliation des revenus des établissements avec la dépense du ministère.

62 Les écarts constatés jusqu'à maintenant dans les opérations entre apparentés n'ont pas empêché le Vérificateur général de formuler une opinion sans réserve sur les états financiers consolidés du gouvernement. Cependant, pour qu'il arrive à un tel résultat, beaucoup de travail a dû être effectué, tant de la part du personnel du MSSS que de celui du Contrôleur des finances. L'élimination de ces écarts requiert la comptabilisation manuelle d'un nombre important d'écritures de correction, et l'audit de ces données nécessite beaucoup de ressources et de temps.

3.2 Obtention tardive de l'information

63 En 2009-2010, le MSSS avait obtenu l'information financière des établissements très tardivement en fin d'exercice, de sorte qu'il ne disposait pas de suffisamment de temps pour analyser les différences de traitement comptable. En effet, selon les directives du ministère, les agences et les établissements devaient transmettre leur rapport financier au plus tard le 15 juin. Pourtant, des rapports financiers audités n'avaient pas été déposés en temps opportun pour la réalisation de la consolidation à l'automne 2010, ce qui a forcé le MSSS à utiliser des données de l'exercice précédent.

64 En 2010-2011, trois établissements, soit le Centre de santé Inuulitsivik, le Centre de santé Tulattavik de l'Ungava et le Conseil Cri de la santé et des services sociaux de la Baie-James, ont encore produit leur rapport financier tardivement. Ces retards étaient de un à près de quatre mois après la date prescrite, ce qui a de nouveau contraint le MSSS à utiliser des données de l'exercice précédent aux fins de la consolidation.

65 Des sommes importantes sont allouées à ces trois établissements. Leurs budgets totalisent environ 300 millions de dollars, dont la quasi-totalité provient du MSSS. L'obtention tardive de leur information financière prive le ministère de données de gestion pertinentes en temps opportun, de sorte que ce dernier n'a pas l'assurance que les sommes sont dépensées aux fins pour lesquelles elles sont allouées.

66 En plus de ne pas être transmise au moment opportun, l'information financière provenant de ces établissements doit faire l'objet d'ajustements afin qu'elle soit harmonisée avec les normes comptables canadiennes pour le secteur public, comme il a été mentionné précédemment. Ces ajustements engendrent des risques d'erreurs et des imprécisions dans un processus de consolidation déjà complexe.

3.3 Subventions relatives aux immobilisations et aux provisions pour les congés de maladie et les vacances

Immobilisations

67 Depuis la réforme comptable, les entités des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation doivent comptabiliser une dépense annuelle d'amortissement selon les normes comptables canadiennes pour le secteur public. Pour simplifier l'harmonisation des conventions comptables des organismes du réseau et tenir compte de l'information disponible, le MSSS a élaboré une directive qui consiste à ramener le solde de fonds du fonds d'immobilisations à la valeur comptable des terrains au 31 mars de l'année en cours.

68 Cette méthode est acceptable si les immobilisations de ces entités sont entièrement subventionnées par le MSSS, puisqu'elle repose sur l'hypothèse que la valeur non amortie des immobilisations est égale au montant de la dette financée par le ministère. Toutefois, lorsqu'une entité finance l'acquisition d'une immobilisation avec ses propres fonds, la méthode utilisée crée, au fil des années, des distorsions en ce qui a trait aux résultats annuels.

69 L'an dernier, nous avions illustré ces distorsions en montrant notamment que la méthode actuelle sous-évalue les résultats enregistrés durant l'année d'acquisition de l'immobilisation et que, par la suite, elle les surévalue.

70 Nous avions alors recommandé au ministère de veiller à ce que toutes les entités utilisent une méthode de comptabilisation et de suivi des subventions relatives au financement des immobilisations qui tient compte du fait que certaines immobilisations ne sont pas financées par le gouvernement du Québec.

71 Le MSSS, en collaboration avec le Contrôleur des finances, devait évaluer au cours de l'année 2010-2011 l'ampleur de l'impact lié à l'utilisation de cette méthode. Or, aucun changement n'a encore été apporté à celle-ci.

Provisions pour les congés de maladie et les vacances

72 En 2009-2010, le MSSS n'avait prévu aucune modalité pour le paiement aux entités du réseau des subventions liées aux provisions pour les congés de maladie et les vacances inscrites par les entités à la suite de la réforme comptable.

73 Nous lui avions alors recommandé de prévoir des modalités de suivi et de versement (sortie de fonds) des subventions à payer aux établissements relativement aux congés de maladie et aux vacances.

74 Au cours de l'année 2010-2011, le MSSS a modifié sa directive aux établissements. Dans cette dernière, il précise qu'à compter de l'exercice 2011-2012, les subventions à recevoir relatives aux « provisions à payer liées aux congés de maladie et de vacances – Réforme comptable » feront l'objet d'un remboursement du ministère lorsque le solde des provisions à payer sera inférieur au solde des subventions à recevoir établi aux dates fixées par le MSSS selon le type de congés.

75 Nous considérons que le ministère a appliqué de façon satisfaisante notre recommandation.

Recommandations

76 Les recommandations suivantes s'adressent de nouveau au ministère.

6 **Prendre les mesures requises afin que soient identifiés toutes les opérations et tous les soldes apparentés au 31 mars pour les éliminer lors de la consolidation des états financiers.**

7 **Confirmer au moment opportun le montant des subventions octroyées aux établissements afin que les revenus soient comptabilisés par ces derniers dans le bon exercice financier.**

8 **Obtenir l'information requise en temps opportun afin de lui permettre d'exercer un suivi rigoureux de toutes les subventions octroyées.**

9 **Veiller à ce que toutes les entités utilisent une méthode de comptabilisation et de suivi des subventions relatives au financement des immobilisations qui tient compte du fait que certaines immobilisations ne sont pas financées par le gouvernement.**

4 Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux

4.1 Mise en contexte

77 Constitué le 12 juin 2010 par la *Loi sur le ministère de la Santé et des Services sociaux*, le Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux a pour objet le financement des établissements publics et privés conventionnés visés par la *Loi sur les services de santé et les services sociaux* ou par la *Loi sur les services de santé et les services sociaux pour les autochtones cris*.

78 Le Fonds est principalement constitué des sommes prélevées par le ministre du Revenu au titre de la contribution santé en vertu de la *Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec*.

79 La *Loi sur le ministère de la Santé et des Services sociaux* énonce ce à quoi est affecté plus particulièrement le financement des établissements et précise que les sommes prises sur le Fonds sont versées aux établissements conformément aux dispositions de la *Loi sur les services de santé et les services sociaux* ou de la *Loi sur les services de santé et les services sociaux pour les autochtones cris*.

80 Annoncée par le gouvernement du Québec en mars 2010, la contribution santé annuelle à laquelle sont assujettis tous les adultes dont le revenu familial est supérieur au seuil d'exemption qui leur est applicable pour l'année a été fixée à 25 dollars en 2010. Elle était de 100 dollars en 2011 et sera de 200 dollars à partir de 2012.

81 Selon la révision des prévisions budgétaires du Fonds approuvée par le Conseil du trésor le 15 février 2011, 180 millions de dollars étaient prévus pour 2010-2011. Pour 2011-2012 et 2012-2013, les prévisions sont respectivement de 575 et de 995 millions de dollars. Ce sont également celles qui figurent dans le plan budgétaire 2011-2012.

82 Lors de la création du Fonds, le gouvernement avait indiqué que celui-ci faciliterait la reddition de comptes sur l'utilisation de ces sommes. Par ailleurs, dans le chapitre 7 du rapport intitulé *Vérification de l'information financière et autres travaux connexes* publié par le vérificateur général en février 2011, ce dernier a souligné l'importance que des mécanismes de suivi et de reddition de comptes soient mis en place en ce qui a trait aux fonds spéciaux. L'année précédente, il avait également mentionné la nécessité d'exercer sur les dépenses des fonds spéciaux et des organismes autres que budgétaires un contrôle aussi rigoureux que celui effectué sur les dépenses de programmes.

4.2 Suivi et reddition de comptes

83 Les modalités de gestion du Fonds concernant la reddition de comptes stipulent, entre autres, que le sous-ministre du MSSS doit déposer au Secrétariat du Conseil du trésor et au ministre des Finances du Québec, au plus tard en juin de chaque année, les états financiers non audités du Fonds pour l'exercice terminé le 31 mars précédent. Il doit également produire un rapport de gestion pour ce même exercice, lequel comprend les éléments suivants :

- la ventilation des dépenses du Fonds ;
- une explication des écarts constatés entre les résultats obtenus et les prévisions ;
- des mesures ou des actions qui seront mises en œuvre pour assurer l'atteinte des objectifs, notamment l'équilibre du Fonds, et ce, selon certaines catégories de dépenses, telles que celles :
  - des établissements en fonction du volume des services rendus et conditionnellement à l'atteinte d'objectifs de performance fixés par le ministre ;
  - relatives au déploiement des groupes de médecine familiale sur l'ensemble du territoire du Québec, à l'amélioration de l'offre de soutien à domicile, à la formation et au développement de la profession d'infirmière praticienne spécialisée et aux autres mesures permettant le renforcement des services de première ligne ;
  - concernant des initiatives d'amélioration de la performance du système de santé et de services sociaux ;
  - ayant trait à toute initiative contribuant au maintien de services de santé et de services sociaux accessibles et de qualité.

84 Le MSSS n'a pas produit ni déposé au moment requis, soit au plus tard en juin 2011, les états financiers du Fonds pour l'exercice clos le 31 mars 2011 ni le rapport de gestion pour le même exercice. Quant au rapport de la direction joint aux états financiers, il est daté du 15 septembre 2011.

85 Par ailleurs, les revenus à comptabiliser dans le Fonds ont été établis par le Contrôleur des finances en fonction de la contribution santé encaissée par l'Agence du revenu du Québec au 30 juin 2011 pour la période de juillet à décembre 2010. En se basant sur l'historique du traitement des déclarations de revenus, le Contrôleur a déterminé les revenus pour l'année civile 2010, lesquels ont été utilisés pour estimer les revenus de janvier à mars 2011. Les revenus totaux ont été établis à 252 millions de dollars. En raison de la méthode de calcul utilisée, fondée sur des données disponibles au 30 juin, il est difficile de voir de quelle manière le MSSS pourra respecter l'échéance prévue pour le dépôt des états financiers du Fonds.

86 D'autre part, la description des catégories de dépenses admissibles au financement par le Fonds qui a été énoncée dans la loi est imprécise. En outre, le MSSS n'a pas précisé l'utilisation qu'il fera des sommes recueillies par le Fonds. Cette situation peut avoir des répercussions sur la rigueur du suivi relatif à l'utilisation du Fonds de même que sur la reddition de comptes.

87 À titre d'exemple, peu de temps avant la clôture de l'exercice 2010-2011, la prévision de revenus du Fonds était de 180 millions de dollars. Le MSSS a été informé bien après la fin de l'exercice de l'augmentation des revenus du Fonds à 252 millions de dollars. Il a donc imputé des dépenses du même montant sur le Fonds.

88 Le ministère ne fait pas de distinction systématique entre ses dépenses et celles attribuées au Fonds. Pourtant, ses propres dépenses nécessitent des crédits budgétaires, contrairement à celles du Fonds. L'utilisation d'un système comptable unique pour le ministère et le Fonds complique le suivi. Le MSSS a enregistré des écritures comptables afin d'imputer des dépenses sur le Fonds jusqu'en septembre 2011, soit plus de cinq mois après la fin de l'exercice du Fonds. Par conséquent, certaines dépenses auparavant incluses dans les dépenses de programmes du ministère ne le sont plus aujourd'hui. L'historique de la croissance des dépenses de programmes du MSSS n'est plus comparable dans le temps.

89 Selon la documentation remise par le ministère, celui-ci a versé une somme de 175 millions de dollars sur les 252 millions inscrits à titre de dépenses du Fonds à des établissements publics et privés. La différence, à hauteur de 77 millions de dollars, a majoritairement été allouée aux agences de la santé et des services sociaux et, dans une moindre mesure, à des organismes sans but lucratif, à des universités et à des boursiers (pour le développement de la profession d'infirmière praticienne spécialisée).

90 L'article 11.5 de la *Loi sur le ministère de la Santé et des Services sociaux* stipule que les sommes prises sur le Fonds sont versées aux établissements. À ce titre, une somme de 77 millions de dollars a été allouée à des bénéficiaires non conformes à ceux mentionnés dans la loi.

Recommandations

91 Les recommandations suivantes s'adressent au ministère.

10 **Produire et déposer au moment opportun les états financiers et le rapport annuel de gestion du Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux.**

11 **Préciser l'utilisation qui sera faite des sommes recueillies par le Fonds.**

12 **Se conformer à la loi en vigueur quant à la désignation des bénéficiaires des sommes provenant du Fonds.**

5 Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux

5.1 Mise en contexte

92 La *Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux* édicte qu'à compter de l'exercice 2000-2001, un établissement public du réseau doit, en cours d'année financière, maintenir l'équilibre entre ses dépenses et ses revenus de fonctionnement et ne pas terminer celle-ci en enregistrant un déficit. Il est également prévu que le ministre de la Santé et des Services sociaux peut établir des mécanismes de contrôle afin de s'assurer de l'atteinte de l'objectif de cette loi.

93 Celle-ci stipule également que, dès « le début d'une année financière, le ministre transmet à chaque agence l'enveloppe budgétaire qui lui est allouée conformément à la *Loi sur les services de santé et les services sociaux* [...] aux fins d'assurer le financement des dépenses relatives à la prestation des services que les établissements publics sont appelés à fournir ».

94 En début d'année, le MSSS alloue des ressources financières au réseau. Dans certains cas, lorsque l'équilibre budgétaire d'un établissement est menacé, il autorise une cible déficitaire maximale pour certains établissements publics. Lorsqu'un établissement enregistre un déficit supérieur à la cible déficitaire maximale fixée par l'agence en fonction de la cible régionale autorisée par le MSSS, il doit produire un plan d'équilibre budgétaire.

5.2 Résultats des travaux

Conformité à la loi

95 Malgré l'existence d'une loi en vigueur depuis maintenant 11 ans et bien que nous recommandions au gouvernement, depuis 2002-2003, de poursuivre ses efforts afin que les établissements du réseau s'y conforment, l'équilibre budgétaire n'est toujours pas atteint par l'ensemble des établissements.

96 En 2010-2011, d'après les calculs effectués par le MSSS, 35 % (34 % en 2009-2010) des 190 établissements publics du réseau affichaient un déficit aux fins de la loi et ne respectaient donc pas la loi. Le déficit net total aux fins de la loi de tous les établissements du réseau était de 116 millions de dollars. Ce déficit net résulte de la différence qui existe entre les déficits enregistrés par 67 établissements, soit 141 millions de dollars, et les surplus générés par les 123 autres établissements, lesquels totalisaient 25 millions de dollars.

97 Parmi les 67 établissements ayant déclaré un déficit aux fins de la loi en 2010-2011, 38 d'entre eux accusent un déficit depuis au moins 5 ans. En outre, plusieurs établissements dérogent à la loi depuis son entrée en vigueur en 2000-2001.

Autorisation de déficits

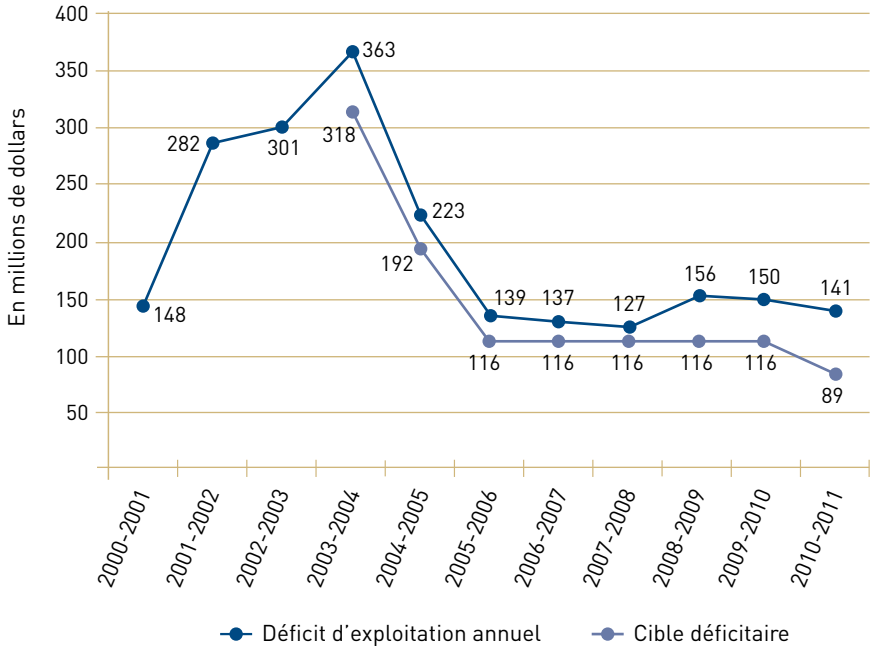
98 L'attribution de cibles déficitaires par le MSSS a un impact sur le respect de la *Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux* et sur le niveau du financement attribué à l'établissement. Cette pratique permet aux établissements concernés d'enregistrer un déficit plutôt que de réduire leurs dépenses pour atteindre l'équilibre budgétaire.

99 Les déficits constatés au cours des 11 dernières années étaient dans une large mesure prévus et même autorisés par le MSSS. Par exemple, en 2010-2011, 56 % des déficits enregistrés avaient été autorisés au préalable par le MSSS, soit 79 millions de dollars.

100 À notre avis, le non-respect chronique de la loi depuis son entrée en vigueur et la banalisation de cette situation par le ministère sont inacceptables. L'attribution de cibles déficitaires aux établissements, bien que la loi leur interdit de faire de tels déficits, équivaut à les autoriser à contrevenir à la loi. Cette pratique du MSSS doit être revue.

101 La figure 1 présente une comparaison du total des déficits d'exploitation enregistrés par les établissements avec les cibles déficitaires autorisées annuellement. Elle démontre que la situation n'a guère évolué depuis 2005-2006.

Figure 1 **Déficit d'exploitation annuel et cible déficitaire des établissements publics du réseau**



102 Cette figure montre que le total des déficits d'exploitation annuels enregistrés par les établissements a légèrement diminué en 2010-2011.

103 Deux raisons expliquent principalement cette baisse. D'une part, au cours de la dernière année, le MSSS a accordé un financement additionnel non récurrent de 19 millions de dollars aux établissements qui n'avaient pas d'écart cumulé de 2003-2004 à 2010-2011 par rapport à la cible déficitaire autorisée et qui s'engageaient à respecter l'équilibre budgétaire ou leur nouvelle cible jusqu'en 2013-2014. Il a ainsi diminué de près de 25 % la cible déficitaire autorisée. Ce financement additionnel deviendra récurrent si l'établissement bénéficiaire respecte l'équilibre budgétaire ou sa nouvelle cible déficitaire du 31 mars 2012 au 31 mars 2014.

104 D'autre part, en 2010-2011, le MSSS a conclu une entente de financement avec la Régie régionale de la santé et des services sociaux du Nunavik pour les deux établissements de la région. Cette entente a eu pour effet de rehausser leur base budgétaire de 19,7 millions de dollars et d'accorder un budget de développement de 9,3 millions. Ainsi, cette région n'a plus de cible déficitaire autorisée (celle-ci était de 4,6 millions de dollars en 2009-2010), et ces établissements n'ont pas enregistré de déficit en 2010-2011 (celui de 2009-2010 était de 24,0 millions).

105 Par ailleurs, au 31 mars 2008, à la suite de la réforme comptable, un décret gouvernemental a autorisé des crédits pour la prise en charge du déficit cumulé du fonds d'exploitation de 93 établissements, lequel s'élevait à 1,563 milliard de dollars. Le MSSS a confirmé aux établissements la prise en charge de 1,449 milliard de dollars et a laissé 114 millions à leur charge, soit le montant des déficits non autorisés par le MSSS.

106 Au 31 mars 2011, le fonds d'exploitation de 80 de ces 93 établissements affichait de nouveau un déficit. Leurs déficits cumulés totalisaient 499 millions de dollars. De ce total, 102 millions provenaient des dépassements de la cible déficitaire autorisée accumulés au 1er avril 2008 et que le ministère n'a pas pris en charge. Le reste, soit 397 millions de dollars, résultait principalement des déficits d'exploitation pour les exercices se terminant les 31 mars 2009, 2010 et 2011.

107 Il appartient au MSSS de s'assurer, en collaboration avec le gouvernement, que le financement des établissements permet à ces derniers de respecter la loi tout en favorisant une gestion économique et efficiente des deniers publics. Par ailleurs, il lui appartient également d'évaluer dans quelle mesure la loi actuelle lui permet de jouer adéquatement son rôle. Nous l'incitons à procéder promptement à une telle évaluation et, au besoin, à entreprendre des démarches pour faire modifier la loi.

Définition d'un déficit aux fins de la loi

108 En 2008-2009, dans la foulée de la réforme comptable, le MSSS a modifié les conventions comptables du réseau de la santé et des services sociaux afin de les harmoniser avec celles du gouvernement. La façon de déterminer le surplus ou le déficit annuel comptable a ainsi été changée.

109 Les établissements du réseau ont cependant continué de produire leurs états financiers selon une forme prescrite par le MSSS. La comptabilité par fonds a été conservée par ce dernier. Les activités des établissements sont donc encadrées par des règles édictées par le ministre. L'utilisation de la comptabilité par fonds permet de présenter des déficits d'exploitation et, en même temps, des surplus liés à certaines activités comptabilisées dans d'autres fonds.

110 Pour évaluer si la loi est respectée, le MSSS n'utilise pas les résultats d'exploitation établis selon les normes comptables canadiennes pour le secteur public. Il apporte certains ajustements pour rendre ces résultats comparables à ceux des années antérieures, lesquels sont dressés selon des conventions différentes qu'il avait lui-même édictées. Ainsi, le portrait de la situation des établissements qui contreviennent à la loi diffère de celui que l'on obtiendrait si l'on utilisait les résultats annuels totaux fondés sur les principes comptables généralement reconnus (PCGR) dans les états financiers audités.

111 De plus, lors de cette évaluation, le MSSS prend en compte uniquement le résultat du fonds d'exploitation et exclut ainsi les autres fonds, soit le fonds d'immobilisations, les fonds affectés, le fonds de stationnement, etc.

112 Depuis la mise en œuvre de la réforme comptable, il est possible d'utiliser deux autres montants pour mesurer l'atteinte de l'équilibre budgétaire, soit le résultat du fonds d'exploitation établi selon les PCGR ou le résultat de tous les fonds établi également selon les PCGR.

113 Le tableau 3 présente les résultats des établissements selon différentes définitions pour l'exercice terminé le 31 mars 2011.

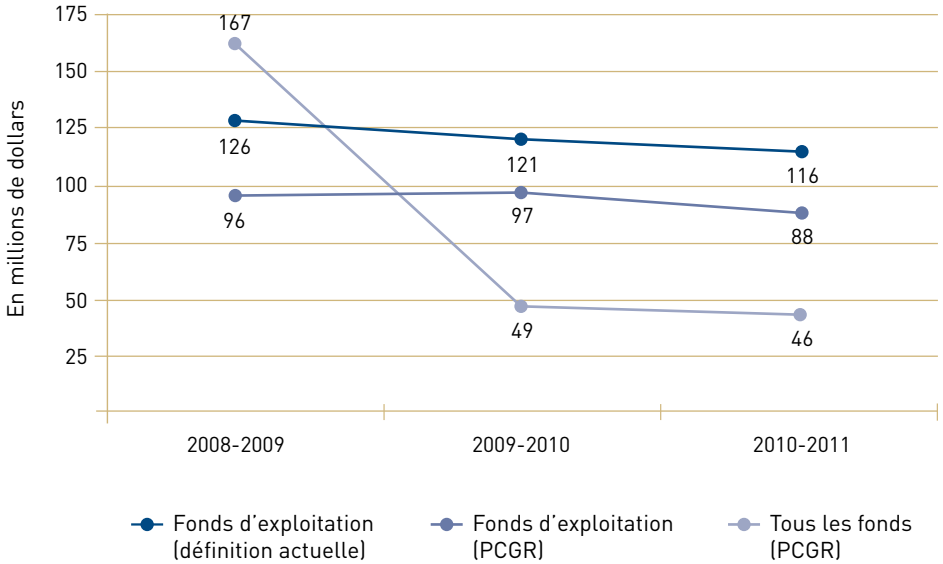
Tableau 3 Résultats des établissements du réseau public au 31 mars 2011 établis selon différentes définitions[1]

	Fonds d'exploitation				Tous les fonds	
	Définition actuelle		PCGR		PCGR	
	Nbre	Résultat annuel total (M$)	Nbre	Résultat annuel total (M$)	Nbre	Résultat annuel total (M$)
Établissements déficitaires	67	(141)	63	(122)	79	(135)
Établissements en équilibre ou en surplus	123	25	127	76	111	47
Total	**190**	**(116)**	**190**	**(46)**	**190**	**(88)**

1. Ces données auditées proviennent des rapports financiers annuels (AS-471) des 190 établissements du réseau pour 2010-2011.

114 La figure 2 présente, pour les trois derniers exercices, le déficit net des établissements du réseau selon les différentes définitions.

Figure 2 Déficit net des établissements publics du réseau



115 L'an dernier, nous avions recommandé au MSSS de réévaluer sa définition de la mesure de l'équilibre budgétaire aux fins de la *Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux* à la lumière de l'adoption des PCGR du secteur public.

116 Pour l'exercice terminé au 31 mars 2011, le MSSS a continué à utiliser le résultat du fonds d'exploitation après les contributions et les affectations aux autres fonds, soit en fonction des règles comptables qu'il avait édictées. Cependant, en 2011-2012, il a ajusté ses demandes de données financières afin d'utiliser le résultat du fonds d'exploitation établi en fonction des PCGR pour l'évaluation du respect de la loi. Il a ainsi revu sa définition de la mesure de l'équilibre budgétaire aux fins de la *Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux*. Des progrès satisfaisants ont été accomplis à l'égard de notre recommandation, étant donné que la loi actuelle précise que le respect de la loi est basé uniquement sur les résultats du fonds d'exploitation.

Recommandations

117 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au ministère.

13 **Poursuivre ses efforts afin que les établissements publics du réseau de la santé et des services sociaux se conforment à la loi en maintenant l'équilibre budgétaire.**

118 La recommandation suivante s'adresse au ministère.

14 **Réévaluer sa pratique relative à l'autorisation de cibles déficitaires, laquelle contrevient à la *Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux*, et entreprendre des démarches pour faire modifier la loi, au besoin.**

Commentaires de l'entité auditée

119 L'entité auditée a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à toutes les recommandations.

Commentaires du ministère de la Santé et des Services sociaux

« **Cadre normatif.** Le ministère poursuit les travaux entrepris dans le cadre de l'inclusion des établissements publics au périmètre comptable du gouvernement afin de compléter progressivement l'harmonisation des normes et pratiques de gestion à l'intention des établissements conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

« Des fonctionnalités seront disponibles dans la nouvelle application informatique afin de permettre d'apporter des redressements aux exercices antérieurs dans les rapports financiers annuels et de pouvoir, par la suite, les extraire de l'entrepôt de données.

« L'information recueillie au rapport financier annuel des établissements fait l'objet d'une révision annuelle. Le ministère continuera à s'assurer que les données ainsi recueillies sont essentielles à ses activités. Les données non financières les plus significatives concernent les unités de mesure et le ministère considère que ce sont des données essentielles à ses activités afin, notamment, d'obtenir le niveau de production ou de consommation des différents secteurs concernés.

« Une démarche est actuellement en cours afin de réviser la réglementation en vigueur relativement au mandat confié aux auditeurs externes.

« **Consolidation du réseau.** Le ministère a mis tous les efforts requis afin que la qualité des informations utilisées pour la consolidation 2010-2011 permette au Vérificateur général d'émettre une opinion sans réserve.

« Des travaux sont en cours afin d'évaluer la méthode de comptabilisation et de suivi des subventions relatives au financement des immobilisations financées par le gouvernement et, le cas échéant, d'y apporter les ajustements nécessaires.

« **Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux.** Le ministère prend acte des recommandations formulées et souligne que des travaux sont actuellement en cours afin de préciser davantage l'application de la *Loi sur le ministère de la Santé et des Services sociaux*.

« Quant aux paiements faits, notamment pour l'implantation des groupes de médecine de famille et pour le développement des infirmières praticiennes, le ministère est d'avis que ces versements ont été faits, soit par l'intermédiaire des agences de la santé et des services sociaux ou directement aux bénéficiaires dans un souci d'efficience et d'efficacité, et ce, en respectant la volonté du législateur.

« ***Loi sur l'équilibre budgétaire du réseau public de la santé et des services sociaux.*** Le gouvernement s'était fixé comme objectif le rétablissement de l'équilibre budgétaire annuel des établissements du réseau de la santé et des services sociaux sur une période de trois ans, soit pour 2006-2007. On se rappellera que les budgets des exercices 2004-2005 et 2005-2006 comportaient chacun une tranche financière récurrente supplémentaire de 100 millions de dollars et de 75 millions (des trois tranches prévues). Ces ajouts financiers visaient à soutenir les établissements publics dans leur gestion des ressources financières afin d'atteindre le retour à l'équilibre.

« Certaines opérations ont eu lieu au cours de l'exercice 2010-2011, dont principalement la prise en charge des déficits cumulés par les établissements du réseau au 31 mars 2008, la prise en charge des déficits cumulés par les établissements de la région du Nunavik pour les exercices 2008-2009 et 2009-2010 et le rehaussement de la base budgétaire de 44,3 millions de dollars au 31 mars 2011. Par ailleurs, un rehaussement supplémentaire de la base budgétaire 2011-2012 est actuellement en cours d'élaboration, ce qui devrait permettre de réduire le déficit du réseau pour les prochains exercices et, par le fait même, réduire les cibles déficitaires autorisées.

« Ainsi, le déficit d'exploitation annuel est passé de 150,9 millions de dollars en 2009-2010 à un montant de 140,8 millions de dollars pour l'exercice terminé au 31 mars 2011, pour un écart par rapport à la cible déficitaire provinciale de 51,5 millions de dollars (0,28 % du budget 2010-2011). Au regard du solde de fonds déficitaire du fonds d'exploitation, celui-ci est passé de 1 864,9 millions de dollars au 31 mars 2010 à 506,4 millions au 31 mars 2011.

« Le ministère entend poursuivre ses démarches pour la mise en place de plans d'équilibre budgétaire afin de réduire les écarts résiduels.

« Pour l'exercice 2011-2012, en suivi des recommandations du Vérificateur général de l'an dernier, des procédures ont été mises en place afin de présenter les résultats en respect des PCGR. »

Sigles

Sigles

CHU	Centre hospitalier universitaire	**CSSS**	Centre de santé et de services sociaux
CHUM	Centre hospitalier de l'Université de Montréal	**MSSS**	Ministère de la Santé et des Services sociaux
CHUQ	Centre hospitalier universitaire de Québec	**PCGR**	Principes comptables généralement reconnus

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE
6

Réseau de l'éducation

Ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport
Cégeps
Commissions scolaires
Université du Québec

Faits saillants

Objectif des travaux

Compte tenu de l'importance du réseau de l'éducation par rapport aux états financiers consolidés du gouvernement, nous avons jugé opportun de consacrer un chapitre à ce réseau.

Nous y présentons les résultats de nos travaux d'audit dans le réseau de l'éducation pour l'exercice 2010-2011 ainsi que les recommandations qui en découlent. Nous faisons également le suivi des recommandations que nous avions formulées l'an dernier et abordons certains éléments méritant d'être portés à l'attention des parlementaires.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats de l'audit

Nous présentons ci-dessous les principaux constats ressortant de nos travaux concernant le réseau de l'éducation.

La date de fin d'exercice des commissions scolaires et des cégeps (30 juin), qui est distincte de celle du gouvernement, a fait l'objet d'une réflexion. Une démarche a été amorcée dans le but de modifier en 2013 la date de fin d'exercice des cégeps du 30 juin au 31 mars. D'autre part, le ministère, en collaboration avec les commissions scolaires, a analysé les avantages et les inconvénients de changer la date de fin d'exercice de ces dernières du 30 juin au 31 mars. À la suite de ces travaux, il a décidé de conserver la date du 30 juin et donc la production d'états financiers audités à cette date.

La qualité des informations financières produites par le réseau de l'éducation s'est améliorée. Les établissements ont effectué un travail de démarcation plus rigoureux. Ils ont aussi mieux recensé les opérations et les soldes entre apparentés.

Les universités n'ont pas produit leurs états financiers dans les délais prévus. Le ministère a consacré des efforts importants afin de fournir plus tôt aux universités les informations nécessaires à la production de leurs états financiers dans les délais prescrits. Malgré cette amélioration, les universités n'ont pas été en mesure de produire leurs états financiers à l'intérieur de ces délais.

Les règles budgétaires des commissions scolaires ont été modifiées pour tenir compte des nouvelles conventions comptables. L'an dernier, les règles budgétaires servant à déterminer le financement des établissements du réseau n'avaient pas été modifiées pour tenir compte du financement de l'effet de l'harmonisation des conventions comptables de ces établissements avec celles du gouvernement (réforme comptable). Cette année, une nouvelle mesure a été introduite dans les règles budgétaires des commissions scolaires pour 2011-2012, laquelle permettra d'arrimer le financement des immobilisations prévues dans la réforme comptable aux règles budgétaires.

Recommandations

Le Vérificateur général a formulé des recommandations à l'intention du ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport. Celles-ci sont présentées intégralement ci-contre.

L'entité auditée a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la section Commentaires de l'entité auditée. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à toutes les recommandations.

Recommandations réitérées au ministère

1. **Prendre les mesures nécessaires afin de fournir aux universités toutes les informations requises pour qu'elles puissent produire leurs états financiers à l'intérieur des délais prévus et, dans le cas de l'Université du Québec, en temps opportun pour la consolidation avec les états financiers du gouvernement.**
2. **Regrouper les mandats d'audit des cégeps.**
3. **Déterminer la source des mandats d'audit et en informer annuellement les auditeurs indépendants des cégeps.**
4. **S'assurer que les mandats d'audit confiés au cours de la prochaine année tiennent compte des exigences des Normes canadiennes d'audit que les auditeurs des cégeps devront suivre.**
5. **Veiller à ce que tous les cégeps utilisent une méthode de comptabilisation et de suivi des subventions relatives au financement des immobilisations qui tient compte du fait que certaines immobilisations ne sont pas financées par le gouvernement.**
6. **Prévoir des modalités de suivi et de versement (sortie de fonds) des subventions à payer aux établissements relativement aux congés de maladie et aux vacances.**

Table des matières

1 **Introduction** 6

2 **Consolidation du réseau** 7

2.1 Date de fin d'exercice différente 7

2.2 Travaux réalisés par les auditeurs des établissements 8

2.3 Délai de production des états financiers des universités 10

Recommandation

2.4 Règles budgétaires 11

3 **Audit des établissements** 13

3.1 Commissions scolaires 13

3.2 Cégeps 14

Mandats réalisés par le Vérificateur général du Québec

Clarté des mandats confiés par le ministère

Recommandations

3.3 Université du Québec 15

4 **Subventions relatives aux immobilisations et aux provisions pour les congés de maladie et les vacances** 17

4.1 Immobilisations 17

Recommandation

4.2 Provisions pour les congés de maladie et les vacances 17

Recommandation

Commentaires de l'entité auditée 19

Sigles 21

Équipe

Yves Doré
Directeur de vérification
Mathieu Genesse
Mélanie Girard

1 Introduction

1 Aux fins des états financiers consolidés du gouvernement, le réseau de l'éducation est composé des commissions scolaires, des cégeps ainsi que de l'Université du Québec (UQ) et ses universités constituantes, écoles supérieures et institut de recherche.

2 Depuis juin 2008, des modifications à la *Loi sur le vérificateur général* permettent au titulaire de cette fonction d'agir, à sa discrétion, à titre d'auditeur des états financiers d'entités associées au réseau de l'éducation. Des sommes substantielles sont affectées annuellement au financement des activités de ce réseau. Ainsi, les montants alloués par le ministère aux établissements du réseau inclus dans le périmètre comptable du gouvernement se sont élevés, en 2010-2011, à 11,1 milliards de dollars.

3 Pour une deuxième année consécutive, les données financières des établissements du réseau ont été consolidées ligne par ligne dans les états financiers du gouvernement. Mentionnons encore une fois l'ampleur du travail accompli par les nombreuses parties prenantes du processus de consolidation des données du réseau.

4 Dans le présent chapitre, nous présentons les résultats de nos travaux d'audit pour l'année financière 2010-2011 ainsi que les recommandations qui en découlent. Nous faisons également le suivi des recommandations que nous avions formulées l'an dernier et abordons certains éléments méritant d'être portés à l'attention des parlementaires.

2 Consolidation du réseau

5 La consolidation du réseau de l'éducation requiert la production de données financières au 31 mars 2011 de la part des 72 commissions scolaires, du Comité de gestion de la taxe scolaire de l'Île de Montréal (CGTSIM), des 48 cégeps et de l'UQ. À ces données s'ajoutent les renseignements nécessaires à la préparation des notes complémentaires et annexes aux états financiers du gouvernement.

6 Pour une deuxième année consécutive, les commissions scolaires ont préparé leurs états financiers conformément aux normes comptables pour le secteur public. Elles ont donc utilisé le même référentiel que le gouvernement, ce qui facilite la consolidation de leurs données dans les états financiers de celui-ci.

7 Quant aux cégeps, ils dressent leurs états financiers en conformité avec les directives formulées par le ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport, lesquelles s'inspirent largement des normes comptables pour le secteur public.

8 Pour ce qui est de l'UQ, elle utilise un référentiel comptable différent de celui employé par le gouvernement, soit les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif (OSBL). Elle a donc dû apporter des ajustements aux données de ses états financiers afin de pouvoir les consolider dans ceux du gouvernement.

9 Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2012, les OSBL du secteur public devront se conformer soit à l'ensemble du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*, ce qui comprend les chapitres SP 4200 à SP 4270, soit à ce manuel, mais sans ces chapitres. Les cégeps et l'UQ, qui répondent à la définition d'OSBL du secteur public, pourront donc utiliser un référentiel comptable différent de celui du gouvernement.

Les chapitres SP 4200 à SP 4270 sont des normes propres aux OSBL du secteur public. Celles-ci sont analogues à celles du secteur privé.

2.1 Date de fin d'exercice différente

10 Au cours de la dernière année, la date de fin d'exercice de l'UQ a été déplacée du 31 mai au 30 avril afin que celle-ci n'ait plus à produire de données financières auditées à deux dates différentes. En effet, comme le 30 avril est suffisamment proche du 31 mars, il est acceptable d'utiliser les données au 30 avril et de les consolider dans les états financiers du gouvernement au 31 mars.

11 Par ailleurs, les commissions scolaires et les cégeps ont une date de fin d'exercice distincte de celle du gouvernement, soit le 30 juin.

12 Ainsi, ils doivent transmettre à ce dernier des données financières au 31 mars afin qu'elles soient consolidées dans les états financiers du gouvernement.

13 À la suite du manque de rigueur que nous avions noté l'an dernier dans la préparation des données financières au 31 mars 2010, le ministère a demandé aux auditeurs de toutes les commissions scolaires, du CGTSIM et de quatre cégeps de procéder à un audit des données produites pour la période de neuf mois terminée le 31 mars 2011.

14 L'audit de ces données financières a contribué à améliorer la qualité de celles-ci, mais il a occasionné des honoraires plus importants de même qu'une charge de travail accrue pour les entités qui ont dû faire face à deux audits (31 mars et 30 juin) en l'espace de quelques mois. Cette situation a fait en sorte que le ministère s'est interrogé sur la date de fin d'exercice de ces entités.

15 Une démarche a été amorcée dans le but de modifier en 2013 la date de fin d'exercice des cégeps du 30 juin au 31 mars. Un comité composé de représentants des cégeps et du ministère a ainsi été formé et a reçu le mandat suivant :

- établir les enjeux stratégiques et les priorités respectives ainsi qu'un calendrier sur les travaux de changement d'année financière ;
- assurer un suivi sur les changements légaux, budgétaires et réglementaires sur la nouvelle date de fin d'exercice, soit le 31 mars ;
- élaborer les méthodes et procédures en convergence à une fin d'exercice au 31 mars.

16 D'autre part, le ministère, en collaboration avec les commissions scolaires, a analysé les avantages et les inconvénients de changer la date de fin d'exercice de ces dernières du 30 juin au 31 mars. À la suite de ces travaux, il a décidé de conserver la date du 30 juin et donc la production d'états financiers audités à cette date. Cette situation implique que les auditeurs indépendants des commissions scolaires devront continuer de réaliser, à la demande du ministère, des travaux d'audit sur les données financières au 31 mars afin d'en assurer la qualité, puisque ce sont ces dernières qui sont consolidées dans les états financiers du gouvernement. Ainsi, le ministère a décidé que l'audit des données des commissions scolaires au 31 mars 2012 ne sera plus effectué de façon systématique. Des travaux d'audit ciblés relatifs à certaines données financières ou à certaines commissions scolaires seront plutôt réalisés.

2.2 Travaux réalisés par les auditeurs des établissements

17 La qualité des informations financières produites par le réseau de l'éducation s'est améliorée cette année.

18 Afin de formuler une opinion sur les états financiers du gouvernement au 31 mars 2011, nous avons établi une stratégie d'audit pour chacune des composantes du réseau (commissions scolaires, cégeps et UQ). Nous avons tenu compte du fait que la date de fin d'exercice des établissements diffère de celle du gouvernement et que la grande majorité de ceux-ci sont audités par des cabinets privés.

19 Nous avons communiqué avec les auditeurs de 13 des 72 commissions scolaires, avec celui du CGTSIM ainsi qu'avec ceux des 4 cégeps audités pour la période de 9 mois terminée le 31 mars 2011. Nous leur avons demandé certaines informations concernant leurs travaux d'audit.

Les informations demandées étaient notamment le mémoire de planification de l'audit, le sommaire des anomalies constatées à la suite des travaux d'audit et les états financiers audités accompagnés du rapport de l'auditeur indépendant.

20 Des travaux supplémentaires ont aussi été effectués relativement à la période de trois mois (du 1er avril au 30 juin 2010) qui n'était pas couverte par les audits, mais qui était incluse dans les états financiers du gouvernement.

21 Par ailleurs, nous avons demandé à l'auditeur indépendant des états financiers consolidés de l'UQ d'effectuer des procédures d'audit spécifiées à l'égard des modifications à apporter aux états financiers audités, préparés selon les normes comptables canadiennes pour les OSBL, afin de les rendre conformes aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

22 Nos communications avec les auditeurs indépendants portaient notamment sur deux risques que nous avions répertoriés à la suite de lacunes trouvées l'an dernier. Il s'agissait de la séparation des périodes (démarcation des opérations au 31 mars) et du recensement des opérations entre apparentés, lesquels avaient fait l'objet d'une recommandation.

23 À cet égard, en 2009-2010, nous avions recommandé au ministère de s'assurer que les établissements du réseau de l'éducation établissent une démarcation adéquate des opérations au 31 mars.

24 Cette année, les établissements du réseau ont effectué un travail de démarcation plus rigoureux lors de la réalisation du processus de clôture de leurs opérations financières au 31 mars. À l'exception des cégeps pour lesquels il subsiste encore des lacunes à ce chapitre, nous considérons que les progrès sont satisfaisants.

25 Nous avions aussi recommandé au ministère de prendre les mesures requises afin que soient recensés toutes les opérations et tous les soldes entre apparentés au 31 mars, pour les éliminer lors de la consolidation.

26 Nous considérons que les progrès sont satisfaisants relativement à cette recommandation. Notre appréciation s'explique par le fait que les opérations entre apparentés qui n'ont pu être recensées et éliminées étaient peu importantes.

27 Rappelons que les travaux d'audit effectués dans l'ensemble des commissions scolaires et dans quatre cégeps de même que le changement de date de fin d'exercice pour l'UQ ont grandement contribué à améliorer la qualité des données financières produites au 31 mars.

2.3 Délai de production des états financiers des universités

28 Les universités n'ont pas produit leurs états financiers dans les délais prévus.

En 2010, la date de fin d'exercice de l'Université Bishop's était le 30 juin.

29 L'an dernier, nous avions relevé que les états financiers des universités au 31 mai 2010 n'étaient pas encore disponibles en novembre 2010. Ce délai ne respectait pas l'article 24 de la *Loi sur l'Université du Québec* et le règlement 6.3 des *Règles budgétaires et calcul des subventions de fonctionnement aux universités du Québec*. Les états financiers consolidés de l'UQ qui ont été audités pour l'année terminée le 31 mai 2010 ont été transmis au ministère en mai 2011, soit presque un an après la fin de l'exercice.

30 Le ministère avait permis aux universités de reporter la date de dépôt de leur rapport financier annuel, qui comprend les états financiers audités, puisqu'il n'était pas en mesure de produire les calculs définitifs de la subvention de fonctionnement pour l'année universitaire 2009-2010.

31 Cette année, le ministère a consacré des efforts importants afin de fournir plus tôt aux universités les informations nécessaires à la production de leurs états financiers dans les délais prévus. Les universités ont ainsi obtenu ces informations à la mi-septembre plutôt qu'en avril de l'année suivante. Malgré cette amélioration, elles n'ont pas été en mesure de transmettre leurs états financiers à l'intérieur des délais prescrits. Dans le cas de l'UQ, ceux-ci n'ont pas été produits en temps opportun pour la consolidation de ses données dans les états financiers du gouvernement.

32 Même s'il y a eu un changement de date de fin d'exercice, les règles budgétaires prévoient toujours que le rapport financier annuel doit être acheminé au ministère pour le 30 septembre. Cette situation fait en sorte que le délai pour remettre le rapport annuel a été rallongé d'un mois (de quatre à cinq mois). Or, les états financiers d'aucune université n'avaient été reçus par le ministère à la date prescrite. Bien que les informations nécessaires à la production des états financiers aient été transmises plus tôt aux universités, le ministère a informé celles-ci en octobre 2011 qu'il reportait encore une fois la date de dépôt de leur rapport financier annuel en décembre. Il a effectué ce report puisque les universités ne disposaient pas de suffisamment de temps pour respecter les délais prévus.

33 Les progrès concernant la recommandation formulée à ce sujet l'an dernier sont donc insatisfaisants puisque les états financiers n'ont pas encore été produits à l'intérieur des délais prévus.

Recommandation

34 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au ministère.

1 **Prendre les mesures nécessaires afin de fournir aux universités toutes les informations requises pour qu'elles puissent produire leurs états financiers à l'intérieur des délais prévus et, dans le cas de l'Université du Québec, en temps opportun pour la consolidation avec les états financiers du gouvernement.**

2.4 Règles budgétaires

35 Les règles budgétaires des commissions scolaires ont été modifiées pour tenir compte des nouvelles conventions comptables.

36 L'an dernier, les règles budgétaires servant à déterminer le financement des établissements du réseau n'avaient pas été modifiées pour tenir compte du financement de l'effet de l'harmonisation des conventions comptables de ces établissements avec celles du gouvernement (réforme comptable). Cette situation créait un écart entre les subventions établies selon les règles budgétaires et les subventions effectivement accordées lors de la fermeture de l'exercice.

37 Cet écart résultait notamment du fait que les subventions établies selon les règles budgétaires étaient basées sur les débours (comptabilité de caisse), alors que les établissements utilisaient une comptabilité d'exercice.

38 Nous avions donc recommandé au ministère de revoir les règles budgétaires afin d'arrimer les subventions qui y sont prévues avec les nouvelles conventions comptables utilisées par les établissements du réseau.

39 Cette année, une nouvelle mesure a été introduite dans les règles budgétaires des commissions scolaires pour 2011-2012. Cette mesure, intitulée Harmonisation de la méthode de comptabilisation des immobilisations, a permis d'arrimer le financement des immobilisations prévues dans la réforme comptable aux règles budgétaires. De plus, le budget de dépenses pour 2011-2012 prévoit des crédits pour l'harmonisation de la méthode de comptabilisation des immobilisations, ce qui n'était pas le cas en 2009-2010 ni en 2010-2011. Dorénavant, les crédits votés par les parlementaires seront basés sur l'amortissement et les intérêts comptabilisés dans l'état des résultats des établissements plutôt que sur les débours correspondant au remboursement de capital et aux intérêts pour le financement des immobilisations.

40 Au cours de la dernière année, aucun changement n'a été apporté aux règles budgétaires des cégeps et de l'UQ afin d'arrimer les subventions qui y sont prévues à la réforme comptable. Cependant, le budget de dépenses pour 2011-2012 prévoit des crédits pour l'harmonisation de la méthode de comptabilisation relative aux immobilisations, à la provision pour les congés de maladie et les vacances et aux intérêts courus, ce qui n'était pas le cas en 2009-2010 ni en 2010-2011.

41 Compte tenu de ce qui a été mentionné précédemment, nous avons jugé satisfaisant le degré d'application de la recommandation formulée l'an dernier à cet égard.

3 Audit des établissements

42 Cette année, nous avons de nouveau réalisé des travaux d'audit auprès de certains établissements du réseau, étant donné les sommes substantielles affectées annuellement au financement de leurs activités. Pour l'exercice 2010-2011, près de 8,2 milliards de dollars ont été alloués en dépenses de transfert aux commissions scolaires, plus de 1,9 milliard aux cégeps et environ 1 milliard à l'UQ. Notre participation à l'audit de ce réseau demeure donc une priorité.

43 Nous avons ainsi effectué l'audit de trois établissements qui n'avaient pas été audités par le Vérificateur général l'an dernier. Le tableau 1 présente la date de fin d'exercice et les dépenses réelles de ces établissements.

Tableau 1 Établissements audités

	Date de fin d'exercice	Dépenses réelles
Commission scolaire des Premières-Seigneuries	30 juin 2011	273 M$
Collège de Rosemont	30 juin 2011	48 M$
Université du Québec à Montréal[1]	30 avril 2011	685 M$

1. La Télé-université est incluse.

3.1 Commissions scolaires

44 Les commissions scolaires sont régies par la *Loi sur l'instruction publique* et ses règlements. Nos travaux d'audit réalisés à la Commission scolaire des Premières-Seigneuries ont porté sur les éléments suivants :

- les états financiers pour la période de 9 mois (du 1er juillet 2010 au 31 mars 2011) et pour l'exercice se terminant le 30 juin 2011 ;
- les procédures d'audit spécifiées à l'égard des autorisations législatives ;
- les procédures d'audit spécifiées concernant des mécanismes de contrôle interne relatifs à la déclaration de l'effectif scolaire ;
- les procédures d'audit spécifiées ayant trait aux différentes catégories d'effectif scolaire.

45 Les rapports de l'auditeur indépendant accompagnant les états financiers de la Commission scolaire des Premières-Seigneuries pour les exercices clos le 31 mars et le 30 juin 2011 ne contiennent aucune restriction.

46 En ce qui concerne les mandats portant sur les procédures d'audit spécifiées, aucune des faiblesses constatées n'avait d'incidence financière importante sur les états financiers audités. Nous avons cependant signalé ces faiblesses à la direction de l'entité et au ministère.

3.2 Cégeps

Mandats réalisés par le Vérificateur général du Québec

47 Les cégeps sont régis par la *Loi sur les collèges d'enseignement général et professionnel* et ses règlements. Nos travaux d'audit réalisés au Collège de Rosemont pour l'exercice clos le 30 juin 2011 ont porté sur les éléments suivants :

- le rapport financier comprenant les états financiers dressés selon la forme prescrite par le ministère ;
- le questionnaire à l'intention de l'auditeur indépendant relativement :
  - aux méthodes utilisées pour la collecte des données relatives aux catégories d'effectif scolaire et pour l'enregistrement des données ayant trait au personnel ;
  - à l'effectif scolaire ;
  - au cadre normatif et réglementaire ;
  - aux économies d'intérêts.
- les tableaux de compilation des consommations énergétiques, des coûts afférents et des superficies correspondantes (EnerCEGEP).

48 Le rapport de l'auditeur indépendant accompagnant les états financiers du Collège de Rosemont indique qu'ils ont été établis selon des normes comptables autres que les principes comptables généralement reconnus, et ce, sans restriction.

49 En ce qui concerne le questionnaire à l'intention de l'auditeur indépendant, aucune des faiblesses constatées n'avait d'incidence financière importante sur les états financiers audités. Nous avons cependant signalé ces faiblesses à la direction de l'entité et au ministère.

50 Le rapport de l'auditeur indépendant accompagnant les tableaux de compilation des consommations énergétiques, des coûts afférents et des superficies correspondantes du Collège de Rosemont indique que ceux-ci ont été établis selon le mandat portant sur l'exactitude des données inscrites au fichier « EnerCEGEP » pour l'année 2010-2011, et ce, sans restriction.

Clarté des mandats confiés par le ministère

51 L'an dernier, nous avions mentionné, pour une deuxième année consécutive, qu'il existait une confusion en ce qui concerne la nature et le nombre de mandats d'audit confiés aux auditeurs indépendants des cégeps. Cette année, certaines informations ont été regroupées sur une page Web, mais elles ne permettent pas de déterminer clairement les différents mandats à réaliser. De plus, les mandats relatifs au tableau de compilation des économies d'intérêts et aux centres collégiaux de transfert de technologie n'y sont pas présentés. Ainsi, il demeure toujours difficile pour l'auditeur de connaître le nombre et la nature des mandats à effectuer.

52 L'année dernière, nous avions également mentionné au ministère de tenir compte des changements devant être apportés aux rapports des auditeurs indépendants afin de les rendre conformes aux Normes canadiennes d'audit (NCA), lesquelles régissent le contenu et la forme de ces rapports. Cette année, les différents mandats d'audit confiés par le ministère ne contenaient pas tous un modèle de rapport conforme aux NCA. De plus, certains d'entre eux ne répondaient pas aux exigences des NCA. Par exemple, ceux portant sur le questionnaire à l'intention de l'auditeur indépendant et sur les tableaux de compilation des consommations énergétiques, des coûts afférents et des superficies correspondantes ne contenaient pas de rapport type.

53 Étant donné que le ministère n'a pas revu ses différents mandats afin de les clarifier et de s'assurer qu'ils tiennent compte des exigences des nouvelles NCA, nous jugeons insatisfaisant le degré d'application des recommandations que nous avions formulées l'an dernier à ce sujet.

Recommandations

54 Les recommandations suivantes s'adressent de nouveau au ministère.

2 **Regrouper les mandats d'audit des cégeps.**

3 **Déterminer la source des mandats d'audit et en informer annuellement les auditeurs indépendants des cégeps.**

4 **S'assurer que les mandats d'audit confiés au cours de la prochaine année tiennent compte des exigences des Normes canadiennes d'audit que les auditeurs des cégeps devront suivre.**

3.3 Université du Québec

55 L'UQ est régie par la *Loi sur l'Université du Québec* et par la *Loi sur les établissements d'enseignement de niveau universitaire*. L'année 2010-2011 correspondait à la première année où le Vérificateur général du Québec auditait une constituante de l'UQ, soit l'Université du Québec à Montréal (UQAM). En 2010-2011, cette dernière représentait environ 50 % (40 % en 2010) des dépenses annuelles de l'UQ. Les travaux d'audit réalisés à l'UQAM pour l'exercice clos le 30 avril 2011 se divisent en deux catégories : les mandats nécessitant la production d'un rapport de l'auditeur indépendant et les autres mandats.

56 Voici la liste des mandats nécessitant la production d'un rapport de l'auditeur indépendant :

- les états financiers cumulés de l'UQAM ;
- les états financiers de l'UQAM excluant la composante Télé-université ;

- le rapport financier annuel comprenant les états financiers dressés selon la forme prescrite par le ministère ;
- cinq projets financés par le gouvernement fédéral et par le ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport ou le ministère du Développement économique, de l'Innovation et de l'Exportation dans le cadre du Programme d'infrastructures du savoir ;
- la réclamation des coûts relatifs à la rémunération engendrés par le règlement des conventions collectives du Syndicat des professeurs et professeures de l'Université du Québec à Montréal ;
- les composantes de l'état du traitement assujetties à l'impôt pour les membres du personnel de direction de l'UQAM conformément aux dispositions des articles 4.3 à 4.5 de la *Loi sur les établissements d'enseignement de niveau universitaire* ;
- les tableaux de compilation des consommations énergétiques, des coûts afférents et des superficies correspondantes (EnerUNIV).

57 Voici les autres mandats :

- le questionnaire à l'intention de la direction et de l'auditeur indépendant ;
- les données sur l'effectif universitaire pour 2009-2010.

58 Les rapports de l'auditeur indépendant que nous avons produits pour les différents mandats énumérés au paragraphe 56 ne comportent aucune restriction.

59 En ce qui concerne les autres mandats, aucune des faiblesses constatées n'avait d'incidence financière importante sur les états financiers audités. Nous avons cependant signalé ces faiblesses à la direction de l'entité et au ministère.

4 Subventions relatives aux immobilisations et aux provisions pour les congés de maladie et les vacances

4.1 Immobilisations

60 L'an dernier, nous avions observé un problème dans la méthode de comptabilisation des subventions liées aux immobilisations utilisées par les cégeps et les établissements du réseau de la santé et des services sociaux. La méthode employée créait des distorsions dans les résultats annuels.

61 En 2010-2011, les cégeps ont utilisé la même méthode que l'année précédente. Le ministère n'a établi aucune autre méthode afin d'éliminer les distorsions occasionnées par la méthode actuelle. Nous avons donc jugé insatisfaisant le degré d'application de la recommandation que nous avions formulée l'an dernier à cet égard.

Recommandation

62 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au ministère.

5 **Veiller à ce que tous les cégeps utilisent une méthode de comptabilisation et de suivi des subventions relatives au financement des immobilisations qui tient compte du fait que certaines immobilisations ne sont pas financées par le gouvernement.**

4.2 Provisions pour les congés de maladie et les vacances

63 Lors de la réforme comptable, le gouvernement s'était engagé à financer les provisions pour les congés de maladie et les vacances à payer aux employés des réseaux de l'éducation et de la santé et des services sociaux. Des comptes créditeurs avaient donc été comptabilisés par le ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport et le ministère de la Santé et des Services sociaux et des comptes débiteurs avaient été inscrits par les établissements. L'an dernier, nous avions observé que ces ministères n'avaient prévu aucune modalité pour le paiement de ces subventions aux établissements.

64 En 2010-2011, aucune modalité de suivi et de versement (sortie de fonds) des subventions à payer aux établissements relativement aux congés de maladie et aux vacances n'a été prévue pour les commissions scolaires, les cégeps et l'UQ. Nous avons donc jugé insatisfaisant le degré d'application de la recommandation que nous avions formulée l'an dernier à ce sujet.

Recommandation

65 La recommandation suivante s'adresse de nouveau au ministère.

6 Prévoir des modalités de suivi et de versement (sortie de fonds) des subventions à payer aux établissements relativement aux congés de maladie et aux vacances.

Commentaires de l'entité auditée

66 L'entité auditée a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'elle a adhéré à toutes les recommandations.

Commentaires du ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport

« **Délai de production des états financiers des entités.** Les états financiers de l'UQ ont été consolidés à ceux du gouvernement. Toutefois, le ministère poursuivra ses efforts pour permettre aux universités de respecter les délais prévus.

« **Clarté des mandats confiés par le ministère.** Après avoir réalisé un premier regroupement de certains des mandats, le ministère finalisera le regroupement des autres pour les audits de l'exercice 2011-2012.

« À l'égard de la conformité des mandats aux NCA, le ministère compte les réviser afin de les rendre tous conformes pour les audits de l'exercice 2011-2012.

« **Subventions relatives aux immobilisations.** Le ministère terminera ses travaux devant répertorier et évaluer les éléments de la méthode actuelle qui créent des distorsions.

« Selon les résultats obtenus, le ministère verra à élaborer, s'il y a lieu, une autre méthode que celle utilisée actuellement.

« **Subventions relatives aux provisions pour les congés de maladie et les vacances.** Le ministère n'a pas terminé son analyse des modalités de suivi et de versements qu'il pourrait élaborer.

« Il communiquera par la suite avec le Vérificateur général pour l'informer du résultat de l'analyse. »

Sigles

Sigles

CGTSIM	Comité de gestion de la taxe scolaire de l'Île de Montréal
NCA	Normes canadiennes d'audit
OSBL	Organisme sans but lucratif
UQ	Université du Québec
UQAM	Université du Québec à Montréal

VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU QUÉBEC

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE

7

Développement de la normalisation en matière de comptabilité

Faits saillants

Objectif des travaux

Notre objectif est d'informer les parlementaires de certains enjeux relatifs au changement de normes dans le domaine de la comptabilité, que ce soit les normes de comptabilité dans le secteur public ou les Normes internationales d'information financière (International Financial Reporting Standards (IFRS)). L'impact de ces normes sur les états financiers de la Société générale de financement du Québec (SGF) et d'Hydro-Québec est aussi présenté.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats des travaux

Nous présentons ci-dessous les principales observations concernant le développement de la normalisation en matière de comptabilité.

Les normes comptables sont actuellement en plein remaniement. La présentation de la dette nette dans les états financiers des organismes publics est requise pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2011. De plus, l'ajout des prévisions budgétaires, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2012, permettra aux parlementaires d'évaluer plus facilement la performance réelle des organismes par rapport aux cibles budgétaires. Enfin, le nouveau chapitre sur les instruments financiers a pour effet d'exiger des gouvernements et des organismes publics qu'ils présentent un nouvel état intitulé État des gains et pertes de réévaluation.

Des dépenses actuellement présentées en diminution des revenus seront comptabilisées dans les dépenses. La nouvelle norme Recettes fiscales indique que les crédits d'impôt remboursables peuvent, en substance, constituer des paiements de transfert. Lorsque le gouvernement appliquera la norme pour la première fois, les dépenses consolidées du gouvernement subiront une hausse importante équivalente aux crédits d'impôt remboursables répondant aux critères permettant de les considérer comme des paiements de transfert.

L'application des IFRS par la SGF a eu des effets sur les états financiers du gouvernement. Au 1er avril 2010, elle a entraîné une augmentation des déficits cumulés du gouvernement de 158 millions de dollars. Cet ajustement résulte de l'augmentation du déficit cumulé de la SGF de 397 millions de dollars et du reclassement d'autres éléments du résultat global de 239 millions de dollars. Ainsi, ces 397 millions ne se refléteront jamais dans les résultats annuels futurs du gouvernement. Pour 2010-2011, l'application des IFRS a amené une hausse des revenus provenant des entreprises du gouvernement de 116 millions de dollars.

Le processus pluriannuel de transition aux IFRS a eu des effets tarifaires pour Hydro-Québec. Ainsi, on note une hausse approximative des tarifs d'électricité de 2 % au 1er avril 2009 et une autre de 2,6 % au 1er avril 2010. Cette dernière est liée au changement de la méthode d'amortissement des immobilisations corporelles, dont l'effet sur les revenus requis pour les années 2010 à 2019 représente une augmentation cumulative de 791 millions de dollars, ce qui a un effet à la hausse sur les tarifs jusqu'en 2016.

Les bénéfices non répartis d'Hydro-Québec sont touchés successivement par deux baisses très importantes. Le 1er janvier 2010, les bénéfices non répartis ont diminué de 3,9 milliards de dollars à la suite de la modification de la méthode d'amortissement. De plus, dans le bilan d'ouverture au 1er janvier 2011, la transition aux IFRS occasionne une autre diminution de 3,3 milliards des bénéfices non répartis, liée aux modifications comptables touchant les avantages du personnel. À long terme, des charges s'élevant à 7,2 milliards de dollars ne figureront jamais dans les résultats futurs d'Hydro-Québec, mais elles augmentent d'autant les déficits cumulés du gouvernement.

Table des matières

1 **Introduction** **6**

2 **Normes de comptabilité dans le secteur public**

2.1 **Mise en contexte** **7**

2.2 **Présentation des états financiers des organismes publics** **8**

2.3 **Instruments financiers** **11**

2.4 **Dépenses fiscales** **14**

Commentaires de l'entité

3 **Normes internationales d'information financière**

3.1 **Introduction** **17**

3.2 **Société générale de financement du Québec** **17**

Mise en contexte

Résultats des travaux

3.3 **Hydro-Québec** **25**

Mise en contexte

Résultats des travaux

Commentaires des entités

Annexes

Sigles **44**

1 Introduction

1 Les normes comptables sont actuellement en plein remaniement. Le présent chapitre aborde certains enjeux relatifs au changement de normes dans le domaine de la comptabilité, que ce soit les normes de comptabilité dans le secteur public ou les Normes internationales d'information financière (International Financial Reporting Standards (IFRS)). Ces normes comptables ont un impact financier sur les entités que nous auditons. De plus, le chapitre 8 du présent tome, intitulé Enjeux liés à l'endettement du secteur public du Québec, traite de l'incidence de la nouvelle norme sur les paiements de transfert (SP 3410).

2 Normes de comptabilité dans le secteur public

Équipe

France Alain
Directrice principale

Irène Bourg
Mélanie Thibault

2.1 Mise en contexte

Implication du Vérificateur général

2 Le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) est un organisme indépendant de normalisation faisant autorité au Canada en matière de comptabilité et d'information financière pour les entités du secteur public. Il publie les mises à jour du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* de même que des exposés-sondages. Ces derniers constituent la dernière étape avant la publication d'une norme définitive.

3 Le Vérificateur général fait un suivi rigoureux des exposés-sondages publiés par le CCSP. Il transmet régulièrement ses commentaires sur les sujets qui ont un impact significatif sur les états financiers des organismes publics et du gouvernement. De cette façon, notre organisation est assurée d'avoir fait valoir son point de vue sur les normes à venir.

4 Par ailleurs, madame France Alain, CA, a été nommée en 2011 au CCSP pour un mandat de trois ans ; celle-ci est directrice principale pour le Vérificateur général. Son implication auprès du Conseil lui permet d'être partie prenante aux décisions qu'il rend et de mieux comprendre les enjeux et l'impact sur les états financiers des différents gouvernements au Canada.

Cadre conceptuel

5 En août 2011, un groupe de travail établi par le CCSP a publié un document de consultation lié à la révision du cadre conceptuel du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*. Le groupe a pour objectif de recueillir les commentaires des parties prenantes sur les caractéristiques des entités du secteur public et leurs incidences sur les plans de la comptabilité et de la présentation des états financiers à usage général.

Un cadre conceptuel est un ensemble d'objectifs et de principes interreliés qui conduit à des normes cohérentes et qui énonce la nature, les fonctions et les limites de la comptabilité et de l'information financière.

6 Dans le cadre conceptuel, « les objectifs déterminent les buts et la finalité de l'information financière ». Quant aux principes, ils constituent les fondements de l'information financière : ils orientent le choix des opérations et des autres évènements à comptabiliser, l'évaluation de ces évènements et les méthodes utilisées pour les résumer et les communiquer aux parties intéressées. Ces concepts sont fondamentaux ; il faut constamment s'y référer pour élaborer, interpréter et appliquer les normes comptables.

7 En bref, le cadre conceptuel sert d'assise à l'élaboration des principes comptables généralement reconnus (PCGR) du Canada. Le projet de révision a donné lieu, à l'automne 2011, à la première consultation visant à faire le suivi de préoccupations exprimées par les responsables des finances des gouvernements. Celles-ci ont trait au fait que la définition des revenus et des charges entraîne des fluctuations (ce que l'on appelle plus communément volatilité) des résultats communiqués. Par conséquent, il peut être difficile d'établir des comparaisons significatives entre les résultats réels et ceux budgétés.

8 Les principaux objectifs du CCSP pour un cadre conceptuel renouvelé sont les suivants :

- élaborer des normes comptables et revoir les normes existantes ;
- aider les utilisateurs des états financiers à interpréter l'information contenue dans les états financiers préparés conformément aux normes comptables du secteur public ;
- aider les préparateurs d'états financiers à appliquer ces normes et à composer avec les sujets qui ne font pas encore l'objet d'une norme.

9 Le Vérificateur général a exprimé ses commentaires par rapport aux points soulevés dans le document de consultation. Nous continuons à nous intéresser à ce sujet, car il aura certainement un impact sur les normes actuelles et à venir.

10 Les sections suivantes portent sur trois sujets, soit la présentation des états financiers des organismes publics, les instruments financiers et les dépenses fiscales.

2.2 Présentation des états financiers des organismes publics

11 La préface du manuel du secteur public a été changée au cours des dernières années ; on a voulu modifier la source première des PCGR pour les autres organismes publics (annexe 2 du volume 1 des Comptes publics). Au Québec, depuis quelques années, les états financiers des organismes publics sont préparés conformément aux normes comptables du secteur public élaborées par le CCSP, lesquelles sont également utilisées par le gouvernement. Auparavant, les organismes publics préparaient leurs états financiers selon le *Manuel de l'ICCA –Comptabilité* du secteur privé.

12 Récemment, plusieurs administrations canadiennes, en collaboration avec leur vérificateur législatif, ont examiné la présentation des états financiers à privilégier pour les organismes publics qui utilisent les normes comptables pour le secteur public. À cet égard, il existe maintenant un consensus quant à la nécessité, pour ces organismes, d'utiliser le même modèle de présentation que celui utilisé par le gouvernement du Québec, soit celui communément appelé présentation de la dette nette. Ce modèle implique de fournir le montant de la dette nette dans l'état de la situation financière ainsi que de faire une comparaison détaillée des résultats réels et de ceux budgétés.

13 La présentation de la dette nette dans les états financiers des organismes publics est requise pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2011. Afin de permettre aux organismes de préparer leur budget selon cette nouvelle présentation, les prévisions budgétaires devront être exposées dans les états financiers pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2012.

14 Le concept de la dette nette ou de l'actif financier net dans l'état de la situation financière vise à permettre aux utilisateurs d'obtenir une mesure, à la date des états financiers, des ressources économiques nettes dont l'entité dispose pour fournir des services dans l'avenir.

15 La dette nette se définit comme étant la différence entre les actifs financiers et les passifs (voir le tableau 2). Les actifs financiers sont constitués des éléments d'actif qui pourraient être consacrés à rembourser les dettes existantes ou à financer des activités futures (par exemple la trésorerie, les droits contractuels de recevoir d'une autre partie la trésorerie ou un autre actif financier, les participations dans des entreprises publiques ou des partenariats commerciaux, les créances des particuliers ou des organisations externes).

16 Le tableau 1 fournit un exemple de l'état de la situation financière selon l'ancienne présentation tandis que le tableau 2 en donne la présentation selon la dette nette. Il est à noter que les chiffres ainsi que les années figurant dans les tableaux sont fictifs.

Tableau 1 État de la situation financière – ancienne présentation (en millions de dollars)

État de la situation financière Au 31 mars		
	20X2	**20X1**
Actifs		
Encaisse	5	5
Placements temporaires	10	10
Créances	70	50
Placements	50	5
Stocks de fournitures	5	5
Frais payés d'avance	5	5
Immobilisations corporelles	95	100
	240	**180**
Passifs		
Créditeurs et charges à payer	50	90
Provision pour vacances	5	5
Dette à long terme	50	100
Provision pour congés de maladie	5	5
Contributions reportées	5	5
	115	**205**
Excédent (déficit) cumulé	**125**	**(25)**
	240	**180**

Tableau 2 État de la situation financière – présentation selon la dette nette (en millions de dollars)

État de la situation financière Au 31 mars		
	20X2	**20X1**
Actifs financiers		
Encaisse	5	5
Placements temporaires	10	10
Créances	70	50
Placements	50	5
	135	**70**
Passifs		
Créditeurs et charges à payer	50	90
Provision pour vacances	5	5
Dette à long terme	50	100
Provision pour congés de maladie	5	5
Contributions reportées	5	5
	115	**205**
Actifs financiers nets (dette nette)	**20**	**(135)**
Actifs non financiers		
Stocks de fournitures	5	5
Frais payés d'avance	5	5
Immobilisations corporelles	95	100
	105	**110**
Excédent (déficit) cumulé	**125**	**(25)**

17 Les actifs non financiers sont normalement utilisés pour fournir des services publics. Ils sont employés dans le cours normal des activités et ne sont pas destinés à être vendus. On les retranche de la dette nette pour obtenir un excédent ou un déficit cumulé. Cela donne une mesure des ressources économiques nettes de l'entité, qui représentent, pour l'exemple du tableau 2, un excédent cumulé de 125 millions à la fin de l'année courante, soit le même solde selon les deux types de présentation.

18 La présentation de la situation financière des organismes publics selon la dette nette fait ressortir à la fois les actifs financiers nets (ou la dette nette) et les actifs non financiers constatés, qui représentent le potentiel de services dont l'organisme dispose.

19 De plus, la présentation selon la dette nette crée une uniformité entre les états financiers des organismes du secteur public et ceux des gouvernements. Ils sont donc plus faciles à comparer et à consolider.

20 D'autre part, l'ajout des prévisions budgétaires pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2012 permettra aux parlementaires d'évaluer plus facilement la performance réelle des organismes par rapport aux cibles budgétaires. Ils obtiendront ainsi une reddition de comptes plus complète.

21 Nous suivrons l'utilisation de cette présentation par les établissements des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation.

2.3 Instruments financiers

22 En juin dernier, le CCSP a publié le texte définitif de la norme ayant trait aux instruments financiers (SP 3450). Pour les organismes publics, la norme entrera en vigueur le 1er avril 2012 et, pour les gouvernements, le 1er avril 2015 ; ces derniers pourraient néanmoins opter pour une application anticipée.
Un nouveau chapitre sur la conversion de devises a aussi été publié en fonction des mêmes dispositions transitoires et est cohérent par rapport au texte sur les instruments financiers.

Par instrument financier, on entend tout contrat qui donne lieu à un actif financier pour une entité et à un passif financier ou à un instrument de capitaux propres pour une autre.

23 Les instruments financiers visés dans ce chapitre comprennent tant les instruments primaires (tels que les créances, les dettes et les instruments de capitaux propres) que les instruments financiers dérivés (tels que les options, les contrats à terme normalisés et ceux de gré à gré ainsi que les swaps de taux d'intérêt ou de devises).

24 Les gouvernements et les organismes publics devront donc comptabiliser un actif financier ou un passif financier dans leur état de la situation financière lorsque les dispositions contractuelles de l'instrument financier entreront en vigueur. De plus, la comptabilité de couverture ne sera plus permise.

25 Une autre particularité de ce chapitre est l'introduction, dans les normes du secteur public, du concept de l'évaluation à la juste valeur.

On définit la juste valeur comme étant le montant pour lequel un actif pourrait être échangé, ou un passif éteint, entre des parties bien informées et consentantes lors d'une transaction effectuée dans des conditions de concurrence normales.

26 Tous les instruments entrant dans le champ d'application de ce chapitre sont classés dans l'une ou l'autre des deux catégories suivantes aux fins de l'évaluation :

- instruments financiers évalués à la juste valeur ;
- instruments financiers évalués au coût ou au coût après amortissement.

Voici un sommaire général à cet égard.

Juste valeur	Quasi-totalité des dérivés Placements de portefeuille dans des titres de capitaux propres cotés sur un marché actif
Coût ou coût après amortissement	Autres actifs financiers et passifs de façon générale

27 Le coût après amortissement tient compte notamment du montant de l'évaluation lors de la comptabilisation initiale, diminué des remboursements en principal, majoré ou diminué de l'amortissement cumulé calculé par la méthode du taux d'intérêt effectif et diminué de toute provision pour dépréciation. Cette méthode sera la même pour tous les gouvernements et les organismes publics. La nouvelle norme exige des organismes publics ainsi que des gouvernements qu'ils présentent les gains et les pertes découlant de la réévaluation annuelle de la juste valeur distinctement des revenus et des charges résultant des activités d'exploitation.

Le taux d'intérêt effectif est le taux qui actualise exactement les sorties ou les rentrées de trésorerie futures estimatives sur la durée de vie prévue de l'instrument financier.

28 Les gains et pertes de réévaluation seront donc présentés distinctement dans un nouvel état intitulé État des gains et pertes de réévaluation dans les états financiers concernés.

29 Cette variation de la juste valeur d'un instrument financier sera comptabilisée dans l'état des gains et pertes de réévaluation à titre de gain ou perte de réévaluation, jusqu'à ce que l'instrument financier soit décomptabilisé, c'est-à-dire que l'obligation stipulée dans le contrat soit exécutée, annulée ou prenne fin. À titre d'exemple, c'est le cas lors de la vente de l'instrument.

30 La présentation des gains et des pertes de réévaluation séparément des autres revenus et charges résulte de l'idée selon laquelle les gains et pertes de réévaluation ne sont pas définitifs tant que l'entité détient l'élément en cause. On pourrait considérer ce gain ou cette perte comme étant latent ou non réalisé (voir le tableau 4). Ainsi, l'état des résultats n'est pas touché par la volatilité pouvant découler de l'évaluation à la juste valeur (voir le tableau 3).

31 L'état des résultats et celui des gains et pertes de réévaluation pris dans leur ensemble rendent compte de l'évolution de l'excédent ou du déficit cumulé de l'organisme public ou du gouvernement. Cela introduit l'idée de la valeur du marché des actifs et des passifs désignés par cette norme.

32 Par ailleurs, les gouvernements et les organismes publics auront à fournir de l'information additionnelle sur les risques qui sont encourus relativement aux instruments financiers. Ces dispositions ont pour objet de répondre aux besoins des utilisateurs qui souhaitent connaître la nature et l'ampleur des risques (par exemple risques de crédit, de liquidité, de marché) liés aux instruments financiers.

33 Le fait que les organismes publics devront appliquer la norme avant les gouvernements aura un impact sur la production des états financiers consolidés. Le gouvernement du Québec devra donc, s'il n'applique pas par anticipation la norme SP 3450, harmoniser les instruments financiers comptabilisés dans les états financiers des organismes publics qu'il consolide.

34 Prenons l'exemple d'un gouvernement dont l'exercice se termine le 31 mars. Le 15 février 20X1, il acquiert des actions d'une société ouverte inscrite en Bourse, actions qui constituent un placement de portefeuille. Le prix d'achat, sauf les commissions qu'il a passées en charges, est de 100 000 dollars. Le 31 mars 20X1, la valeur des actions selon le cours de clôture est de 125 000 dollars. Le 31 janvier 20X2, le gouvernement vend les actions pour 115 000 dollars. Le tableau 3 donne les montants de l'état des résultats et le tableau 4, ceux de l'état des gains et pertes de réévaluation.

Tableau 3 État des résultats – exemple (en milliers de dollars)

État des résultats de l'exercice clos le 31 mars			
	20X2	**20X2**	**20X1**
	Budget	**Réel**	**Réel**
Revenus			
Gains sur les placements de portefeuille	5	15	–
Charges	–	–	–
Excédent (déficit) lié aux activités	**5**	**15**	**–**
Excédent cumulé lié aux activités, au début de l'exercice		**–**	**–**
Excédent cumulé lié aux activités, à la fin de l'exercice		**15**	**–**

Tableau 4 État des gains et pertes de réévaluation – exemple (en milliers de dollars)

État des gains et pertes de réévaluation de l'exercice clos le 31 mars		
	20X2	**20X1**
	Réel	**Réel**
Gains et pertes de réévaluation cumulés au début de l'exercice	25	–
Gains (pertes) non réalisés sur les placements de portefeuille	(10)	25
Gains réalisés sur les placements de portefeuille, reclassés dans les résultats	(15)	–
Gains et pertes de réévaluation cumulés à la fin de l'exercice	**–**	**25**

35 Ainsi, en fonction des nouvelles normes, les gouvernements et les organismes publics devront tenir compte des fluctuations de la juste valeur dans le nouvel état des gains et pertes de réévaluation. L'état de la situation financière sera aussi ajusté pour ce type d'instruments financiers comptabilisés à la juste valeur en fin d'exercice. Dans le tableau 3, l'état des résultats montre un excédent cumulé à la fin de l'exercice de 15 000 dollars (différence entre le prix d'achat et le prix de disposition en 20X2). Selon les nouvelles normes, cet excédent sera comptabilisé à titre de gain sur les placements de portefeuille uniquement au moment de la vente des actions, soit de la même façon qu'en fonction des normes actuelles.

36 Par conséquent, avec l'ajout du nouvel état financier, les parlementaires auront une image plus complète des gains et pertes de réévaluation (par exemple gain réalisé, non réalisé, cumulé) en fonction de la juste valeur à la fin de l'exercice. De plus, l'image de l'état de la situation financière sera ajustée en conséquence et sera plus fidèle à la réalité économique.

Équipe

Christine Roy
Directrice de vérification
Marie-Josée Cyr

2.4 Dépenses fiscales

37 Une nouvelle norme comptable canadienne pour le secteur public intitulée Recettes fiscales sera applicable pour les états financiers consolidés du gouvernement du Québec pour l'exercice se terminant le 31 mars 2013. Son adoption anticipée est encouragée.

38 Cette norme a été élaborée en raison de l'importance des recettes fiscales pour les gouvernements et afin de remédier à l'absence de normes traitant précisément des caractéristiques propres à la comptabilisation et à l'évaluation de ce type de revenus. Elle est fondée sur les principes généraux de la norme comptable internationale pour le secteur public.

39 Plus particulièrement, elle établit des principes à respecter à l'égard de la constatation, de l'évaluation et de la présentation des recettes fiscales. Le principal changement lié à son application concerne la présentation de certaines dépenses fiscales.

40 Le gouvernement du Québec, à l'instar d'autres gouvernements, engage des dépenses fiscales. Celles-ci sont des mesures visant à conférer un allègement qui s'écarte du régime fiscal de base. Ce type d'allègement s'adresse habituellement à des groupes déterminés de particuliers ou d'entreprises ou est relatif à certaines activités ; il a pour objet de réduire ou de différer les impôts et les taxes autrement payables par les contribuables. Le gouvernement du Québec publie annuellement le document *Dépenses fiscales*, qui présente une description et une estimation des dépenses du régime fiscal québécois.

Le régime fiscal de base regroupe les éléments les plus fondamentaux du régime fiscal, soit l'assiette fiscale globale, la structure des taux, les contribuables visés (l'unité d'imposition) et la période d'imposition retenue.

41 Les dépenses fiscales peuvent être regroupées en cinq catégories :

- exemptions et exonérations ;
- déductions ;
- taux réduits d'imposition ;
- crédits d'impôt remboursables ou non remboursables ;
- reports d'impôt.

Incidence sur les dépenses

42 Des sommes actuellement présentées en diminution des revenus seront comptabilisées dans les dépenses.

43 Présentement, les normes comptables canadiennes du secteur public permettent l'inscription de l'ensemble des dépenses fiscales en diminution des revenus. Par conséquent, les dépenses fiscales sont exclues des dépenses de programmes et des dépenses consolidées dans les états financiers du gouvernement.

44 La nouvelle norme nécessitera de comptabiliser certaines dépenses fiscales dans les dépenses du gouvernement. Plus précisément, cette norme indique que des crédits d'impôt remboursables peuvent, en substance, constituer des paiements de transfert. En effet, des sommes similaires auraient pu être attribuées au moyen de subventions, ce qui aurait donné lieu à l'inscription de dépenses dans les états financiers consolidés. Un gouvernement choisit d'utiliser soit la fiscalité, soit les paiements de transfert selon les avantages et les inconvénients propres à chaque aide allouée.

Les paiements de transfert sont des transferts d'actifs monétaires ou d'immobilisations corporelles effectués par un gouvernement à un tiers et pour lesquels le cédant :

- ne reçoit directement aucun bien ou service en contrepartie ;
- ne s'attend pas à être remboursé ;
- ne s'attend pas à obtenir un rendement financier direct.

45 Les crédits d'impôt remboursables sont actuellement présentés dans les notes aux états financiers consolidés du gouvernement. Au 31 mars 2011, ces crédits totalisaient 6,1 milliards de dollars.

46 Une grande majorité des crédits d'impôt remboursables constituent en substance des paiements de transfert. Toutefois, une analyse détaillée des crédits est nécessaire afin de vérifier que chacun répond aux critères contenus dans la nouvelle norme ; si c'est le cas, on doit le comptabiliser comme un paiement de transfert. Parmi ces critères, mentionnons celui selon lequel le crédit d'impôt ne doit pas être un allègement des impôts antérieurement payés ou actuellement dus et celui indiquant que cette somme peut être offerte à des particuliers ou à des entités qui ne sont pas des contribuables. À cet égard, l'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) donne l'exemple suivant : « Par exemple, si une prestation pour enfants est accordée par le truchement d'un régime fiscal, mais est offerte à toutes les personnes qui remplissent certaines conditions de ressources et qui ont des enfants d'un groupe d'âge donné, qu'elles paient ou non des impôts, il s'agit vraisemblablement d'un paiement de transfert ».

47 Lorsque le gouvernement appliquera la norme pour la première fois, les dépenses consolidées du gouvernement subiront une hausse importante équivalente aux crédits d'impôt remboursables répondant aux critères permettant de les considérer comme des paiements de transfert. Cette hausse sera compensée par une augmentation équivalente des revenus, ce qui, au bout du compte, n'aura aucune incidence sur les résultats annuels du gouvernement. Par la suite, les variations annuelles des crédits d'impôt remboursables feront fluctuer le taux de croissance des dépenses consolidées.

48 Le choix d'utiliser le régime fiscal plutôt que de procéder à des paiements de transfert a une incidence sur le taux de croissance des dépenses de programmes du gouvernement. À titre d'exemple, au 1er janvier 2005, le gouvernement du Québec a instauré un nouveau crédit d'impôt remboursable, soit le crédit pour le soutien aux enfants. Ce crédit a remplacé les prestations familiales, les crédits non remboursables pour enfant à charge et la réduction d'impôt à l'égard des familles. Il a dès lors été comptabilisé en réduction des revenus.

49 Puisque les prestations familiales constituaient auparavant des dépenses pour le gouvernement, ce changement a eu pour effet de réduire les dépenses de programmes et les dépenses consolidées d'environ 100 millions de dollars[1] pour l'exercice 2004-2005 et d'environ 500 millions de dollars pour les exercices subséquents.

50 Au moment de terminer nos travaux, le gouvernement n'avait pas encore précisé s'il comptabilisera à titre de dépenses de programmes les dépenses fiscales assimilables à des paiements de transfert à la suite de l'application de la nouvelle norme. Par le fait même, nous n'étions pas en mesure d'évaluer si le choix d'utiliser ou non le régime fiscal aura une incidence sur le taux de croissance des dépenses de programmes.

Commentaires de l'entité

Le ministère des Finances du Québec a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section.

Commentaires du ministère des Finances du Québec

« Le ministère des Finances entend revoir le traitement comptable des crédits d'impôt remboursables afin de respecter la nouvelle norme sur les recettes fiscales, norme qui entrera en vigueur le 1er avril 2012. À cet effet, le document *Dépenses fiscales – Édition 2011* inclura un chapitre illustrant les implications de l'application de cette norme sur l'information budgétaire.

« Le ministère des Finances présente déjà, dans une note aux états financiers consolidés du gouvernement, toute l'information relative aux crédits d'impôt remboursables inscrits en diminution des revenus fiscaux. L'application de cette nouvelle norme n'aura aucun impact sur le solde budgétaire du gouvernement. »

1. Ce changement a pris effet le 1er janvier 2005 ; par conséquent, la diminution des dépenses pour cet exercice n'est que de trois mois.

3 Normes internationales d'information financière

3.1 Introduction

51 Le CCSP exige que les entreprises publiques adoptent les Normes internationales d'information financière (International Financial Reporting Standars (IFRS)), car ces entreprises ont notamment la capacité de s'autofinancer en menant des activités commerciales hors du périmètre comptable du gouvernement. En effet, ces normes ont un impact notamment sur les deux entreprises publiques suivantes, soit la Société générale de financement du Québec et Hydro-Québec.

3.2 Société générale de financement du Québec

Mise en contexte

Équipe

Roch Guérin
Directeur principal
Anne-Marie Hubert

52 La Société générale de financement du Québec (SGF) était une compagnie à fonds social constituée en 1962 en vertu de la *Loi sur la Société générale de financement du Québec*. Le gouvernement du Québec en était l'actionnaire unique. La SGF avait pour objet de réaliser, en collaboration avec ses partenaires et à des conditions de rentabilité normales, des projets de développement économique, notamment dans le secteur industriel, en conformité avec la politique de développement économique du gouvernement du Québec. Elle a cessé d'exister le 1er avril 2011, date où ses activités ont été fusionnées avec celles d'Investissement Québec.

53 Selon les normes comptables canadiennes auxquelles la SGF est soumise, l'application des IFRS devait avoir lieu à partir des exercices ouverts le 1er janvier 2011. Or, des modifications législatives ont été apportées à la suite de la décision de fusionner la SGF et Investissement Québec le 1er avril 2011. Ainsi, en vertu de l'article 158 de la *Loi sur Investissement Québec*, le dernier exercice de la SGF a commencé le 1er janvier 2011 et s'est terminé le 31 mars 2011. La Société a donc été tenue d'appliquer les IFRS lors de la production de ses derniers états financiers consolidés. L'exercice comparatif de 12 mois clos le 31 décembre 2010 et le bilan d'ouverture le 1er janvier 2010 ont également été dressés selon les IFRS.

54 L'application des IFRS amène plusieurs changements dans la comptabilisation de certaines transactions. En outre, quelques-uns de ces changements sont apportés de façon rétrospective ; des redressements sont donc effectués directement dans le déficit cumulé, ce qui ne touche pas les résultats annuels.

55 Étant donné que la SGF était considérée comme une entreprise du gouvernement, la participation de ce dernier dans la Société était présentée selon la méthode modifiée de comptabilisation à la valeur de consolidation dans les états financiers consolidés du gouvernement. Selon cette méthode, les participations dans les entreprises du gouvernement sont enregistrées au coût, lequel est ajusté principalement des quotes-parts du gouvernement dans les résultats et les dividendes de ces entreprises. On élimine également les gains et les pertes non réalisés qui résultent d'opérations entre entités concernant des actifs demeurés dans le périmètre comptable du gouvernement. Il n'y a aucune harmonisation des conventions comptables des entreprises avec celles du gouvernement.

56 La participation dans la SGF, soit 1 859 millions de dollars, est incluse dans le poste Participations dans les entreprises du gouvernement de l'état consolidé de la situation financière des états financiers consolidés du gouvernement, poste qui totalisait plus de 23 milliards de dollars au 31 mars 2011. Les ajustements à la juste valeur de cette participation, qui découlent de l'application du nouveau référentiel comptable IFRS par la SGF, se répercutent donc directement dans les états financiers consolidés du gouvernement.

Résultats des travaux

57 La transition des principes comptables généralement reconnus (PCGR) du Canada aux IFRS a eu plusieurs effets : incidences sur le bilan d'ouverture de la SGF au 1er janvier, sur les résultats de l'exercice clos le 31 décembre 2010 et sur les états financiers du gouvernement.

Bilan d'ouverture le 1er janvier

58 L'un des principes de base de l'application des IFRS est le suivant : les états financiers doivent présenter la situation financière de l'entité comme si ces normes avaient toujours été appliquées. Ainsi, la SGF a dû dresser un état consolidé de la situation financière le 1er janvier 2010 en fonction du nouveau référentiel comptable pour refléter cette situation (tableau 5).

Tableau 5 Effet sur les capitaux propres des nouvelles normes comptables le 1er janvier 2010 (en milliers de dollars)

Application des IFRS	Déficit cumulé	Autres éléments du résultat global	Impact net
Participation dans des coentreprises	41 696	–	41 696
Monnaies étrangères	60 522	–	60 522
Participation dans des entreprises associées	54 200	(2 413)	51 787
Immobilisations corporelles	14 160	–	14 160
Instruments financiers	208 751	(236 492)	(27 741)
Avantages du personnel	10 925	–	10 925
Actifs biologiques	12 668	–	12 668
Total	**402 922**	**(238 905)**	**164 017**

59 Le déficit cumulé présenté dans ces états financiers est de 403 millions de dollars plus élevé que celui qui avait été établi selon les PCGR du Canada à la même date. Toutefois, certains des ajustements sont des reclassements touchant le déficit de la SGF et le cumul des autres éléments du résultat global. Ce résultat global comprend les éléments des revenus et des dépenses qui ne sont pas inclus dans le calcul du bénéfice net, mais qui influent sur les résultats de la Société. Les principaux éléments compris dans le résultat global sont les gains et les pertes latents sur les actifs disponibles à la vente, les écarts de conversion des taux de change et les pertes actuarielles.

60 Les reclassements dans les autres éléments du résultat global, qui totalisent 239 millions de dollars, n'ont pas d'impact sur les états financiers consolidés du gouvernement. En effet, les capitaux propres des entreprises publiques du gouvernement, qui comprennent à la fois le déficit et le cumul des autres éléments du résultat global, sont présentés dans le déficit cumulé des états financiers consolidés du gouvernement. Globalement, au 1er janvier 2010, les capitaux propres de la SGF ont diminué de 164 millions de dollars à cause du changement de référentiel comptable (tableau 6).

Tableau 6 Effets des ajustements sur les capitaux propres (en millions de dollars)

Monnaie fonctionnelle	69
Placements dans des entreprises associées	52
Immobilisations	45
Autres ajustements nets	(2)
Impact sur le déficit cumulé	**164**

61 Cette importante variation est liée à plusieurs ajustements, dont les plus importants ont un impact sur le déficit cumulé. Ces ajustements, qui sont énumérés dans le tableau 6, sont exposés dans les sections suivantes.

Monnaie fonctionnelle

62 Les IFRS exigent qu'une entité détermine sa monnaie fonctionnelle en vue de dresser ses états financiers. La monnaie fonctionnelle d'une entité est celle qu'elle utilise principalement pour ses activités, notamment la monnaie qui influence ses prix de vente et ses coûts. Une filiale et trois coentreprises de la SGF ont fait du dollar américain leur monnaie fonctionnelle, bien que les entreprises et la filiale soient canadiennes. Pour être incluses dans les états financiers de la SGF, les participations de la filiale et des coentreprises doivent être converties en dollars canadiens au taux de change en vigueur à la date de clôture des états financiers.

63 Selon les PCGR du Canada, les filiales et les coentreprises canadiennes de la SGF devaient préparer leurs états financiers en dollars canadiens. Lors des transactions, les devises étrangères étaient donc converties en dollars canadiens, sauf les éléments monétaires du bilan qui étaient convertis selon le taux de change à la date de clôture des états financiers. Il existe donc un écart entre le traitement selon les PCGR du Canada et celui d'après les IFRS pour les éléments non monétaires de ces quatre entreprises, ce qui entraîne un ajustement obligatoire dans l'état de la situation financière d'ouverture de la SGF.

64 Les sommes se rapportant à la différence entre le cours d'origine à la date de la transaction et le cours de clôture au 1er janvier 2010 pour les éléments non monétaires du bilan de ces entreprises ont fait l'objet d'un ajustement, ce qui a augmenté le déficit cumulé de 69 millions de dollars. En contrepartie, les principaux postes touchés ont été celui des immobilisations corporelles, qui a diminué de 59 millions, et celui des participations dans des coentreprises, qui a baissé de près de 10 millions.

Placements dans des entreprises associées

65 Les placements des entreprises associées, soit les entreprises sur lesquelles la SGF exerce une influence notable, doivent être comptabilisés dans ses états financiers selon la méthode de la mise en équivalence (aussi appelée valeur de consolidation), peu importe que le référentiel utilisé soit les PCGR du Canada ou les IFRS. Selon cette méthode, la quote-part détenue dans un placement lié à un poste de participation est présentée dans l'état de la situation financière et la quote-part des résultats qui appartient à l'entité, dans un poste de l'état du résultat net.

66 Bien que la présentation dans les états financiers ne soit pas touchée par le changement de référentiel comptable, des ajustements liés aux IFRS ont été apportés à la valeur comptable des placements présentés au 1er janvier 2010 dans les états financiers de la SGF. L'ensemble des ajustements a augmenté le déficit cumulé de la Société de 52 millions de dollars. Les ajustements les plus importants sont expliqués dans les paragraphes suivants. D'autres ajustements de moindre importance ont également été effectués, notamment pour refléter la quote-part de la SGF dans les ajustements liés à l'application des IFRS par les entreprises associées.

Dépréciation de certains placements

67 Pour trois de ses placements, la SGF a comptabilisé une perte de valeur dans ses états financiers dressés selon les IFRS au 1er janvier 2010. Aucune perte de valeur n'avait été constatée pour ces placements présentés selon les PCGR du Canada dans les états financiers au 31 décembre 2009. En effet, en vertu des PCGR, une entité doit constater des pertes de valeur sur ses placements dans des entreprises associées seulement lorsqu'un de ces placements subit une moins-value durable. Cependant, compte tenu du fait que la SGF s'est prévalue à la date de transition de l'exemption de ne pas retraiter rétrospectivement les regroupements d'entreprises, elle a procédé à un test de dépréciation des participations dans lesquelles un écart d'acquisition était intégré. En effet, selon les IFRS, l'entité doit effectuer un test de dépréciation annuel de ces participations, qu'il y ait un indice de dépréciation ou non.

68 Ayant des écarts inclus au 1er janvier 2010, la SGF a procédé à un test de dépréciation des participations et a comptabilisé une perte de valeur totale de 68 millions de dollars. Cette perte a diminué la valeur comptable du poste présentant ces participations et augmenté celle du poste Déficit dans l'état de la situation financière de la SGF.

69 En vue d'obtenir le montant de la dépréciation à comptabiliser et d'évaluer la juste valeur du placement en question, il faut des estimations comptables importantes lors des tests de dépréciation. L'évaluation nécessite l'énoncé de plusieurs hypothèses jugées les plus probables par la direction. Au cours des travaux de l'audit financier de la SGF, ces hypothèses ont été jugées raisonnables par les co-auditeurs.

Reprise de valeur dans un placement

70 En vertu des IFRS, les placements qui ont subi une dépréciation doivent faire l'objet d'une reprise si les hypothèses ayant mené à l'évaluation de la dépréciation changent par la suite, ce qui n'est pas permis selon les PCGR du Canada. Au 1er janvier 2010, la SGF a donc dû évaluer si les pertes de valeur qui avaient touché ses placements devaient être récupérées. Ainsi, la participation dans une entreprise, qui avait été dépréciée antérieurement et qui a fait l'objet d'une disposition au cours de l'exercice 2010, a été déterminée comme un placement ayant repris de la valeur en date du 1er janvier 2010. Un ajustement de 16 millions de dollars a donc été apporté afin d'augmenter la valeur comptable du poste Participations dans des entreprises associées et de diminuer celle du poste Déficit dans l'état de la situation financière de l'entité.

Immobilisations

71 D'autre part, la transition aux IFRS peut entraîner des ajustements à la valeur comptable des immobilisations, ce qui influe sur les capitaux propres de la SGF.

72 Au 1er janvier 2010, une coentreprise de la SGF a diminué la valeur de ses immobilisations de 31 millions de dollars. Puisque la SGF a décidé de présenter les participations dans ses coentreprises selon la méthode de la mise en équivalence, l'ajustement se reflète sur l'actif dans le poste Participations dans des coentreprises. Cet ajustement découle d'un choix permis par les IFRS et exercé par la SGF, soit celui de réévaluer ses immobilisations à leur juste valeur à la date de la transition. Puisque la juste valeur des actifs a diminué par rapport à leur valeur comptable, cela entraîne une augmentation du déficit. Si la Société n'avait pas fait ce choix, elle aurait dû comptabiliser les immobilisations à leur valeur comptable d'origine, comme les IFRS le demandent.

73 De plus, trois filiales de la SGF ont ajusté le solde de leurs immobilisations, ce qui a donné lieu à une diminution totale de 14 millions de dollars à la suite de l'application de tests de dépréciation. Cette diminution est aussi liée au choix de la Société de ne pas appliquer rétrospectivement les coûts d'emprunt et, par conséquent, de comptabiliser dans le déficit les intérêts capitalisés avant la date de transition selon les PCGR.

74 Au total, ces ajustements sur le solde des immobilisations ont eu pour effet d'augmenter le déficit cumulé de la SGF de 45 millions de dollars.

Résultats de l'exercice clos le 31 décembre 2010

75 Le changement de référentiel comptable a augmenté le bénéfice net de la SGF de 122 millions de dollars pour l'exercice terminé le 31 décembre 2010. Il a également eu pour impact de diminuer le résultat global de 163 millions.

76 L'augmentation du résultat net est due à plusieurs ajustements, dont le plus important est lié à l'évaluation de placements dans deux entités cotées, placements qui ont subi des baisses de valeur avant le 1er janvier 2010. Comme nous l'avons mentionné dans la section précédente, le traitement de telles baisses de valeur diffère : la SGF a utilisé les PCGR du Canada jusqu'au 31 décembre 2010 et a appliqué les IFRS lors du bilan d'ouverture du 1er janvier 2010 et pour les résultats de l'exercice terminé le 31 mars 2011.

77 En vertu des PCGR du Canada, ces placements sont comptabilisés à leur juste valeur. Les variations de la juste valeur sont imputées aux autres éléments du résultat global. Si ces pertes de valeur sont jugées durables, elles sont alors passées dans le résultat net. Des pertes antérieures de 118 millions de dollars sur ces placements ont été considérées comme durables seulement au cours de l'exercice 2010. Ces pertes ont donc passé du résultat global au résultat net pour l'exercice terminé le 31 décembre 2010, lequel a été dressé selon les PCGR du Canada.

78 Selon les IFRS, une entité doit effectuer un test de dépréciation lorsqu'elle estime qu'il existe des indices de dépréciation sur ses placements ; les pertes doivent être imputées au résultat net dès qu'elles sont importantes ou prolongées. Les évènements ayant amené cette baisse de valeur étant arrivés avant l'exercice 2010, les pertes de 118 millions de dollars se sont reflétées dans le déficit cumulé du bilan d'ouverture du 1er janvier 2010, dressé en vertu des IFRS. Par conséquent, ces pertes ne sont plus incluses dans le résultat net de l'exercice 2010, mais elles ont réduit les autres éléments du résultat global produit selon les IFRS.

États financiers consolidés du gouvernement

79 La SGF a dressé selon les IFRS son état de la situation financière d'ouverture au 1er janvier 2010 et son état financier comparatif pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2010. Toutefois, les états financiers consolidés du gouvernement sont préparés pour la période du 1er avril 2010 au 31 mars 2011. Pour tenir compte de cette différence dans les états financiers du gouvernement, les résultats des trois premiers mois de l'exercice 2010 de la SGF ont été soustraits et ceux des trois premiers mois de 2011 ont été ajoutés. L'écart entre les dates de préparation des états financiers a conduit à une différence de 6 millions de dollars entre les ajustements apportés dans les états financiers de la SGF au 1er janvier 2010 (164 millions de dollars) et ceux inscrits dans les états financiers consolidés du gouvernement au 1er avril 2010 (158 millions de dollars). Cet ajustement a été imputé au déficit cumulé. Le tableau 7 présente l'impact de l'application des IFRS sur les états financiers consolidés du gouvernement.

Tableau 7 Impact de l'application des nouvelles normes sur les états financiers du gouvernement (en millions de dollars)

Augmentation du déficit cumulé du gouvernement au 1er avril 2010	**158**
Augmentation du résultat net pour l'année financière terminée le 31 mars 2011	(116)
Diminution des autres éléments du résultat étendu des entreprises du gouvernement pour l'année financière terminée le 31 mars 2011	163
Augmentation du déficit cumulé du gouvernement pour l'année financière terminée le 31 mars 2011	**47**
Impact total des IFRS sur le déficit cumulé du gouvernement au 31 mars 2011	**205**

80 Le déficit cumulé du gouvernement au 1er avril 2010 a été augmenté de 158 millions de dollars en vue de refléter les ajustements relatifs à la participation du gouvernement dans la SGF. Ces ajustements résultent de l'augmentation du déficit cumulé de la SGF de 397 millions de dollars au 1er avril 2010 et du reclassement d'autres éléments du résultat global de 239 millions de dollars, ce que l'on peut voir dans le tableau 5. Ainsi, l'augmentation du déficit cumulé n'apparaîtra jamais dans les résultats annuels futurs du gouvernement.

81 De plus, le déficit annuel du gouvernement a été réduit de 116 millions de dollars au cours de l'année financière terminée le 31 mars 2011, car le poste Revenus provenant des entreprises du gouvernement de l'état consolidé des résultats de fonctionnement a été augmenté du même montant à la suite des ajustements liés à la transition aux IFRS.

82 Comme nous l'avons mentionné dans la section précédente, la transition aux IFRS qu'a faite la SGF au cours de l'année terminée le 31 mars 2011 a également eu pour impact de diminuer de 163 millions de dollars le poste Autres éléments du résultat étendu des entreprises du gouvernement. Ce poste se trouve dans l'état consolidé des déficits cumulés des états financiers consolidés du gouvernement. L'impact total net de l'ensemble des ajustements aux IFRS par la Société correspond à une augmentation des déficits cumulés du gouvernement de 205 millions de dollars. Cela a pour effet de diminuer du même montant la valeur de la participation dans la SGF, valeur qui figure dans les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011.

83 La diminution du poste Participations dans les entreprises du gouvernement dans l'état consolidé de la situation financière a pour effet de baisser le total des actifs financiers et, par conséquent, d'augmenter de 205 millions de dollars la dette nette présentée par le gouvernement.

84 Il est à noter que les chiffres des états financiers du gouvernement au 31 mars 2010 n'ont pas été retraités pour tenir compte de la transition aux IFRS faite par la SGF ; par conséquent, l'augmentation de la dette nette de 205 millions de dollars se répercute entièrement dans l'état consolidé des déficits cumulés des états financiers consolidés du gouvernement de l'année financière terminée le 31 mars 2011.

85 Globalement, la participation du gouvernement dans la SGF a augmenté de 11 millions de dollars entre le 31 mars 2010 et le 31 mars 2011 selon les états financiers du gouvernement ; elle s'établit maintenant à 1 859 millions de dollars.

Conclusion

86 Le changement de référentiel comptable effectué par la SGF a eu un impact tant sur ses propres états financiers que sur ceux du gouvernement. L'augmentation du solde du déficit cumulé dans son bilan d'ouverture du 1er janvier 2010 a amené une baisse de la valeur de la participation du gouvernement dans la SGF et, en contrepartie, une augmentation des déficits cumulés du gouvernement totalisant 158 millions de dollars au 1er avril 2010.

87 L'application des IFRS par la SGF a également entraîné une augmentation du déficit cumulé du gouvernement de 47 millions pour l'exercice 2010-2011. L'impact total a été entièrement comptabilisé dans les états financiers du gouvernement au 31 mars 2011 à la suite de la fusion de la SGF et d'Investissement Québec. Cette fusion a donné lieu à un exercice de trois mois terminé le 31 mars 2011 pour la SGF et à l'application des IFRS pour cet exercice et ses comparatifs du 31 décembre 2010.

88 Tous les ajustements ont été apportés dans le respect des normes comptables applicables et une opinion non modifiée a été délivrée sur les états financiers de la SGF dressés en vertu des IFRS. D'autre part, toutes les entreprises publiques détenues par le gouvernement devront éventuellement appliquer les IFRS en vue de produire leurs états financiers. Il faut donc prévoir d'autres ajustements liés à un changement de référentiel comptable, lesquels pourront avoir un impact sur la dette nette et les déficits annuels futurs présentés dans les états financiers consolidés du gouvernement.

3.3 Hydro-Québec

Mise en contexte

Équipe

Louise Carrier
Directrice principale
Julien Houde Roy
Sylvie Lenoir

89 Hydro-Québec est une entreprise dont l'unique actionnaire est le gouvernement du Québec. Elle produit et vend de l'électricité et compte quatre divisions :

- Hydro-Québec Production produit de l'électricité pour le marché québécois et vend ses surplus sur les marchés de gros du nord-est du continent.
- Hydro-Québec TransÉnergie exploite les lignes et les postes de transport d'électricité pour ses clients au Québec et hors du Québec et gère les mouvements d'énergie sur le territoire québécois.
- Hydro-Québec Distribution assure l'approvisionnement en électricité aux clients québécois. L'énergie est distribuée selon les tarifs et les conditions établis par la Régie de l'énergie.
- Hydro-Québec Équipement et services partagés et la filiale Société d'énergie de la Baie James conçoivent et mettent en œuvre des projets de réfection et de construction d'équipements de production et de transport d'électricité.

La *Loi sur Hydro-Québec* prévoit que l'entreprise a pour objets de fournir de l'énergie et d'œuvrer dans le domaine de la recherche et de la promotion relatives à l'énergie, de la transformation et de l'économie de l'énergie, de même que dans tout domaine connexe ou relié à l'énergie.

Normes internationales d'information financière

90 L'application des Normes internationales d'information financière (International Financial Reporting Standards (IFRS)) contenues dans le manuel de l'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) est obligatoire pour les entreprises ayant une obligation publique de rendre des comptes, ce qui est le cas d'Hydro-Québec. Les entités qui exercent des activités assujetties à la réglementation des tarifs ont la possibilité de reporter de un an la date d'adoption des IFRS. Hydro-Québec s'est prévalue de ce droit de report. Celle-ci doit présenter ses états financiers intermédiaires et annuels conformément aux IFRS à compter de l'exercice commençant le 1er janvier 2012. Ainsi, les états financiers pour l'exercice précédant l'adoption de ce nouveau référentiel comptable, soit l'exercice terminé le 31 décembre 2011, sont établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement (prébasculement), normes énoncées dans la Partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Conformément aux exigences précisées dans les IFRS, les états financiers de l'exercice 2012 doivent être accompagnés d'états financiers comparatifs respectant les IFRS pour l'année 2011. Ces derniers doivent par ailleurs comprendre un état de la situation financière d'ouverture (ou bilan d'ouverture) en date du 1er janvier 2011.

91 Hydro-Québec a entrepris son projet de transition aux IFRS en 2007. Celui-ci comporte trois phases. Premièrement, la phase de diagnostic consiste à déterminer les principales différences entre les normes comptables prébasculement et les IFRS, de façon à établir les stratégies pour l'adoption des IFRS. Ensuite, la phase de conception et d'élaboration de solutions comprend l'élaboration d'un plan de conversion, l'analyse détaillée des IFRS, le choix des méthodes comptables appropriées et la quantification de l'incidence de la transition aux IFRS. Enfin, la phase de mise en œuvre, actuellement en cours, comporte la modification des systèmes, les demandes de modifications comptables adressées à la Régie de l'énergie, la préparation du bilan d'ouverture et de l'information comparative et l'élaboration d'un modèle d'états financiers selon les IFRS.

Résultats des travaux

92 Les modifications comptables ont divers effets : d'une part, les effets liés aux tarifs d'électricité (demandes de modifications comptables adressées à la Régie) ; d'autre part, les incidences sur les bénéfices d'Hydro-Québec, sur ses bénéfices non répartis, sur les dividendes versés au gouvernement et sur les états financiers consolidés du gouvernement. Un sommaire de ces effets est présenté à l'annexe 1.

93 Les principaux aspects ayant un impact sur les tarifs d'électricité concernent les pratiques comptables réglementaires, les immobilisations corporelles et les avantages sociaux futurs. En ce qui a trait aux bénéfices non répartis d'Hydro-Québec, ceux-ci sont touchés successivement par deux baisses très importantes. Le processus pluriannuel de transition aux IFRS a entraîné une première diminution des bénéfices non répartis de 3,9 milliards de dollars, comptabilisée le 1er janvier 2010, à la suite de la modification de conventions comptables relatives à l'amortissement des immobilisations. Ensuite, le basculement aux IFRS en 2012 occasionne une diminution de 3,3 milliards de dollars des bénéfices non répartis dans le bilan d'ouverture du 1er janvier 2011, date de la transition aux IFRS. Cette diminution résulte essentiellement des modifications concernant la comptabilisation des avantages du personnel.

94 Notons que les données présentées dans le rapport proviennent des états financiers consolidés d'Hydro-Québec au 31 décembre 2010, de documents déposés par Hydro-Québec auprès de la Régie de l'énergie ainsi que de documents publiés par le ministère des Finances du Québec. Seules les informations publiques sont prises en compte.

Tarifs d'électricité

95 Les activités sont réglementées pour deux des divisions d'Hydro-Québec, soit Hydro-Québec TransÉnergie (appelée ci-dessous Transporteur) et Hydro-Québec Distribution (appelée Distributeur). La Régie de l'énergie exerce une réglementation basée sur les coûts des services ; le mécanisme de tarification est présenté à l'annexe 2.

La réglementation basée sur les coûts des services implique que, pour fixer les tarifs facturés aux consommateurs, la Régie tient compte du fait que les ventes doivent être facturées à des tarifs permettant d'obtenir les revenus requis pour recouvrer les coûts de la prestation des services et un rendement raisonnable, selon les modalités approuvées par la Régie. Les coûts de la prestation des services comprennent notamment les charges d'amortissement des immobilisations. Pour le Distributeur, ces coûts comprennent entre autres les frais demandés par le Transporteur.

96 Les modifications des normes comptables reconnues aux fins tarifaires ont une incidence sur les coûts de la prestation des services d'Hydro-Québec et, par conséquent, sur les tarifs d'électricité.

Tarifs actuellement facturés aux consommateurs

97 Dès 2008, Hydro-Québec a adressé à la Régie des demandes de modifications de méthodes comptables liées à la transition aux IFRS. Dans une demande formulée à la Régie en juin 2009, l'entreprise explique qu'elle a adopté une stratégie pluriannuelle pour la transition aux IFRS afin de favoriser la stabilité tarifaire, la conformité à la normalisation comptable et l'harmonisation avec l'information financière.

98 Jusqu'au 31 décembre 2011, les états financiers d'Hydro-Québec étaient établis selon les normes comptables prébasculement. Celles-ci reconnaissent la comptabilisation, dans les états financiers, de l'effet des décisions prises par la Régie à l'égard de pratiques comptables reconnues aux fins de l'établissement des tarifs. De fait, la prise en compte de ces décisions peut avoir pour effet de modifier le moment où certaines charges sont comptabilisées dans les résultats. La comptabilité des activités à tarifs réglementés donne lieu à la comptabilisation d'actifs et de passifs réglementaires. Ces derniers sont comptabilisés lorsqu'on juge probable leur recouvrement ou leur règlement ultérieur au moyen du processus d'établissement des tarifs.

Radiation d'un actif réglementaire

Les coûts nets liés aux sorties d'immobilisations corporelles et d'actifs incorporels représentent les coûts des immobilisations ou des actifs et les coûts reliés à leur démantèlement, déduction faite de l'amortissement cumulé et de la valeur de récupération.

99 Lorsqu'un actif cesse d'être utilisé, il est radié des livres comptables : c'est ce que l'on appelle une sortie d'actif. Les coûts nets liés aux sorties d'immobilisations corporelles et d'actifs incorporels constituent l'un de ces actifs réglementaires comptabilisés selon les décisions de la Régie. En vertu de décisions prises en 2002 pour le Transporteur et en 2003 pour le Distributeur, au moment de la sortie d'immobilisations corporelles ou d'actifs incorporels, les coûts nets liés à cette sortie sont imputés à un compte d'actif distinct et amortis sur une période maximale de 10 ans. Cette pratique comptable maintient des actifs radiés dans les actifs réglementaires, lesquels sont inclus dans la base de tarification sur laquelle un rendement est accordé par la Régie.

100 Si les activités n'étaient pas réglementées, les normes comptables prébasculement exigeraient que les coûts liés aux actifs radiés soient comptabilisés à titre de charges dans les résultats de l'exercice. Toutefois, pour les entités dont les tarifs sont réglementés, le report de ces coûts et leur amortissement satisfont aux normes lorsqu'on a l'assurance raisonnable que les coûts reportés seront recouvrés au moyen des futurs tarifs. Cette condition est respectée dans la mesure où, pour déterminer les tarifs, la Régie tient compte de la charge d'amortissement annuelle et du rendement accordé sur l'actif réglementaire lorsqu'elle calcule les revenus requis pour recouvrer les coûts.

101 Les IFRS ne traitent pas des activités à tarifs réglementés. Il n'y a donc pas de comptabilisation à cet égard. Dès 2008, le Transporteur et le Distributeur ont tous deux demandé à la Régie une modification au traitement comptable de l'actif réglementaire correspondant aux coûts nets liés aux sorties d'immobilisations corporelles et d'actifs incorporels. À la suite de cette demande, la majeure partie du solde de l'actif réglementaire au 31 décembre 2008 a été radiée et imputée à l'exercice 2009, soit 216 millions de dollars, et le solde a été radié en 2010, soit 51 millions, comme cela a été autorisé par la Régie.

102 La radiation de cet actif réglementaire en 2009 et en 2010 a entraîné une hausse des coûts à recouvrer pour ces deux exercices. Au 1er avril 2009, la radiation a entraîné une hausse approximative des tarifs de 2 %. Par ailleurs, la radiation fait en sorte que le rendement correspondant au coût moyen du capital cesse d'être accordé par la Régie sur cet actif pour les années suivantes, puisque les tarifs établis par celle-ci ont permis à Hydro-Québec de recouvrer les coûts radiés dès 2009 et 2010.

103 Le solde de l'actif réglementaire ayant entièrement été comptabilisé dans les charges au cours de ces deux exercices, il ne donne pas lieu à des charges d'amortissement dans les exercices subséquents. Par contre, la Régie a accepté qu'à compter de 2009, Hydro-Québec comptabilise dans les résultats de l'exercice au cours duquel la sortie d'actif se produit les coûts nets liés aux sorties d'immobilisations plutôt que de les reporter. Ainsi, selon les nouvelles modalités établies par la Régie, ces coûts sont désormais reflétés dans les tarifs au fur et à mesure qu'ils sont radiés.

Modification de la méthode d'amortissement

104 Les coûts de la prestation des services incluent notamment la charge d'amortissement des immobilisations. La méthode d'amortissement détermine la charge d'amortissement, soit la portion du coût des immobilisations imputée à chaque période sur leur durée de vie utile respective.

105 De 1962 à 2009, Hydro-Québec a utilisé la méthode d'amortissement à intérêts composés. L'objectif de cette méthode est d'équilibrer dans le temps les charges d'intérêts décroissantes liées au financement des immobilisations par des charges d'amortissement croissantes, ce qui favorise la stabilisation du total annuel de ces charges et, par conséquent, des tarifs. Cette méthode est conforme aux normes comptables prébasculement. Cependant, comme c'est indiqué dans un mémo rédigé par les auditeurs indépendants et déposé à la Régie en juillet 2009, celle-ci n'est « pas généralement acceptée selon les IFRS ».

La méthode d'amortissement à intérêts composés entraîne des charges d'amortissement croissantes : les charges d'amortissement sont inférieures durant les premières années d'utilisation d'une immobilisation corporelle et elles augmentent par la suite jusqu'à la fin de la durée de vie utile.

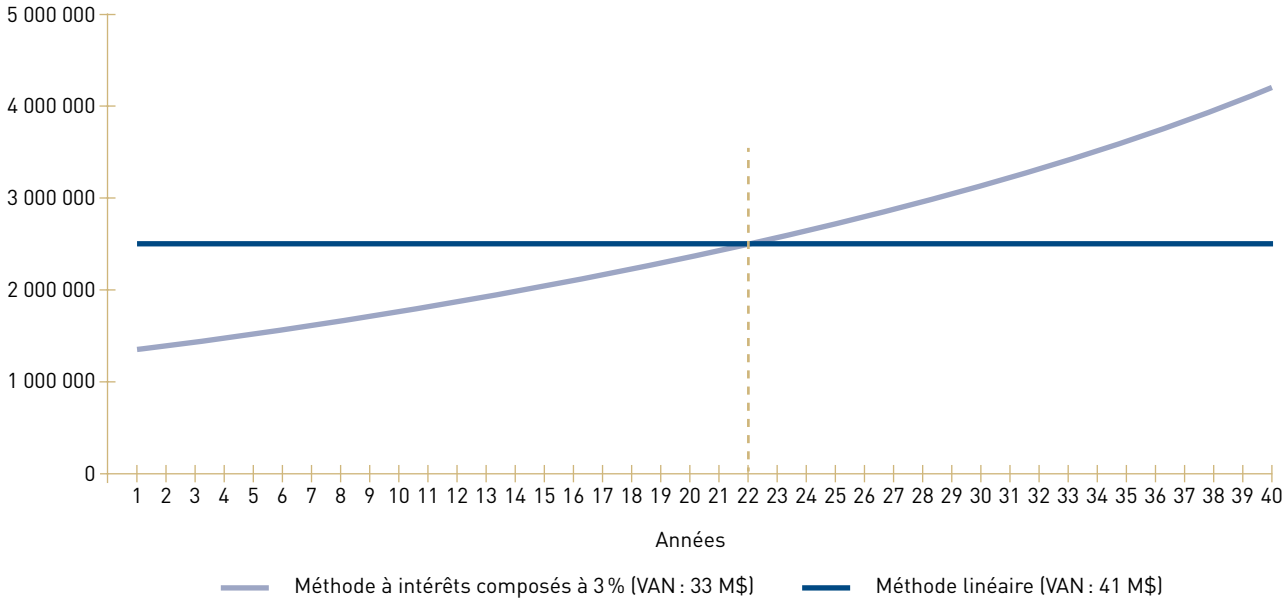
106 Afin de respecter les nouvelles normes comptables en vigueur à partir du 1er janvier 2012, Hydro-Québec a changé de méthode d'amortissement. Selon les IFRS, la méthode d'amortissement doit refléter le rythme selon lequel l'entité s'attend à consommer les avantages économiques futurs liés à l'actif. L'entreprise considère que la méthode d'amortissement linéaire est celle qui reflète le mieux son rythme de consommation des avantages économiques futurs, car ses immobilisations corporelles conservent la même productivité à la fin de leur vie utile qu'au début.

La méthode d'amortissement linéaire génère des charges d'amortissement constantes tout au long de la durée de vie utile de l'immobilisation corporelle.

107 Notons que, sur la durée de vie utile de l'immobilisation, le total des charges d'amortissement est le même selon les deux méthodes. La différence entre ces méthodes consiste dans la répartition des charges d'amortissement dans le temps. La figure 1 illustre les résultats de l'utilisation de chacune des méthodes d'amortissement pour un actif de 100 millions de dollars ayant une durée de vie de 40 ans. Les hypothèses retenues sont les suivantes :

- actif de 100 millions mis en service le 1er janvier de l'année 1 ;
- durée de vie : 40 ans ;
- taux d'actualisation : 5,401 % (taux du coût en capital prospectif du Transporteur pour 2010, utilisé dans le calcul de la valeur actuelle nette (VAN)) ;
- taux de la taxe sur les services publics : 0,55 % ;
- taux de la taxe sur le capital : 0,12 % pour l'année 1 et 0 % pour les années suivantes.

Figure 1 **Amortissement annuel d'un actif ayant une durée de vie de 40 ans (en dollars)**



Source : Hydro-Québec.

108 Cette figure montre que la méthode d'amortissement linéaire produit des charges d'amortissement constantes tout au long de la durée de vie utile de l'immobilisation corporelle, tandis que la méthode d'amortissement à intérêts composés produit des charges croissantes. À la 22e année, la charge d'amortissement selon la dernière méthode devient supérieure à la charge selon la méthode linéaire.

109 En 2010, dans le cadre du processus de conversion aux IFRS, la Régie a approuvé, aux fins de la fixation des tarifs, la demande d'Hydro-Québec de remplacer la méthode d'amortissement des immobilisations à intérêts composés, au taux de 3 %, par la méthode d'amortissement linéaire. La modification de la méthode d'amortissement a été effectuée le 1er janvier 2010 ; le traitement a été appliqué de façon prospective pour les activités réglementées, conformément aux normes comptables. Une application prospective d'une modification comptable implique que le changement a un effet sur les résultats des exercices futurs, mais qu'il n'en a pas sur les résultats des exercices antérieurs puisque ceux-ci n'ont pas fait l'objet d'un retraitement.

110 D'une part, la charge d'amortissement annuelle des immobilisations corporelles du Transporteur est recouvrée par les tarifs que celui-ci facture au Distributeur et à ses autres clients. D'autre part, la modification de la méthode d'amortissement influence les tarifs facturés au consommateur. En effet, ceux-ci sont fixés par la Régie pour que le Distributeur recouvre ses coûts, notamment les frais facturés par le Transporteur et l'amortissement de ses immobilisations corporelles, et qu'il obtienne un rendement.

111 Le remplacement de la méthode d'amortissement à intérêts composés par celle d'amortissement linéaire a eu comme effet une hausse de 2,6 % des tarifs au 1er avril 2010. Les données qu'Hydro-Québec a présentées à la Régie montrent que l'effet du changement de la méthode d'amortissement sur les revenus requis du Distributeur pour les années 2010 à 2019 représente une hausse cumulative de 791 millions de dollars. Ces charges additionnelles entraînent un ajustement des tarifs à la hausse, ce qui permet des rentrées d'argent plus rapides de 2010 à 2016.

112 Selon les données présentées à la Régie de l'énergie en septembre 2009 par le Distributeur, données qui s'échelonnent de 2010 à 2019, le total des charges d'amortissement des immobilisations corporelles pour cette période se trouve augmenté à la suite du changement de la méthode d'amortissement. Ainsi, la diminution de la valeur nette des immobilisations corporelles incluse dans la base de tarification est plus rapide après le passage à la méthode d'amortissement linéaire. À partir de 2017, l'effet combiné de la charge d'amortissement des immobilisations corporelles et de la baisse du rendement attribuable à la diminution de la valeur nette de l'actif entraînera un renversement des incidences sur les revenus requis. Cela devrait théoriquement avoir, à compter de 2017, un effet à la baisse sur les tarifs d'électricité, et ce, jusqu'à la fin de la durée de vie utile des immobilisations corporelles.

113 Toutefois, le Transporteur mettra en service de nouvelles immobilisations corporelles pour augmenter la capacité de transit des installations et raccorder au réseau de transport les nouveaux équipements de production hydraulique, tels ceux du projet la Romaine actuellement en cours, et des parcs éoliens. Le Distributeur le fera également, notamment pour répondre à la croissance de la demande de la clientèle québécoise. La mise en service d'immobilisations corporelles additionnelles augmentera la charge d'amortissement annuelle, dorénavant calculée selon la méthode linéaire.

Effets sur les tarifs futurs

114 Hydro-Québec présentera ses états financiers conformément aux IFRS à compter de l'exercice qui commence le 1er janvier 2012. La Régie de l'énergie n'ayant pas rendu sa décision à l'égard de certaines modifications comptables liées à l'adoption du nouveau référentiel comptable, celles-ci ne se reflètent pas encore dans les tarifs.

Comptabilisation des avantages du personnel

115 Dans les états financiers du 31 décembre 2010 établis selon les normes comptables prébasculement, le bilan comprend un compte d'actif relatif au régime de retraite de 2,4 milliards de dollars (intitulé Actif au titre des prestations constituées) et un compte de passif afférent aux autres avantages du personnel de 0,8 milliard de dollars (nommé Passif au titre des prestations constituées). Le compte d'actif correspond à l'excédent des cotisations d'Hydro-Québec sur le total des coûts de retraite de la période considérée et des périodes antérieures, tandis que le compte de passif est égal à l'excédent du total des coûts liés aux autres avantages du personnel sur les cotisations versées. Les deux comptes sont inscrits dans les bases de tarification du Transporteur et du Distributeur, qui sont reconnues par la Régie pour la détermination du rendement accordé.

116 En vertu des IFRS, l'actif ou le passif associé aux avantages du personnel sera de nature tout à fait différente : ce sera le surplus ou le déficit du régime aux fins de comptabilisation, selon le cas, qui devra être inscrit dans le bilan. Ainsi, la transition aux IFRS entraîne dans le bilan d'ouverture du 1er janvier 2011 la radiation du compte d'actif et la constatation d'un passif correspondant au déficit de comptabilisation du régime de retraite, soit 0,8 milliard. La transition implique aussi la hausse du passif lié aux autres avantages du personnel, car le déficit de ce régime, soit 0,9 milliard, est supérieur au compte de passif qui était comptabilisé selon les normes prébasculement. La radiation des deux comptes établis selon les anciennes normes et la comptabilisation du déficit des régimes entraînent une diminution de 3,3 milliards de dollars des bénéfices non répartis du bilan d'ouverture du 1er janvier 2011.

117 Hydro-Québec propose à la Régie d'échelonner sur 12 ans le recouvrement de la part des 3,3 milliards de dollars ayant trait au Transporteur et au Distributeur, soit 0,7 milliard, plutôt que de constater l'effet sur une année seulement, et ce, afin d'assurer une plus grande stabilité tarifaire. L'étalement donnerait lieu à une augmentation des revenus requis de 58,7 millions pendant 12 ans, ce qui entraînerait une hausse des tarifs de 0,6 % au 1er avril 2012, hausse qui se maintiendrait pendant 12 ans.

118 Par contre, si le montant relatif aux activités réglementées était totalement absorbé en 2012, l'incidence sur les revenus requis serait de 0,7 milliard de dollars, ce qui se traduirait par une hausse des tarifs de 6,7 % au 1er avril 2012. Lorsque nous avons rédigé le présent rapport, la Régie n'avait pas encore rendu sa décision sur la demande relative aux modifications comptables qui touchent les tarifs entrant en vigueur le 1er avril 2012 et qui résultent du passage aux IFRS.

Comptabilisation des activités à tarifs réglementés

119 L'adoption des IFRS entraîne aussi d'autres effets sur les tarifs d'électricité. Étant donné qu'elle est assujettie à la réglementation des tarifs dans ses activités de transport et de distribution, Hydro-Québec comptabilise des actifs et des passifs réglementaires, conformément aux normes comptables prébasculement. Les IFRS ne reconnaissent pas la comptabilisation de tels éléments. Certains des actifs et des passifs auparavant comptabilisés à titre d'actifs ou de passifs réglementaires pourront être maintenus dans les états financiers établis selon les IFRS s'ils répondent à la définition donnée dans ces dernières d'un actif ou d'un passif financier ou d'un actif incorporel.

120 Hydro-Québec propose essentiellement le maintien des pratiques réglementaires et demande que ces actifs et ces passifs continuent d'être considérés lors de la fixation des tarifs et amortis selon les modalités établies par la Régie. Certains coûts liés au *Plan global en efficacité énergétique* pourront demeurer comptabilisés dans le bilan dans la mesure où les critères de comptabilisation relatifs aux actifs incorporels sont respectés. D'autres coûts associés au plan, auparavant comptabilisés à titre d'actif réglementaire, ne sont pas des actifs incorporels selon les IFRS, par exemple les coûts de publicité et de promotion. L'une des modifications proposées par Hydro-Québec est la comptabilisation de ces coûts dans les charges et leur inclusion dans les revenus requis aux fins de la détermination des tarifs.

121 De manière globale, les modifications et les modalités d'application proposées par le Distributeur pour la fixation des tarifs auraient une incidence de 109,2 millions de dollars sur les revenus requis en 2012, y compris les modifications concernant les avantages du personnel (58,7 millions de dollars). Selon Hydro-Québec, si la Régie accepte les modifications, cette incidence pourrait se traduire par une hausse des tarifs de 1,1 % pour les consommateurs au cours de la prochaine année tarifaire.

122 Les modifications comptables effectuées jusqu'à maintenant sur une base pluriannuelle et celles à venir augmentent ou pourraient augmenter à court terme les charges reconnues aux fins tarifaires. Elles permettent également une réduction du rendement accordé par la Régie puisque certains coûts qui étaient comptabilisés dans les actifs le sont dorénavant dans les charges ; par conséquent, ces coûts sont recouvrés par les tarifs facturés à la clientèle et ils ne sont plus inclus dans la base de tarification.

123 Les augmentations des tarifs résultant des modifications comptables liées à la transition aux IFRS procurent à l'entreprise des rentrées d'argent plus rapides que celles qui auraient eu lieu si les normes comptables n'avaient pas changé.

Incidences sur les résultats, les bénéfices non répartis et les dividendes

124 Jusqu'ici, nous avons considéré seulement les effets tarifaires relatifs aux activités réglementées, soit celles du Transporteur et du Distributeur. Certains changements touchent les résultats d'Hydro-Québec, ses bénéfices non répartis et les dividendes versés. Nous avons évalué l'impact des changements en utilisant les informations apparaissant dans les états financiers consolidés d'Hydro-Québec au 31 décembre 2010.

Modification de la méthode d'amortissement

125 Comme nous l'avons mentionné précédemment, le changement de la méthode d'amortissement a influé sur les tarifs d'électricité ; en effet, ce changement vise notamment les immobilisations corporelles du Transporteur et du Distributeur, deux divisions d'Hydro-Québec qui sont réglementées par la Régie. Toutefois, ce changement concerne aussi les immobilisations corporelles d'Hydro-Québec Production (appelée ci-dessous Producteur), une division dont les activités ne sont pas réglementées. La variation des charges du Producteur n'est pas prise en compte dans la réglementation des tarifs.

126 Pour les actifs liés aux activités non réglementées, le changement de la méthode d'amortissement a été appliqué rétrospectivement ; on a donc fait un retraitement pour les exercices antérieurs, comme cela est requis selon les normes applicables. Notons que ce traitement est différent de celui utilisé pour les actifs du Transporteur et du Distributeur, en conformité avec les normes comptables prébasculement pour les activités à tarifs réglementés. L'effet d'un ajustement comptabilisé rétrospectivement est en partie imputé aux résultats antérieurs, donc au solde d'ouverture des bénéfices non répartis dans les états financiers, et l'autre partie touche les résultats futurs.

127 À long terme, des charges d'amortissement reliées aux actifs du Producteur s'élevant à 3885 millions de dollars ne figureront jamais dans les résultats futurs d'Hydro-Québec : le retraitement au 1er janvier 2010 impute cet amortissement directement aux bénéfices non répartis. Par conséquent, les bénéfices futurs ne seront jamais diminués de ces charges.

128 En vertu de la *Loi sur Hydro-Québec*, la Société verse annuellement des dividendes au gouvernement jusqu'à concurrence de 75 % du bénéfice net, sous réserve de l'atteinte d'un taux de capitalisation minimum fixé dans la loi. Les dividendes versés au gouvernement pourraient donc être augmentés d'ici la fin de la durée de vie des actifs de 75 % de cette somme, comparativement aux sommes qui auraient été versées s'il n'y avait pas eu de changement de méthode d'amortissement.

129 Par ailleurs, la mise en service des immobilisations corporelles du projet de l'Eastmain-1-A en 2011 et en 2012, et celle des quatre aménagements du projet de la Romaine, respectivement prévue pour 2014, 2015, 2017 et 2020, augmenteront la charge d'amortissement annuelle, calculée dorénavant selon la méthode linéaire.

Comptabilisation des avantages du personnel

130 Hydro-Québec doit adopter un nouveau référentiel d'information financière pour ses états financiers des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2012.

131 Comme nous l'avons mentionné précédemment, l'adoption des IFRS modifie la comptabilisation des avantages du personnel et entraîne une diminution d'environ 3,3 milliards de dollars des bénéfices non répartis dans le bilan d'ouverture du 1er janvier 2011. Il s'agit essentiellement de pertes actuarielles nettes non amorties liées aux avantages du personnel. Les pertes actuarielles comptabilisées directement dans les bénéfices non répartis ne figureront jamais dans les résultats futurs.

132 Toutefois, les gains et pertes actuarielles sont très volatils et la méthode d'amortissement, conformément aux normes comptables prébasculement, peut faire en sorte qu'ils soient amortis sur une très longue période. Conséquemment, il n'est pas possible d'établir quel sera l'impact de la transition aux IFRS sur les charges des exercices futurs en ce qui a trait aux avantages du personnel.

133 Par ailleurs, si la Régie de l'énergie retient la proposition d'Hydro-Québec, qui est d'étaler sur 12 ans le recouvrement de l'effet, pour le Transporteur et le Distributeur, de la modification de la comptabilisation des avantages du personnel, les revenus annuels augmenteront de 58,7 millions de dollars à partir du 1er avril 2012. Cependant, il n'y aura pas de charges correspondantes à l'état des résultats consolidés. De plus, le solde net des comptes d'actif ou de passif au titre des prestations constituées inclus dans la base de tarification diminuera au fur et à mesure que les tarifs établis par la Régie en permettront le recouvrement sur une période de 12 ans. Par conséquent, le rendement correspondant au coût moyen du capital accordé par la Régie baissera graduellement.

États financiers consolidés du gouvernement

134 Les comptes d'Hydro-Québec sont comptabilisés dans les états financiers consolidés du gouvernement du Québec selon la méthode modifiée de comptabilisation à la valeur de consolidation.

135 Selon les Comptes publics, en vertu de cette méthode, les « participations [dans les entreprises du gouvernement] sont enregistrées au coût, lequel est ajusté annuellement des quotes-parts du gouvernement dans les résultats de ces entreprises, une contrepartie étant portée aux revenus [du gouvernement], et dans les autres éléments de leur résultat étendu, une contrepartie étant portée aux déficits cumulés [du gouvernement]. La valeur de la participation est réduite des dividendes déclarés et ajustée de l'élimination des gains et pertes entre entités non réalisés relatifs à des opérations sur des actifs demeurés dans le périmètre comptable du gouvernement. Cette méthode ne requiert aucune harmonisation des conventions comptables des entreprises avec celles du gouvernement. »

136 Hydro-Québec présente ses états financiers intermédiaires et annuels conformément aux IFRS à compter de l'exercice commençant le 1er janvier 2012. Comme le changement de référentiel est effectué de façon rétroactive, les états financiers consolidés du gouvernement pour l'exercice terminé le 31 mars 2012 tiendront compte des résultats d'Hydro-Québec établis selon les IFRS pour la période du 1er avril 2011 au 31 mars 2012.

137 Hydro-Québec comptabilise 7,2 milliards de dollars en diminution des bénéfices non répartis pour le changement de la méthode d'amortissement et la comptabilisation des avantages du personnel. Cela touche d'autant la dette représentant les déficits cumulés du gouvernement. Une augmentation de 3,9 milliards de celle-ci a été comptabilisée dans les états financiers consolidés du gouvernement de l'exercice terminé le 31 mars 2010. En 2012, lors du basculement aux IFRS, la modification en lien avec les avantages du personnel représente 3,3 milliards et sera comptabilisée dans le bilan d'ouverture d'Hydro-Québec du 1er janvier 2011.

138 Or, les prévisions du gouvernement en matière de déficits cumulés pour les prochaines années, publiées à l'automne 2011 dans *Le point sur la situation économique et financière du Québec*, ne prennent pas en compte ces 3,3 milliards de dollars. En conséquence, les prévisions portant sur les déficits cumulés ainsi que le ratio des déficits cumulés par rapport au produit intérieur brut (PIB) devront être revues à la hausse.

139 Par ailleurs, la *Loi sur la réduction de la dette et instituant le Fonds des générations* prévoit que, pour l'année financière 2025-2026, la dette représentant les déficits cumulés ne pourra excéder 17 % du PIB du Québec.

140 Les effets rétrospectifs, qui diminuent les bénéfices non répartis d'Hydro-Québec au 1er janvier 2010 lors du changement de la méthode d'amortissement et au 1er janvier 2011, date de la transition aux IFRS, augmentent les déficits cumulés du gouvernement. Cela ne favorise donc pas l'atteinte de l'objectif se rapportant à la réduction des déficits cumulés figurant dans cette loi.

141 Comme nous l'avons noté précédemment, la modification de la méthode d'amortissement pourrait avoir un effet positif sur les dividendes versés au gouvernement. En effet, ceux-ci pourraient être augmentés, d'ici la fin de la durée de vie des actifs, de 75 % de l'impact du changement de méthode d'amortissement, soit 2,9 milliards de dollars, comparativement aux sommes qui auraient été versées s'il n'y avait pas eu de changement de méthode d'amortissement.

142 Toutefois, d'autres facteurs, telles les mises en service d'immobilisations corporelles importantes à venir au cours des prochaines années, influenceront également les bénéfices d'Hydro-Québec et, conséquemment, les dividendes qui pourront être versés.

Commentaires des entités

143 Les entités ont eu l'occasion de transmettre leurs commentaires, qui sont reproduits dans la présente section.

Commentaires d'Hydro-Québec

« En septembre 2010, le Conseil des normes comptables du Canada a autorisé les entités à tarifs réglementés à reporter la mise en œuvre des IFRS au 1er janvier 2012. Hydro-Québec a décidé de se prévaloir de ce droit de report.

« Les ajustements au bilan d'ouverture, qui sera préparé lors du basculement aux IFRS en 2012, présentés dans ce rapport n'ont pas encore été comptabilisés.

« Hydro-Québec est toujours en attente d'une décision de la Régie de l'énergie relative à une demande de modifications comptables pour la transition aux IFRS. »

Commentaires du ministère des Finances du Québec

« L'adoption des normes comptables IFRS par Hydro-Québec, le 1er janvier 2012, implique des ajustements rétroactifs qui seront portés en diminution de ses bénéfices non répartis. Un ajustement de l'ordre de quatre milliards de dollars, à l'égard de la modification à la méthode d'amortissement de ses immobilisations, a été pris en compte dans les documents du budget 2010-2011 et dans les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2010. Quant à l'ajustement lié aux avantages du personnel, sur la base d'évaluation définitive que lui transmettra Hydro-Québec, le ministère des Finances inscrira le montant requis à la dette représentant les déficits cumulés au budget 2012-2013 et aux états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2012.

« Par ailleurs, le dividende versé au gouvernement par Hydro-Québec est établi selon les dispositions de sa loi constitutive, comme cela a toujours été le cas par le passé. »

Annexes

Annexe 1 Effets les plus importants de la transition

Annexe 2 Mécanisme de tarification

Annexe 1 Effets les plus importants de la transition

Modification comptable	Année(s) de la modification	Effets tarifaires – année de la modification	Effets tarifaires subséquents	Effets sur la trésorerie d'Hydro-Québec	Effets sur les états financiers d'Hydro-Québec	Effets sur les dividendes	Effets sur les besoins de financement gouvernementaux
Radiation de l'actif réglementaire intitulé « Coûts nets liés aux sorties d'immobilisations corporelles et d'actifs incorporels »	2009 et 2010	Hausse des tarifs d'environ 2 % le 1er avril 2009	▪ Coûts nets liés aux sorties d'immobilisations reflétés dorénavant dans les tarifs au fur et à mesure ▪ Rendement sur l'actif réglementaire non accordé désormais par la Régie	Rentrées d'argent plus rapides	▪ Majeure partie du solde de l'actif réglementaire au 31 décembre 2008 radiée et comptabilisée dans les charges au cours de l'exercice 2009 (216 M$) et solde radié en 2010 (51 M$) ▪ Coûts liés aux sorties d'immobilisations comptabilisés à titre de charges dans les résultats de l'exercice (et non plus reportés)	–	–

Modification comptable	Année(s) de la modification	Effets tarifaires – année de la modification	Effets tarifaires subséquents	Effets sur la trésorerie d'Hydro-Québec	Effets sur les états financiers d'Hydro-Québec	Effets sur les dividendes	Effets sur les besoins de financement gouvernementaux
Modification de la méthode d'amortissement (amortissement à intérêts composés *vs* amortissement linéaire)	2010	Hausse des tarifs de 2,6 % le 1er avril 2010	▪ De 2010 à 2016 : incidence nette sur les revenus requis du Distributeur évaluée par Hydro-Québec : hausse de 901,2 M$; jusqu'à 2016, effet à la hausse sur les tarifs ▪ De 2017 à 2019 : incidence nette sur les revenus requis : diminution de 110,3 M$; à compter de 2017, effet à la baisse sur les tarifs ▪ Futures mises en service d'immobilisations corporelles : amortissement selon la méthode linéaire ; effet à la hausse sur les charges d'amortissement et sur les tarifs	Augmentation des tarifs de 2010 à 2016 : rentrées d'argent plus rapides	▪ Contrepartie de la diminution de 3,9 G$ des immobilisations corporelles du producteur comptabilisée en diminution des bénéfices non répartis au 1er janvier 2010 ▪ Bénéfices futurs augmentés globalement de 3,9 G$ (car coûts jamais inscrits dans les charges) ▪ Futures mises en service d'immobilisations corporelles : amortissement selon la méthode linéaire ; effet à la hausse sur les charges d'amortissement et à la baisse sur les bénéfices	▪ Dividendes versés au gouvernement pouvant être augmentés d'ici la fin de la durée de vie des actifs de 75 % de 3,9 G$, soit 2,9 G$ ▪ Futures mises en service d'immobilisations corporelles : amortissement selon la méthode linéaire ; effet à la baisse sur les bénéfices et, par conséquent, sur les dividendes	▪ Dividendes plus élevés : réduction des besoins de financement du gouvernement ▪ Autres effets futurs sur les dividendes : effets futurs sur les besoins de financement indéterminables

Modification comptable	Année(s) de la modification	Effets tarifaires – année de la modification	Effets tarifaires subséquents	Effets sur la trésorerie d'Hydro-Québec	Effets sur les états financiers d'Hydro-Québec	Effets sur les dividendes	Effets sur les besoins de financement gouvernementaux
Comptabilisation des avantages du personnel	2012	▪ s.o.[1] ▪ Proposition par Hydro-Québec de répartir la part de l'incidence de 3,3 G$ liée aux activités réglementées sur une période de 12 ans afin d'étaler l'effet sur les tarifs d'électricité ; selon cette proposition : hausse tarifaire de 0,6 % au 1er avril 2012 ▪ Par contre, si incidence entièrement assumée en 2012 : hausse des tarifs de 6,7 % au 1er avril 2012	▪ s.o.[1] ▪ Si proposition d'Hydro-Québec acceptée par la Régie : hausse tarifaire de 0,6 % au 1er avril 2012 maintenue pour une période de 12 ans	s.o.[1]	▪ Contrepartie de l'incidence totale de 3,3 G$ sur les comptes de l'actif et du passif comptabilisée en diminution des bénéfices non répartis du bilan d'ouverture le 1er janvier 2011 ▪ Si proposition d'Hydro-Québec acceptée par la Régie : augmentation des revenus annuels de 58,7 M$ à partir du 1er avril 2012, sans charges en contrepartie à l'état des résultats consolidés	n.d.	n.d.
Comptabilisation dans les charges de certains coûts auparavant comptabilisés à titre d'actif réglementaire dans le *Plan global en efficacité énergétique* et n'étant pas des actifs incorporels selon les IFRS	2012	▪ s.o.[1] ▪ Selon Hydro-Québec, hausse des tarifs de 0,5 % au 1er avril 2012	▪ s.o.[1] ▪ Certains coûts du *Plan global en efficacité énergétique* non considérés comme des actifs incorporels comptabilisés dans les charges : désormais reflétés dans les tarifs au fur et à mesure qu'ils sont assumés	s.o.[1]	▪ Au 1er janvier 2011, solde des coûts non considérés comme des actifs incorporels compris dans les actifs incorporels (conforme aux IFRS pour le solde d'ouverture) ; coûts assumés par la suite comptabilisés dans les charges	–	–

1. La décision de la Régie n'était pas rendue lors de la rédaction du présent rapport.

Annexe 2 Mécanisme de tarification

La *Loi sur la Régie de l'énergie* prévoit que la Régie doit favoriser la satisfaction des besoins énergétiques dans une perspective de développement durable et d'équité sur les plans tant individuel que collectif. Elle stipule que celle-ci établit ou modifie les tarifs et les conditions auxquels l'électricité est transportée ou distribuée. Cette loi lui confère le pouvoir de déterminer les méthodes comptables et financières que le Transporteur et le Distributeur doivent appliquer pour l'établissement des tarifs.

Pour fixer les tarifs facturés aux consommateurs, la Régie prend en compte les revenus requis par Hydro-Québec Distribution pour recouvrer les charges engagées et pour obtenir un rendement autorisé par la Régie en fonction des coûts de la dette et du rendement de l'avoir propre.

Les revenus requis par le Distributeur tiennent compte des quatre composantes suivantes :

- les coûts de l'électricité achetée par Hydro-Québec Distribution à Hydro-Québec Production ou à d'autres fournisseurs (appelés aussi coûts de fourniture) ;
- les coûts des services de transport de l'électricité fournis par Hydro-Québec TransÉnergie au Distributeur ;
- les coûts de distribution et ceux des services à la clientèle ;
- un rendement autorisé sur le capital investi dans la distribution (ce qui constitue la base de tarification).

La *Loi sur la Régie de l'énergie* stipule que le volume de consommation patrimoniale annuelle correspond aux volumes de consommation des marchés québécois jusqu'à concurrence de 165 térawattheures. Le coût moyen de fourniture de l'électricité patrimoniale est de 2,79 cents le kilowattheure. Au-delà du volume de consommation patrimoniale, les besoins sont comblés par des achats aux conditions du marché.

La base de tarification du Distributeur inclut principalement la valeur nette des immobilisations corporelles en exploitation, certains actifs incorporels, des frais reportés (actifs et passifs liés à la réglementation des tarifs), les avantages complémentaires de retraite ainsi qu'un fonds de roulement.

D'autre part, les tarifs facturés par le Transporteur au Distributeur sont réglementés par la Régie selon les revenus requis par les activités du Transporteur, soit les dépenses nécessaires à la prestation des services ainsi qu'un rendement défini sur la base de tarification autorisée par la Régie.

Sigles

Sigles

CCSP	Conseil sur la comptabilité dans le secteur public
ICCA	Institut Canadien des Comptables Agréés
IFRS	Normes internationales d'information financière
PCGR	Principes comptables généralement reconnus
PIB	Produit intérieur brut
SGF	Société générale de financement du Québec
VAN	Valeur actuelle nette

VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU QUÉBEC

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE

8

Enjeux liés à l'endettement du secteur public du Québec

Ministère des Finances du Québec

Faits saillants

Objectif des travaux

L'endettement du secteur public du Québec figure parmi les sujets d'actualité depuis de nombreuses années. Le gouvernement se dote de mesures et de cibles afin de réduire son niveau d'endettement et d'alléger le fardeau du remboursement pour les générations futures.

Nos travaux avaient un objectif pédagogique puisqu'il s'agit d'un sujet complexe et que les parlementaires et les citoyens ont besoin d'informations complémentaires pour bien comprendre le niveau de la dette du gouvernement du Québec et son évolution.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats des travaux

Nous présentons ci-dessous les principaux constats ou observations que nous avons faits au sujet des enjeux liés à l'endettement du secteur public du Québec.

Aux fins du calcul de la dette brute, les emprunts effectués par le Fonds de financement au bénéfice d'entités exclues du périmètre comptable du gouvernement ne sont pas pris en compte. Or, de tels emprunts le sont s'ils sont effectués par d'autres entités comme Financement-Québec (FQ). Ainsi, la dette brute du gouvernement au 31 mars 2011 inclut notamment un montant de 1 208 millions de dollars résultant d'un emprunt contracté par FQ qui sera, au final, assumé par les municipalités du Québec. Or, si le Fonds de financement avait procédé à cet emprunt, ce montant n'aurait pas été inclus.

Les cibles de réduction de la dette (dette brute et déficits cumulés) fixées dans la loi pour 2025-2026 demanderont un effort soutenu et un suivi rigoureux. Or, aucune cible intermédiaire n'a été déterminée par le ministère des Finances du Québec (MFQ) pour les quinze prochaines années. Ainsi, à titre d'illustration, au 31 mars 2011, l'écart entre la dette brute au produit intérieur brut (PIB) de 54,3 % et la cible établie de 45 % est de 9,3 points de pourcentage du PIB, ce qui représente 29,7 milliards de dollars à cette date. De son côté, l'écart entre les déficits cumulés au PIB de 35,2 % et la cible établie de 17 % est de 18,2 points de pourcentage du PIB, ce qui représente 57,9 milliards à cette date. Dans les deux cas, cela est substantiel. Par ailleurs, selon la dernière prévision effectuée par le gouvernement, le montant de la dette brute et celui des déficits cumulés au 31 mars 2015 seront respectivement supérieurs de près de 10 et de 2,9 milliards de dollars à ceux déterminés en mars 2010, soit environ un an et demi plus tôt.

Les obligations contractuelles du gouvernement ont continuellement progressé au cours des cinq dernières années. Le gouvernement du Québec a contracté des obligations à hauteur de 40,9 milliards de dollars au 31 mars 2011, soit une hausse de 6,8 milliards et de 19,9 % par rapport à l'année précédente.

La nouvelle norme comptable sur les paiements de transfert aura des effets significatifs sur les passifs du gouvernement ainsi que sur son déficit cumulé. Cette norme, si elle avait été appliquée par anticipation en 2010-2011 et de façon rétroactive, aurait eu pour effet, d'une part, d'augmenter le déficit cumulé du gouvernement d'une somme minimale de 7,5 milliards de dollars au 31 mars 2011 et, d'autre part, d'augmenter son passif d'une somme minimale de 5,3 milliards à la même date.

Les déficits cumulés d'entités exerçant des activités de nature fiduciaire se résorbent au cours des deux dernières années sauf celui du Fonds d'assurance parentale (FAP) qui croît de façon continue depuis cinq ans.

Recommandation

Le Vérificateur général a formulé une recommandation à l'intention du MFQ. Elle est présentée ci-contre. Le ministère a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la section Commentaires de l'entité. Nous tenons à souligner qu'elle n'a pas adhéré à la recommandation.

Recommandation au ministère

1 **Établir, à des fins de gestion et de reddition de comptes, des cibles intermédiaires de réduction de la dette brute ainsi que de la dette représentant les déficits cumulés à atteindre d'ici 2025-2026.**

Table des matières

1 **Mise en contexte** 6

2 **Dette brute**

2.1 Définition et historique 8

2.2 Composantes du calcul 8

2.3 Cibles de réduction 10

Recommandation

3 **Obligations contractuelles**

3.1 Portrait et évolution 14

3.2 Facteurs de croissance 16

3.3 Comparaison avec les autres gouvernements au Canada 20

4 **Paiements de transfert**

4.1 Contexte 22

4.2 Autorisation 22

4.3 Critères d'admissibilité 24

4.4 Situation du gouvernement du Québec 25

4.5 Incidences de la nouvelle norme 30

5 **Opérations fiduciaires**

5.1 Suivi des entités déficitaires 33

5.2 Fonds d'assurance parentale 34

5.3 Incidences sur la dette du gouvernement 36

Commentaires de l'entité 38

Sigles 45

Équipe

Lucie Pageau
Directrice de vérification

Marie-Josée Couture
Christian Madore
Isabelle Magnan
Gaston Riverin

1 Mise en contexte

1 Le sujet de l'endettement du gouvernement a pris une place prépondérante au cours des dernières années dans les discussions sur les finances publiques. De nombreux moyens sont utilisés pour mesurer l'endettement des gouvernements. Nous sommes d'avis que les parlementaires ainsi que les citoyens ont besoin d'être bien renseignés pour comprendre le niveau de la dette et son évolution.

2 Pendant trois ans, nous avons publié un portrait de l'endettement du secteur public du Québec basé sur notre interprétation de ce qui constitue une dette. L'an dernier, nous avons cessé de produire ce calcul compte tenu de la réduction significative des écarts entre nos calculs et ceux du gouvernement depuis la consolidation ligne par ligne des entités des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation.

3 Toutefois, plusieurs facteurs expliquent que les besoins de renseignements sur la dette sont toujours aussi importants :

- Il s'agit d'un sujet complexe.
- L'application de la nouvelle norme comptable sur les paiements de transfert influencera de façon significative les indicateurs d'endettement du Québec.
- Le Québec est la province la plus endettée au Canada.
- La dette brute continue de s'accroître à un rythme supérieur à la croissance économique.

4 Ces éléments nous amènent donc à présenter dans ce chapitre certaines informations utiles à la compréhension du niveau d'endettement du gouvernement du Québec.

5 Le concept de la dette brute est utilisé par le gouvernement dans ses documents budgétaires comme mesure de son niveau d'endettement. Cette mesure par rapport au PIB lui sert d'indicateur afin d'évaluer l'atteinte des cibles de réduction de la dette prévues dans la *Loi sur la réduction de la dette et instituant le Fonds des générations*. L'utilisation de cette mesure en tant qu'indicateur du niveau d'endettement est unique au Canada puisqu'elle découle d'une loi propre au Québec. Toutefois, le gouvernement présente annuellement dans son plan budgétaire un tableau permettant de comparer sa dette avec celle des autres provinces canadiennes ainsi qu'avec le gouvernement fédéral selon différents concepts de dette, dont celui de la dette brute.

6 Dans un premier temps, nous avons jugé pertinent d'attirer l'attention des parlementaires sur l'une des composantes entrant dans le calcul de la dette brute. Dans un deuxième temps, nous abordons pour une quatrième année consécutive le sujet des obligations contractuelles. En plus de tracer un portrait de l'évolution des obligations contractées par le gouvernement du Québec sur une période de cinq ans, nous présentons une analyse comparative avec les autres juridictions fédérale et provinciales.

7 Par la suite, nous abordons certains enjeux liés au traitement comptable actuel et futur des paiements de transfert. En effet, les obligations contractuelles du gouvernement sont majoritairement composées d'ententes relatives à des subventions. Ces subventions sont considérées comme des paiements de transfert au sens des normes comptables canadiennes applicables au secteur public. Une nouvelle version du chapitre traitant de ce sujet et adoptée par le Conseil canadien pour le secteur public (CCSP) entrera en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1er avril 2012. Cette nouvelle norme porte sur la présentation et la comptabilisation de ce type d'ententes dans les états financiers du gouvernement.

8 Enfin, nous effectuons une mise à jour du portrait des entités qui effectuent des opérations fiduciaires déficitaires, en insistant notamment sur le Fonds d'assurance parentale (FAP) pour lequel nous avions relevé l'an dernier une insuffisance de tarification pour assurer l'équilibre financier du régime.

2 Dette brute

2.1 Définition et historique

9 La dette brute est un indicateur de mesure introduit par le gouvernement dans les *Comptes publics 2006-2007*. Elle est utilisée pour illustrer l'évolution de son endettement et pour compiler certains autres indicateurs financiers présentés dans l'analyse qui accompagne ses états financiers.

10 Le tableau 1 montre l'évolution de la dette brute au cours des trois dernières années et sa valeur en fonction du PIB.

Tableau 1 Dette brute du gouvernement (en millions de dollars)

	2011	2010	2009
Total au 31 mars	173 436	163 318	157 630
Pourcentage du PIB[1]	**54,3**	**53,6**	**51,8**

1. Le PIB auquel nous nous référons est celui établi par Statistique Canada en date du 8 novembre 2011 pour chacune des années civiles terminées au cours des exercices financiers concernés.

11 En 2009-2010, la *Loi mettant en œuvre certaines dispositions du discours sur le budget du 30 mars 2010 et visant le retour à l'équilibre budgétaire en 2013-2014 et la réduction de la dette* a défini le calcul de la dette brute.

12 La loi prévoit que la dette brute comprend les éléments d'actifs et de passifs suivants :

- les dettes avant les gains ou pertes de change reportés ;
- le passif net au titre des régimes de retraite et autres avantages sociaux futurs des employés du secteur public et parapublic ;
- le solde du Fonds des générations.

13 Elle prévoit également que la dette brute d'une année financière ne comprend pas les emprunts effectués par le Fonds de financement dans le but de financer des entités exclues du périmètre comptable et les entreprises du gouvernement, non plus que ceux effectués par le ministre des Finances pour l'année financière suivante, soit les emprunts réalisés par anticipation.

2.2 Composantes du calcul

14 Le tableau 2 illustre l'application du calcul de la dette brute à l'aide des données de l'exercice financier terminé le 31 mars 2011.

Tableau 2 Calcul de la dette brute au 31 mars 2011 (en millions de dollars)

Composantes	
Dettes avant gains (pertes) de change reportés	153 629
Passif net au titre des régimes de retraite et autres avantages sociaux futurs des employés du secteur public et parapublic	29 125
Sous-total	**182 754**
Solde du Fonds des générations	(3 437)
Emprunts effectués par le Fonds de financement afin de financer des entreprises du gouvernement et des entités exclues du périmètre comptable	(1 363)
Emprunts réalisés par anticipation	(4 518)
Total	**173 436**

15 Les deux premières composantes constituent la base du calcul et représentent les dettes du gouvernement et celles de l'ensemble des entités consolidées ligne par ligne à celles du gouvernement. Elles figurent distinctement à l'état de sa situation financière.

16 Le solde du Fonds des générations figure à l'actif du gouvernement. Il servira éventuellement à rembourser la dette, la réduisant ainsi d'autant.

Emprunts du Fonds de financement

17 Pour être en mesure de faire des avances à des entreprises du gouvernement et à des entités exclues du périmètre comptable, le Fonds de financement a contracté des emprunts sur les marchés. Ainsi, compte tenu du fait que le Fonds est consolidé ligne par ligne dans les états financiers du gouvernement, ces emprunts sont inclus dans les dettes avant gains (pertes) de change reportés du gouvernement. En contrepartie, une somme équivalente à recevoir figure à l'actif du gouvernement. Comme il est mentionné précédemment, la loi prévoit que ces emprunts sont déduits du calcul de la dette brute. Au 31 mars 2011, cette somme, qui totalise 1 363 millions de dollars, comprend notamment des avances respectives de 706 millions de dollars au FAP et de 400 millions à Loto-Québec.

18 Par ailleurs, il appert qu'en plus du Fonds de financement, d'autres organismes du gouvernement peuvent contracter des emprunts au bénéfice d'entités exclues du périmètre comptable. Ces emprunts sont aussi inclus dans les dettes avant gains (pertes) de change reportés.

19 Par exemple, dans le cadre du Programme de prêts pour les infrastructures municipales liées à l'habitation résidentielle de la Société canadienne d'hypothèque et de logement (SCHL), lequel découlait du Plan d'action économique du Canada, Financement-Québec (FQ) a accordé des prêts à des taux d'intérêt avantageux aux municipalités pour un total de 1 208 millions de dollars au 31 mars 2011.

20 Compte tenu du fait que FQ est consolidé ligne par ligne dans les états financiers du gouvernement, les transactions découlant de ce programme ont eu les effets suivants :

- l'inscription d'une dette contractée auprès de la SCHL ;
- l'inscription d'un placement à long terme du même montant, soit une créance à recevoir des municipalités.

21 La dette brute du gouvernement au 31 mars 2011 inclut donc un montant de 1 208 millions de dollars qui sera, au final, assumé par les municipalités du Québec. Or, si le Fonds de financement avait procédé à cet emprunt, ce montant n'aurait pas été inclus. En effet, les avances faites par ce Fonds à des entités exclues du périmètre comptable sont déduites dans le calcul de la dette brute.

22 Nous invitons le gouvernement à se pencher sur le traitement différent appliqué selon que les emprunts pour financer des entreprises du gouvernement et des entités exclues du périmètre comptable sont effectués par FQ ou par un autre organisme du gouvernement plutôt que par le Fonds de financement.

2.3 Cibles de réduction

23 La *Loi sur la réduction de la dette et instituant le Fonds des générations* prévoit les cibles de réduction de la dette qui devront être atteintes en 2025-2026. Ainsi, pour l'année financière 2025-2026, la dette brute ne pourra excéder 45 % du PIB et la dette représentant les déficits cumulés ne pourra excéder 17 % de ce produit.

24 Nous présentons au tableau 3 l'évolution des prévisions de la dette brute effectuées par le gouvernement depuis mars 2010 dans ses documents publics, en dollars et en pourcentage du PIB.

Tableau 3 Prévisions de la dette brute au 31 mars (en millions de dollars)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Mars 2010 Budget de 2010-2011						
Dette brute	160 117	170 599	180 084	186 490	189 428	192 169
Pourcentage du PIB	53,2	54,5	55,1	54,6	53,3	52,0
Décembre 2010 Mise à jour économique						
Dette brute	163 318[1]	173 306	183 259	190 256	193 821	197 128
Pourcentage du PIB	53,8	54,8	55,7	55,5	54,2	53,1
Mars 2011 Budget de 2011-2012						
Dette brute	163 318[1]	173 429	183 770	190 962	196 086	201 899
Pourcentage du PIB	53,8	54,7	55,7	55,5	54,7	54,1
Octobre 2011 Mise à jour économique						
Dette brute	163 318[1]	173 436[1]	183 936	191 172	196 314	202 154
Pourcentage du PIB	54,0[2]	54,6[2]	55,5	55,6	54,8	54,2

1. Il s'agit d'une donnée réelle.
2. Les ratios de dette déterminés en fonction du PIB sont différents de ceux présentés au tableau 1 en raison du fait que ce dernier tient compte des nouvelles données sur le PIB rendues disponibles en novembre 2011 par Statistique Canada, soit après la publication de la mise à jour économique du gouvernement.

25 Certaines constatations découlent de l'analyse du tableau 3. Ainsi,

- au 31 mars 2011, la dette brute réelle se chiffre à 173,4 milliards de dollars, ce qui représente une hausse de 10,1 milliards en un an ;
- au 31 mars 2011, la dette brute est supérieure de 2,8 milliards de dollars à la prévision faite en mars 2010 ;
- selon la dernière prévision faite en octobre 2011, le ratio de la dette brute en pourcentage du PIB commencera à décroître à compter de 2014 alors que, selon les prévisions précédentes, la décroissance débutait un an plus tôt ;
- selon la dernière prévision effectuée en octobre 2011, le montant de la dette brute au 31 mars 2015 sera supérieur de près de 10 milliards de dollars à celui déterminé en mars 2010, soit environ un an et demi plus tôt. De son côté, le ratio de la dette brute en pourcentage du PIB au 31 mars 2015 sera supérieur de 2,2 % à celui estimé en mars 2010.

26 Cette hausse de 10 milliards de dollars quant à la prévision du montant de la dette brute au 31 mars 2015 s'explique notamment par les éléments suivants :

- la prise en compte des emprunts effectués par les entités des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation en leur nom propre auprès d'institutions financières exclues du périmètre comptable du gouvernement à la suite de la consolidation ligne par ligne de celles-ci en 2009-2010 ;
- la production de nouvelles évaluations actuarielles pour les régimes de retraite des employés de l'État ainsi qu'une modification comptable inscrite au passif des régimes de retraite ;
- les emprunts réalisés par FQ au bénéfice des municipalités dans l'exercice 2010-2011.

27 L'atteinte de la cible fixée dans la loi demandera des efforts soutenus et un suivi rigoureux. Ainsi, à titre d'illustration, en tenant compte des plus récentes données disponibles sur le PIB publiées en novembre 2011, il appert qu'au 31 mars 2011, l'écart entre la dette brute au PIB de 54,3 % et la cible établie de 45 % est de 9,3 points de pourcentage du PIB, représente 29,7 milliards de dollars à cette date. Cet écart est substantiel. À titre de comparaison, les revenus provenant de l'impôt sur le revenu et les biens gagnés par le gouvernement du Québec en 2010-2011 totalisaient 30,3 milliards.

28 L'autre cible fixée dans la loi concerne la dette représentant les déficits cumulés. Le tableau 4 présente l'évolution des prévisions faites par le gouvernement à cet égard depuis mars 2010.

Tableau 4 Prévisions des déficits cumulés au 31 mars (en millions de dollars)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Mars 2010 Budget 2010-2011						
Déficits cumulés	106 628	110 242	112 170	112 309	111 186	109 644
Pourcentage du PIB	35,4	35,2	34,3	32,9	31,3	29,7
Décembre 2010 Mise à jour économique						
Déficits cumulés	107 617[1]	111 381	113 608	113 952	112 835	111 309
Pourcentage du PIB	35,4	35,2	34,5	33,2	31,6	30,0
Mars 2011 Budget 2011-2012						
Déficits cumulés	107 617[1]	111 418	114 278	114 731	113 623	112 075
Pourcentage du PIB	35,4	35,1	34,7	33,3	31,7	30,0
Octobre 2011 Mise à jour économique						
Déficits cumulés	109 125[2]	111 902[1]	114 773	115 226	114 118	112 558
Pourcentage du PIB	36,1	35,2	34,6	33,5	31,9	30,2

1. Il s'agit d'une donnée réelle.
2. Cette donnée a été redressée pour tenir compte de la réévaluation des obligations découlant de la réhabilitation des terrains contaminés sous la responsabilité du gouvernement.

29 L'analyse du tableau 4 permet de constater que le gouvernement maintient le cap et prévoit cesser de faire des déficits à compter de 2013-2014 puisque les déficits cumulés commencent à se résorber à ce moment. Toutefois, l'analyse montre également que :

- les prévisions relatives aux déficits cumulés sont en augmentation continue depuis mars 2010 ;
- selon la dernière prévision faite en octobre 2011, le montant des déficits cumulés au 31 mars 2015 sera supérieur de 2,9 milliards de dollars à celui déterminé en mars 2010, soit environ un an et demi plus tôt.

30 La hausse de 2,9 milliards de dollars relative à la prévision des déficits cumulés au 31 mars 2015 s'explique principalement par l'inscription aux états financiers de 2009-2010 et de 2010-2011 de passifs environnementaux totalisant plus de 2 milliards de dollars.

31 L'atteinte de la cible qui se rapporte aux déficits cumulés demandera également des efforts soutenus. Au 31 mars 2011, l'écart entre les déficits cumulés au PIB de 35,2 % et la cible établie pour 2025-2026 de 17 % est de 18,2 points de pourcentage du PIB, ce qui représente 57,9 milliards de dollars à cette date.

32 En outre, les tableaux 3 et 4 illustrent que les efforts à fournir au-delà de 2014-2015 dépassent les prévisions initiales fixées pour atteindre les cibles de dettes définies dans la loi. En effet, d'une part, le ratio prévu de la dette brute en pourcentage du PIB au 31 mars 2015 est passé de 52 % à 54,2 % et, d'autre part, celui de la dette représentant les déficits cumulés en pourcentage du PIB est passé de 29,7 % à 30,2 %.

33 Nous constatons par ailleurs qu'aucune cible intermédiaire n'a été déterminée par le ministère des Finances (MFQ) pour les quinze prochaines années. Compte tenu du fait que la loi prévoit des cibles à atteindre à long terme, soit en 2025-2026, l'établissement de cibles intermédiaires à des fins de gestion constitue une bonne pratique. Fixer de telles cibles serait de nature à favoriser le suivi et à permettre des ajustements, au besoin, en vue de se conformer à la loi en 2025-2026. De plus, elles permettraient de rendre compte au gouvernement de l'évolution de l'atteinte de ces cibles intermédiaires.

Recommandation

34 La recommandation suivante s'adresse au ministère des Finances du Québec.

1 **Établir, à des fins de gestion et de reddition de comptes, des cibles intermédiaires de réduction de la dette brute ainsi que de la dette représentant les déficits cumulés à atteindre d'ici 2025-2026.**

3 Obligations contractuelles

3.1 Portrait et évolution

Les obligations contractuelles sont des obligations d'un gouvernement envers des tiers, qui deviennent des passifs au moment où les conditions prévues par les contrats ou les accords en cause sont remplies.

35 Certaines obligations contractuelles sont qualifiées de dettes implicites par plusieurs puisqu'elles obligeront éventuellement le gouvernement à céder des avantages économiques à des tiers.

36 Le gouvernement du Québec a contracté des obligations à hauteur de 40,9 milliards de dollars au 31 mars 2011, soit une hausse de 6,8 milliards et de 19,9 % par rapport à l'année précédente. Elles ont continuellement progressé au cours des cinq dernières années. Par ailleurs, les intérêts payables sur la partie de ces obligations qui concerne le financement pour l'acquisition d'immobilisations ne sont pas considérés dans cette somme.

37 En vue de permettre la comparabilité des données sur une période de cinq ans, nous avons réparti le total des obligations contractuelles à la charge du gouvernement entre celles qui ont été contractées, d'une part, par les ministères, les organismes budgétaires, les organismes non budgétaires et les fonds spéciaux et, d'autre part, par les entités des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation.

38 Le tableau 5 présente l'évolution des obligations contractuelles à la charge du gouvernement depuis le 31 mars 2007 jusqu'au 31 mars 2011.

Tableau 5 Obligations contractuelles à la charge du gouvernement (en millions de dollars)

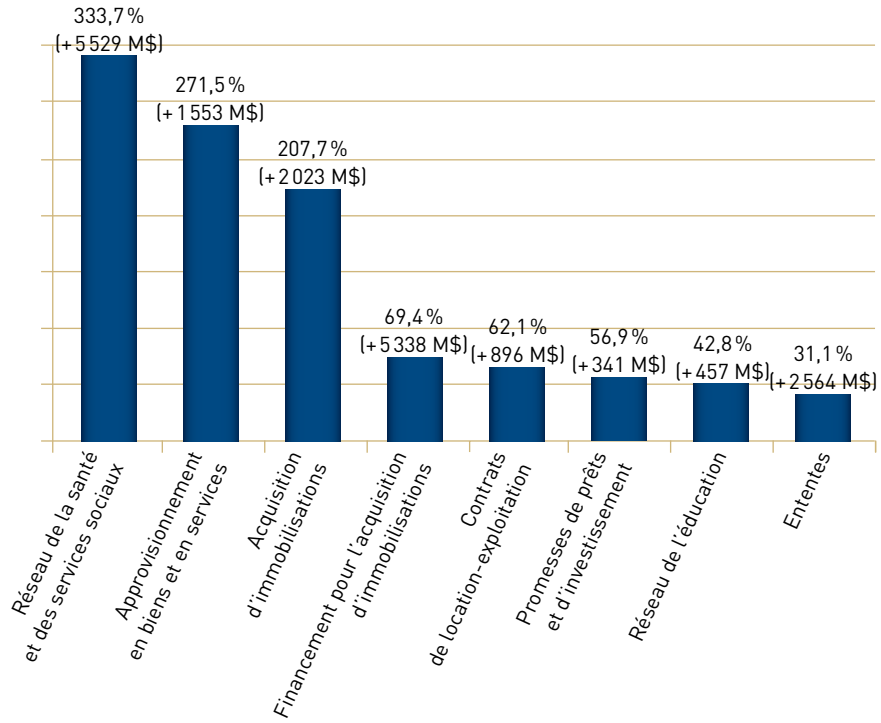
	2011	2010	2009	2008	2007
Ministères, organismes budgétaires, organismes non budgétaires et fonds spéciaux					
Transferts					
Financement pour l'acquisition d'immobilisations[1]	13 035	10 649	9 017	8 389	7 697
Ententes	10 801	9 616	9 606	8 625	8 237
Sous-total – transferts	**23 836**	**20 265**	**18 623**	**17 014**	**15 934**
Fonctionnement					
Contrats de location-exploitation	2 338	2 283	2 212	1 961	1 442
Approvisionnement en biens et en services	2 125	2 287[2]	2 296	783	572
Sous-total – fonctionnement	**4 463**	**4 570**	**4 508**	**2 744**	**2 014**
Capital					
Acquisition d'immobilisations	2 997	4 329	4 180	1 582	974
Promesses de prêts et d'investissement	940	912	494	547	599
Sous-total – capital	**3 937**	**5 241**	**4 674**	**2 129**	**1 573**
Sous-total	**32 236**	**30 076**	**27 805**	**21 887**	**19 521**
Réseau de la santé et des services sociaux	7 186	1 956	1 874	1 804	1 657
Réseau de l'éducation	1 524	2 127	2 188	2 225	1 067
Total au 31 mars	**40 946**	**34 159**	**31 867**	**25 916**	**22 245**
Pourcentage du PIB	**12,8**	**11,2**	**10,5**	**8,8**	**7,9**

1. En plus de ces montants, le gouvernement s'est engagé à verser des sommes quant aux intérêts liés au financement de l'acquisition de ces immobilisations.
2. Le montant a été révisé pour tenir compte uniquement des contrats respectant les conditions d'une obligation contractuelle. Le redressement a pour effet de diminuer les obligations contractuelles liées à l'approvisionnement en biens et en services de 511 millions de dollars.

39 Le total des obligations contractuelles à la charge du gouvernement est passé de 22,2 milliards de dollars au 31 mars 2007 à 40,9 milliards au 31 mars 2011, ce qui représente une hausse de 18,7 milliards et de 84,1 % en cinq ans.

40 Les obligations relatives aux catégories « Transferts » et « Fonctionnement » donneront lieu à l'inscription d'une dépense au moment où les conditions prévues par les contrats ou les accords en cause seront remplies et que les autorisations nécessaires auront été obtenues. Quant à la catégorie « Capital », elle devra faire l'objet de l'inscription d'un actif dans les livres du gouvernement au même moment. La figure 1 illustre la progression en dollars et en pourcentage de chacune des catégories d'obligations contractuelles à la charge du gouvernement au cours de cette période.

Figure 1 **Progression sur cinq ans des catégories d'obligations contractuelles**



41 À l'examen de la figure 1, on constate que la catégorie des obligations contractuelles relative au réseau de la santé et des services sociaux a connu la plus forte progression au cours des cinq dernières années avec une augmentation de 333,7 %. Le recours, par le gouvernement, au mode de construction de projets en partenariat public-privé (PPP) explique en partie cette situation. Nous y reviendrons dans les prochains paragraphes. De plus, le chapitre 11 dresse un portrait des contrats conclus en mode PPP par le gouvernement au 31 mars 2011.

3.2 Facteurs de croissance

42 Les paragraphes qui suivent expliquent les divers facteurs de croissance des catégories d'obligations contractuelles du gouvernement qui ont connu les plus grandes augmentations sur une période de cinq ans, soit de 2007 à 2011.

Réseau de la santé et des services sociaux

43 Les obligations contractuelles du réseau de la santé et des services sociaux sont passées de 1,7 milliard de dollars au 31 mars 2007 à 7,2 milliards au 31 mars 2011. Le tableau 6 détaille ces obligations contractuelles par nature.

Tableau 6 Obligations contractuelles du réseau de la santé et des services sociaux (en millions de dollars)

	2011	2010	2009[1]	2008[1]	2007[1]
Remboursement du principal – projets financés par un emprunt à long terme	97	–	n.d.	n.d.	n.d.
Autres ententes	–	17	n.d.	n.d.	n.d.
Contrats de location-exploitation	872	706	n.d.	n.d.	n.d.
Approvisionnement en biens et en services	3 542	683	n.d.	n.d.	n.d.
Acquisition d'immobilisations	2 443	269	n.d.	n.d.	n.d.
Autres	232	281	n.d.	n.d.	n.d.
Total au 31 mars	**7 186**	**1 956**	**1 874**	**1 804**	**1 657**
Variation en pourcentage	**267,4**	**4,4**	**3,9**	**8,9**	**s.o.**

1. Les organismes du réseau de la santé et des services sociaux étaient comptabilisés selon la méthode modifiée de comptabilisation à la valeur de consolidation jusqu'au 31 mars 2009. L'information sur les obligations contractuelles par catégorie n'était pas disponible dans les états financiers consolidés du gouvernement pour les années 2007 à 2009.

44 La hausse de 5,2 milliards de dollars (267,4 %) entre 2010 et 2011 s'explique principalement par deux nouveaux projets réalisés en mode PPP, soit celui du Centre universitaire de santé McGill (3,8 milliards) et celui du Centre de recherche du Centre hospitalier de l'Université de Montréal (1,2 milliard). Les contrats relatifs à ces projets engendrent à la fois des obligations contractuelles relatives à l'acquisition d'immobilisations et à l'approvisionnement en biens et en services.

Financement pour l'acquisition d'immobilisations

45 Cette catégorie d'engagements représente des contrats relatifs à des transferts, c'est-à-dire des subventions. La majeure partie des contrats vise à subventionner des immobilisations construites par des universités exclues du périmètre comptable, des municipalités et des organismes municipaux ainsi que d'autres bénéficiaires dont les activités relèvent des domaines du logement social, de la culture et des services de garde à l'enfance. Bien souvent, les modalités de paiement des subventions concordent avec le calendrier de remboursement des emprunts contractés par ces entités aux fins de la réalisation de leurs projets d'immobilisations.

46 Le tableau 7 illustre qu'au 31 mars 2011, le gouvernement s'était engagé à verser une somme de plus de 13 milliards de dollars pour financer des projets d'immobilisations d'entités exclues du périmètre comptable, et ce, sans compter les intérêts qui s'y ajouteront.

47 Généralement, le financement à long terme de ces projets est réalisé lorsque ceux-ci sont terminés. À ce moment, le gouvernement les présente dans la première rubrique du tableau 7. Par ailleurs, de façon générale, dès que la lettre d'engagement est transmise au bénéficiaire par un représentant du gouvernement (généralement un ministre) pour lui confirmer l'attribution de la subvention, le montant des engagements figure dans la seconde rubrique, et ce, peu importe le degré d'avancement des travaux d'immobilisations. Un exemple du contenu de ce type de lettres est reproduit à la section 4.4 du présent chapitre.

48 L'augmentation de 1 950 millions de dollars de cette seconde rubrique pour 2011 s'explique principalement par de nouveaux engagements pris par le Fonds des réseaux de transport terrestre envers la Société de transport de Montréal.

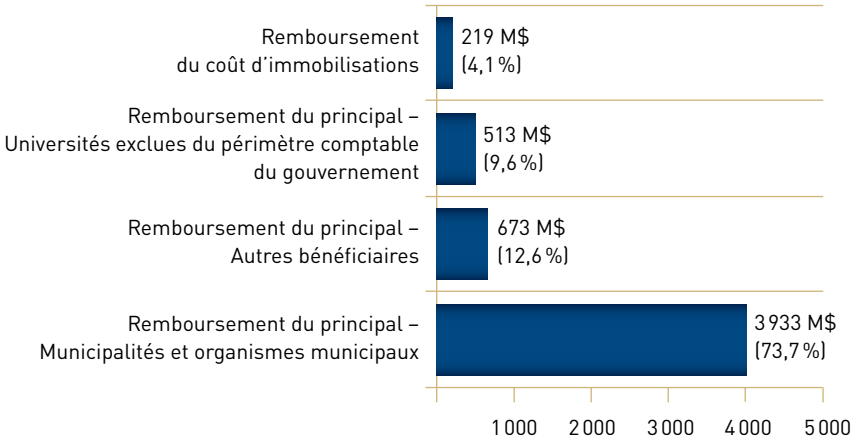
Tableau 7 Obligations contractuelles à la charge du gouvernement pour financer l'acquisition d'immobilisations (en millions de dollars)

	2011	2010	2009	2008	2007
Transferts – Financement pour l'acquisition d'immobilisations					
Remboursement du principal – projets financés par un emprunt à long terme[2]	7 417[1]	6 947	6 507	6 036	5 853
Remboursement du principal – projets en attente de financement ou de refinancement à long terme[2]	5 238	3 288	1 937	1 925	1 683
Remboursement du coût d'immobilisations	380	414	573	428	161
Total au 31 mars	**13 035[1]**	**10 649**	**9 017**	**8 389**	**7 697**
Variation en pourcentage	**22,4**	**18,1**	**7,5**	**9,0**	**s.o.**

1. Le total de ces obligations contractuelles diffère de celui figurant aux états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011 en raison du fait qu'il n'inclut pas les obligations contractuelles du réseau de la santé et des services sociaux. En incluant ces dernières, le total serait de 7514 millions de dollars pour la rubrique du Remboursement du principal – projets financés par un emprunt à long terme et de 13132 millions pour le total des transferts pour financer l'acquisition d'immobilisations.
2. En plus de ces montants, le gouvernement s'est engagé à verser des sommes quant aux intérêts liés au financement de l'acquisition de ces immobilisations.

49 Les éléments expliquant la croissance de 5338 millions de dollars sur cinq ans de la catégorie de financement pour l'acquisition d'immobilisations sont présentés à la figure 2. Elle démontre que, pour ce type de subventions, le remboursement du principal pour l'acquisition d'immobilisations dans le secteur des municipalités et des organismes municipaux a connu la plus forte croissance.

Figure 2 **Facteurs de croissance de 2007 à 2011 – Financement pour l'acquisition d'immobilisations**



Ententes

50 Tout comme les obligations contractuelles relatives au financement pour l'acquisition d'immobilisations, les ententes signées par le gouvernement figurant dans cette catégorie sont des contrats de subventions. Toutefois, elles visent à subventionner tout autre type de débours que ceux relatifs à des investissements en immobilisations. Généralement, elles couvrent des dépenses de fonctionnement et de support des bénéficiaires de ces subventions. Le tableau 8 présente l'évolution des principales ententes ayant donné lieu à des obligations contractuelles entre 2007 et 2011.

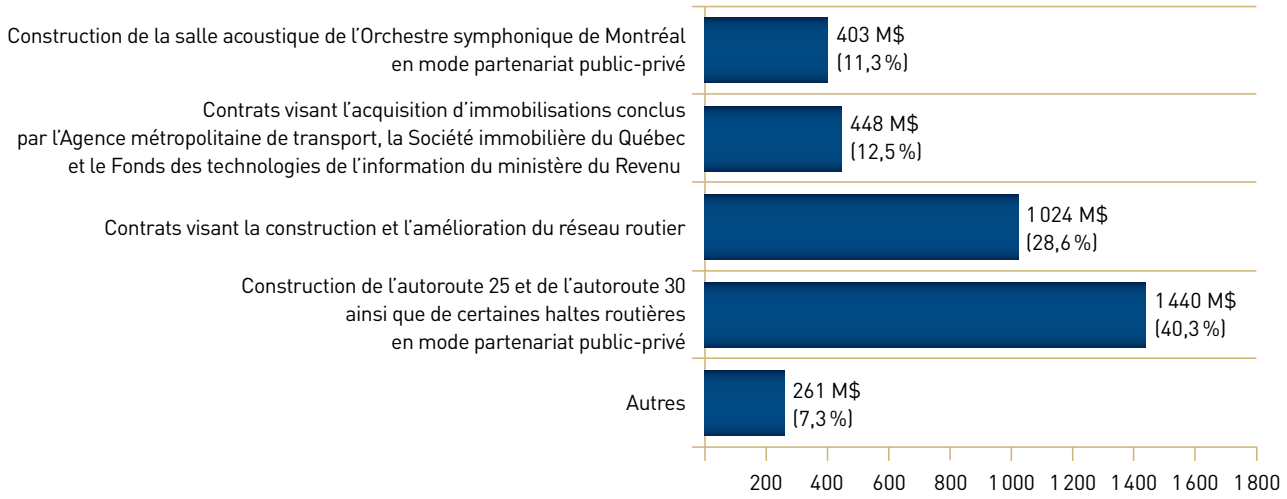
Tableau 8 **Obligations contractuelles à la charge du gouvernement découlant d'ententes (en millions de dollars)**

	2011	2010	2009	2008	2007
Transferts – Ententes					
Ententes avec les Cris du Québec et les autres communautés autochtones	5 164	5 244	5 171	4 870	4 659
Ententes sur un nouveau partenariat fiscal et financier avec les municipalités	863	1 141	1 418	1 696	1 970
Ententes collectives conclues avec les associations représentatives de personnes responsables d'un service de garde en milieu familial	1 614	–	–	–	–
Ententes relatives au Fonds pour le développement des jeunes enfants et au Fonds de soutien aux proches aidants	255	286	–	–	–
Entente de prise en charge de l'intérêt sur un prêt à une aluminerie	581	581	581	–	–
Autres ententes	2 324	2 364	2 436	2 059	1 608
Total au 31 mars	**10 801**	**9 616**	**9 606**	**8 625**	**8 237**
Variation en pourcentage	**12,3**	**0,1**	**11,4**	**4,7**	**s.o.**

Approvisionnement en biens et en services et acquisition d'immobilisations

51 Aux fins de notre analyse, nous avons regroupé la catégorie relative à l'approvisionnement en biens et en services et celle liée à l'acquisition d'immobilisations. Cela s'explique par le fait que les projets réalisés en mode PPP contribuent en grande partie à la progression de ces engagements et qu'ils sont composés, d'une part, de contrats relatifs à la construction et, d'autre part, de contrats d'approvisionnement en biens et en services comme l'entretien. La figure 3 détaille les causes de l'augmentation de 3 576 millions de dollars de ces engagements entre 2007 et 2011.

Figure 3 Facteurs de croissance de 2007 à 2011 – Approvisionnement en biens et en services et acquisition d'immobilisations



52 À l'examen de cette figure, nous remarquons que les projets de construction des autoroutes 25 et 30 ainsi que de la salle acoustique de l'Orchestre symphonique de Montréal en mode PPP expliquent un montant de 1 843 millions de dollars, soit 51,5 % de l'augmentation totale entre 2007 et 2011.

3.3 Comparaison avec les autres gouvernements au Canada

53 Une fois dressé le portrait des obligations contractuelles du gouvernement du Québec au 31 mars 2011, il est intéressant de comparer la situation du Québec avec celle des autres gouvernements au Canada.

54 Le Québec figure au troisième rang des gouvernements d'ordre supérieur au Canada quant à l'importance de ses obligations contractuelles par rapport au PIB.

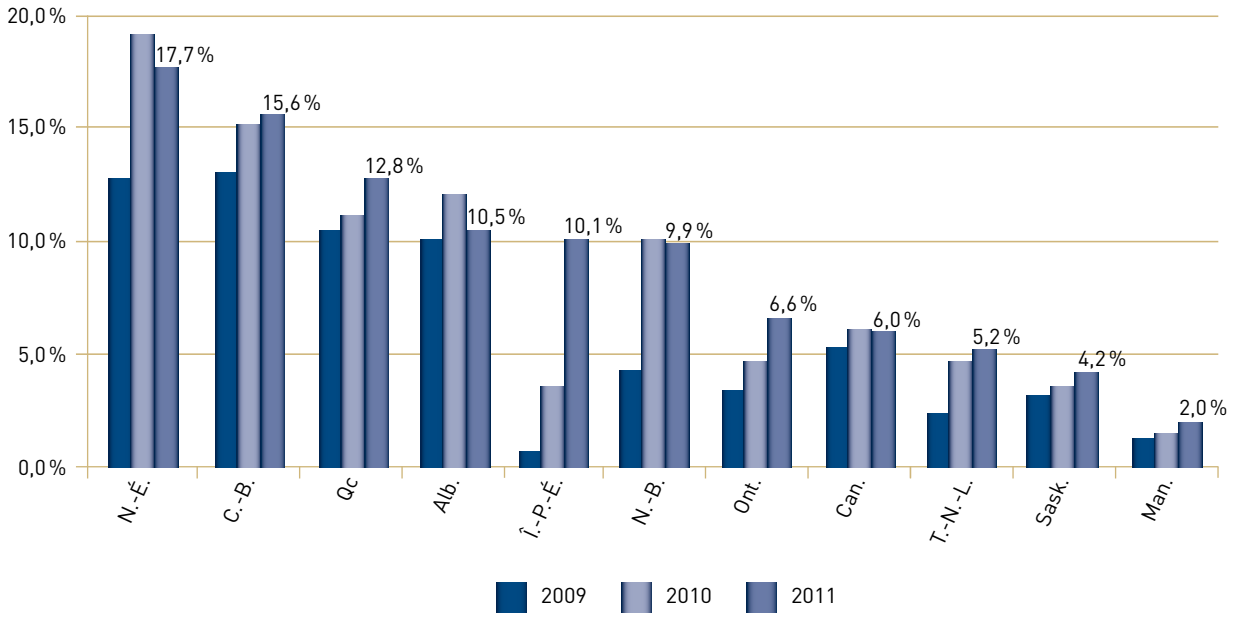
55 Le tableau 9 présente les obligations contractuelles qui sont à la charge du gouvernement des dix provinces canadiennes et du gouvernement fédéral au 31 mars 2011. Elles excluent cependant les obligations contractuelles relatives aux entreprises commerciales comptabilisées selon la méthode modifiée de comptabilisation à la valeur de consolidation (placement) dans les états financiers.

Tableau 9 Obligations contractuelles au 31 mars 2011 (en millions de dollars)

	N.-É.	C.-B.	Qc	Alb.	Î.-P.-É.	N.-B.	Ont.	Can.	T.-N.-L.	Sask.	Man.
Total	**6 423**	**31 700**	**40 946**	**27 646**	**508**	**2 914**	**40 631**	**97 619**	**1 453**	**2 701**	**1 088**
Pourcentage du PIB	**17,7**	**15,6**	**12,8**	**10,5**	**10,1**	**9,9**	**6,6**	**6,0**	**5,2**	**4,2**	**2,0**

56 La figure 4 illustre l'évolution sur trois ans des obligations contractuelles en pourcentage du PIB pour l'ensemble des provinces canadiennes et le gouvernement fédéral.

Figure 4 Évolution sur trois ans des obligations contractuelles (en pourcentage du PIB)



57 La figure précédente démontre que les obligations contractuelles en pourcentage du PIB ont continuellement augmenté au cours des trois dernières années pour la plupart des provinces, incluant le Québec. Par ailleurs, on remarque que ce ratio a légèrement diminué au 31 mars 2011 pour la Nouvelle-Écosse, l'Alberta, le Nouveau-Brunswick et le gouvernement fédéral.

58 Les obligations contractuelles du Québec, parce qu'elles croissent à un rythme supérieur à celui du PIB depuis les cinq dernières années, constituent une limite de plus en plus importante à la marge de manœuvre disponible pour réduire les dépenses publiques dans les prochaines années. Par ailleurs, le portrait de ces obligations contractuelles changera à la suite de l'application par le gouvernement de la nouvelle norme comptable sur les paiements de transfert. Ce sujet fait l'objet de la prochaine section.

4 Paiements de transfert

4.1 Contexte

Les paiements de transfert sont des transferts d'actifs monétaires ou d'immobilisations corporelles effectués par un gouvernement à un tiers et pour lesquels le cédant :

- ne reçoit directement aucun bien ou service en contrepartie ;
- ne s'attend pas à être remboursé ;
- ne s'attend pas à obtenir un rendement financier direct.

59 Le Conseil canadien pour le secteur public (CCSP) a publié en mars 2011 une nouvelle version de la norme comptable traitant de la comptabilisation des paiements de transfert, communément appelés subventions. Cette norme est applicable aux exercices ouverts à compter du 1er avril 2012. Elle a été adoptée au terme de tout près de dix années de consultation au sein des différentes administrations publiques canadiennes.

60 Les indications contenues dans la nouvelle norme apportent un éclairage supplémentaire sur la façon de comptabiliser les paiements de transfert, tant pour les gouvernements bénéficiaires que pour les gouvernements cédants.

61 Dans le présent chapitre, nous abordons uniquement les modifications apportées au traitement comptable des transferts effectués par le gouvernement cédant, compte tenu de l'importance des conséquences qui en découlent pour le Québec. Cependant, la nouvelle norme comptable pourrait également avoir des effets sur la comptabilisation des transferts reçus par le gouvernement du Québec à titre de gouvernement bénéficiaire. Nous invitons le Contrôleur des finances à analyser rigoureusement la situation à cet égard.

62 Comme cela était le cas auparavant, la comptabilisation du transfert à titre de charge dans un exercice donné par le gouvernement cédant devra se faire à partir du moment où il est établi que :

- le transfert est autorisé ;
- le bénéficiaire satisfait à tous les critères d'admissibilité.

63 La nouvelle norme sur les paiements de transfert fait que l'analyse des critères de comptabilisation doit maintenant être cohérente avec la norme prévalant pour les passifs. Ainsi, à compter de l'exercice se terminant le 31 mars 2013, il sera désormais nécessaire pour le gouvernement du Québec d'évaluer s'il a exercé son pouvoir habilitant d'effectuer un transfert et si les décisions qu'il a prises établissent clairement qu'il a perdu son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer un tel transfert lorsqu'il attribue des subventions à des tiers.

4.2 Autorisation

64 La nouvelle norme comptable précise qu'un transfert est considéré comme autorisé lorsqu'on a la preuve, à la date des états financiers, de l'existence des deux éléments suivants[1] :

- le pouvoir habilitant d'effectuer un transfert est établi, lequel est conféré au moyen de dispositions légales et réglementaires adoptées par le gouvernement cédant, et ;

1. *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*, chapitre SP 3410.28 a).

- ce pouvoir a été exercé. En substance, une décision a été prise par le gouvernement cédant conformément aux dispositions légales ou réglementaires et elle établit clairement que le gouvernement a perdu son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer le transfert.

65 Il est également possible de considérer un transfert comme autorisé lorsque le gouvernement s'est manifestement engagé en date des états financiers et qu'il a adopté les dispositions légales ou réglementaires au cours de la période écoulée entre la date des états financiers et leur mise au point définitive.

Pouvoir habilitant

66 Le pouvoir habilitant est habituellement conféré à un ministre au moyen d'une loi qui lui donne le pouvoir de signer des ententes visant l'attribution de subventions.

67 L'exercice du pouvoir habilitant par un gouvernement est différent de l'autorisation de payer, laquelle est attestée par une loi de crédits. La nouvelle norme mentionne que, dans certains cas, l'autorisation de payer peut devoir être prise en compte, mais il ne s'agit pas du critère général. Ainsi, un gouvernement cédant peut avoir un passif avant que l'autorisation de payer n'ait été accordée.

68 Au Québec, diverses dispositions légales adoptées par l'Assemblée nationale confèrent au gouvernement ou à ses représentants le pouvoir d'accorder des subventions et encadrent ce pouvoir. Celui-ci donne lieu à plusieurs formes d'autorisation dont voici quelques exemples :

- approbation d'un programme de subventions et de l'enveloppe budgétaire afférente (montant alloué au programme) par une décision du Conseil du trésor (CT) ;
- approbation d'une entente de partage de frais avec un autre ordre de gouvernement par une décision du Conseil des ministres (décret) ;
- approbation des règles et des normes relatives à la gestion d'un programme de subventions par une décision du Conseil du trésor.

69 La nouvelle norme stipule que l'on doit s'appuyer sur le chapitre des passifs pour déterminer s'il existe des éléments faisant clairement ressortir à la date des états financiers que le gouvernement s'est manifestement engagé à effectuer un transfert. Les paragraphes en question de la norme sur les passifs auxquels nous nous référons traitent du pouvoir discrétionnaire du gouvernement. Ainsi, s'être manifestement engagé ou avoir perdu son pouvoir discrétionnaire signifie que le gouvernement n'a pas d'autre option réaliste que celle de régler son obligation.

70 La prise en considération simultanée de preuves contribue à conclure qu'un gouvernement a perdu son pouvoir discrétionnaire. Les normes mentionnent que ces preuves peuvent comprendre notamment les éléments suivants :

- lettres ministérielles ;
- pratiques antérieures ;

- politiques suivies par le gouvernement ;
- actes minutaires du cabinet, décrets, arrêtés ministériels ;
- plans approuvés ;
- approbation de projets de loi à différentes étapes.

71 De plus, la communication des décisions du gouvernement de manière suffisante à l'autre partie est également de nature à créer une attente légitime chez cette dernière, ce qui contribue à la perte du pouvoir discrétionnaire du gouvernement.

72 À ce sujet, le CCSP mentionne que : « le fait qu'un gouvernement suscite une attente légitime chez d'autres parties que le transfert aura lieu, par exemple en faisant une annonce publique, est un élément important de la preuve permettant d'affirmer que le gouvernement a perdu son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer un transfert.[2] »

4.3 Critères d'admissibilité

73 Les critères d'admissibilité sont des modalités déterminées par le gouvernement cédant. Ils précisent qui est admissible à un paiement de transfert ou quelles sont les actions nécessaires à poser pour en bénéficier. Tous les paiements de transfert comportent des critères d'admissibilité. La nature et la substance de ces critères font en sorte qu'ils doivent être remplis avant que le transfert ne soit effectué. Certains critères d'admissibilité nécessitent des actions de la part du bénéficiaire alors que d'autres non. Dans ces derniers cas, les bénéficiaires peuvent simplement présenter des caractéristiques particulières exigées par le cédant.

74 Dans le cas des transferts de droit, soit ceux qui sont encadrés par une loi ou un règlement, le fait de présenter une demande ou de satisfaire aux critères d'admissibilité garantit l'attribution du transfert au bénéficiaire puisque son autorisation est implicite par la loi ou le règlement.

75 La situation est similaire dans le cas des transferts relatifs à des ententes de partage de frais. Dans une telle entente, des parties, comme différents ordres de gouvernement, partagent la responsabilité financière de certains coûts liés à un projet. Le gouvernement cédant peut s'engager à payer la totalité ou une partie seulement des dépenses, car il se peut qu'il n'y ait qu'un seul contributeur au financement d'un projet. Le financement des dépenses d'un projet peut être partagé avec le bénéficiaire du paiement de transfert de même qu'avec d'autres gouvernements ou entités.

2. *Base des conclusions, Paiements de transfert, chapitre SP 3410*, Conseil sur la comptabilité dans le secteur public, Avril 2011, paragraphe 26.

76 Ces ententes peuvent être qualifiées soit d'ententes de remboursement, soit d'ententes de financement. Une entente est qualifiée d'entente de remboursement lorsque les dépenses sont engagées avant que le transfert ne soit effectué. Elle est qualifiée d'entente de financement lorsque le cédant effectue un transfert dès le départ de façon à accorder au bénéficiaire un financement à l'avance afin que ce dernier soit en mesure d'engager des dépenses admissibles.

77 Dans le cas des ententes de remboursement, la nouvelle norme précise que le bénéficiaire a « droit » au transfert après qu'il a engagé des dépenses admissibles. En effet, le pouvoir habilitant du gouvernement aura été exercé préalablement ; d'abord, par l'autorisation du programme de transfert et, ensuite, par la signification au bénéficiaire de son accord et de son intention de subventionner les dépenses admissibles. Dans le cas des ententes de financement, le fait de verser la subvention avant que les dépenses soient faites constitue une décision du gouvernement qui autorise le bénéficiaire à les effectuer et, à ce titre, c'est cette décision qui détermine le moment de comptabilisation du transfert.

78 Ainsi, dans le cas des transferts relatifs à des ententes de partage de frais, la dépense est inscrite dans les états financiers du gouvernement cédant au plus tard au moment où les dépenses admissibles seront effectuées par le bénéficiaire, puisque les autorisations requises auront été données au préalable.

79 Dans le cas des transferts de nature plus discrétionnaire, que le CCSP appelle « les autres transferts », le fait de présenter une demande ou de satisfaire aux critères d'admissibilité ne garantit pas nécessairement l'attribution de la somme au bénéficiaire. Le gouvernement peut demeurer libre de décider s'il accordera le transfert. Dans ces cas, l'autorisation du transfert constitue habituellement l'élément déclencheur de la comptabilisation.

4.4 Situation du gouvernement du Québec

80 Dans le cadre de ses opérations, le gouvernement du Québec conclut diverses ententes de transfert avec des bénéficiaires exclus de son périmètre comptable. Le compte rendu des sommes à honorer en vertu de ces ententes figure actuellement à titre d'obligations contractuelles dans les notes complémentaires à ses états financiers consolidés et non dans l'état de sa situation financière. Ainsi, ce compte rendu permet de constater que les ententes de transfert s'élèvent à 23 933 millions de dollars au 31 mars 2011. La quasi-totalité de ces ententes a été conclue par les ministères, organismes budgétaires et non budgétaires et fonds spéciaux, à hauteur de 23 836 millions de dollars (voir tableau 5). La différence, soit 97 millions, découle d'engagements pris par les entités des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation.

Financement pour l'acquisition d'immobilisations

81 Au 31 mars 2011, le montant des obligations contractuelles du gouvernement du Québec qui visent à financer l'acquisition d'immobilisations par des entités exclues du périmètre comptable totalisait 13,1 milliards de dollars. Les transferts concernant le financement pour l'acquisition d'immobilisations sont en lien avec des programmes du gouvernement destinés à subventionner des investissements en immobilisations. Ces programmes s'apparentent à des ententes de partage de frais.

82 En vertu de ces programmes, le bénéficiaire présente au gouvernement une demande de subvention relative à un projet admissible. Après avoir analysé la demande, un représentant du gouvernement informe le bénéficiaire, s'il y a lieu, de la décision de subventionner en tout ou en partie les travaux au moyen d'une lettre d'engagement.

83 La responsabilité des travaux ainsi que celle du financement appartient au bénéficiaire. Ainsi, à la suite de la confirmation du respect des critères d'admissibilité et de la décision gouvernementale, ce dernier entreprend généralement les travaux d'infrastructure ou procède à l'acquisition des immobilisations subventionnées. Une entente de financement vient par la suite finaliser le processus d'attribution de la subvention en stipulant les modalités de versements de cette dernière ainsi que les intérêts qui seront assumés par le gouvernement. L'entente contient, la plupart du temps, une clause mentionnant que les versements sont sujets à l'approbation annuelle des crédits par l'Assemblée nationale.

84 Lorsque les travaux sont terminés ou que les immobilisations sont acquises, que le bénéficiaire a obtenu son financement à long terme et que l'entente de subvention est signée, les sommes engagées sont alors présentées à titre d'obligations contractuelles dans la rubrique « Remboursement du principal – projets financés par un emprunt à long terme » en note aux états financiers du gouvernement. Les subventions à verser à ce chapitre totalisent 7,5 milliards de dollars au 31 mars 2011 et ne figurent donc pas au passif de ces mêmes états financiers.

85 En ce qui concerne les subventions promises pour lesquelles les immobilisations ne sont pas encore acquises ou financées à long terme, elles sont présentées dans la rubrique « Remboursement du principal – projets en attente de financement ou de refinancement à long terme ». Le total de ces engagements de transferts s'élève à 5,2 milliards de dollars au 31 mars 2011.

Autres ententes

86 Le but des transferts prévus dans les autres ententes est multiple, mais il ne vise généralement pas à subventionner des immobilisations. Au 31 mars 2011, ces ententes totalisaient 10,8 milliards de dollars. Entérinées par une décision gouvernementale, ces ententes peuvent, par exemple, subventionner la rémunération et les avantages sociaux, comme dans le cas des ententes avec les associations représentatives de personnes responsables d'un service de garde en milieu familial. Elles peuvent également servir à subventionner le fonctionnement et le soutien, comme c'est le cas dans les ententes de partenariat fiscal et financier avec les municipalités.

Processus d'analyse des obligations

87 En vertu de la nouvelle norme comptable, les événements passés qui engendrent un passif lié à un transfert pour le gouvernement cédant comprennent à la fois l'atteinte des critères d'admissibilité et l'autorisation du transfert. Ainsi, il est nécessaire d'analyser chacune des obligations du gouvernement afin de déterminer si elle répond ou non à la définition d'un passif pour ensuite appliquer le traitement comptable approprié.

Une obligation a pour résultat de lier ou d'engager un gouvernement à l'égard d'une ligne de conduite particulière.

Par exemple :

- Un accord ou un contrat
- Une disposition législative adoptée par le gouvernement lui-même ou par un autre gouvernement
- Une obligation implicite
- Une obligation morale

Interprétation de la norme

88 Nous avons eu plusieurs discussions avec les représentants du ministère des Finances quant à l'interprétation et à l'incidence de cette norme. En outre, nous avons procédé à de multiples consultations et analyses. Compte tenu des enjeux potentiels, tant sur le cadre financier du gouvernement que sur les façons de faire en matière de gestion budgétaire, nous avons jugé d'intérêt d'exposer notre point de vue afin que l'ensemble des parlementaires puisse obtenir le meilleur éclairage possible au moment opportun.

89 À notre avis, les transferts effectués pour financer l'acquisition d'immobilisations répondent à la définition d'un passif dès que :

- l'autorisation est donnée par le gouvernement à la suite de l'exercice de son pouvoir habilitant et que la confirmation de l'admissibilité du projet en vertu d'un programme donné est communiquée par le gouvernement au bénéficiaire **et** que ;
- des travaux répondant aux critères d'admissibilité sont effectués ou que les immobilisations sont acquises par le bénéficiaire.

90 En effet, nous croyons que, dans un tel cas, il est clair que le gouvernement a perdu son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer le transfert. Plus particulièrement, les raisons suivantes appuient notre appréciation selon laquelle le gouvernement a autorisé les transferts et qu'il a exercé son pouvoir habilitant, car :

- les autorisations gouvernementales ont été données conformément à son cadre de gestion ;
- les programmes visant à subventionner le financement des immobilisations sont publics et, la plupart du temps, l'annonce de l'attribution des subventions l'est aussi ;
- plusieurs actions posées et documents administratifs émanant du gouvernement confirment son intention de subventionner les immobilisations, notamment une lettre du ministre ;
- un contrat confirmant l'aide financière accordée qui en précise les modalités ou encore un autre document ayant la même portée a été légitimement signé par une personne dûment mandatée par le gouvernement à cette fin ;
- la pratique antérieure démontre que, lorsque les contrats sont signés et que les travaux ont été faits en conformité avec ces contrats, les crédits budgétaires sont toujours approuvés par l'Assemblée nationale.

91 De plus, par ses actions, le gouvernement a créé une attente légitime envers le bénéficiaire ainsi que le créancier de ce dernier. D'ailleurs, il n'est pas rare que ce bénéficiaire inscrive dans ses états financiers une créance à recevoir relativement à cette subvention.

92 Il est important de préciser que la comptabilisation du passif n'a pas pour conséquence de priver l'Assemblée nationale de son pouvoir de voter ou non les crédits. Toutefois, nous sommes d'avis que le moment de l'inscription d'une dépense et d'un passif ne repose pas uniquement sur cette autorisation ultime puisque d'autres considérations prévalent. En effet, les normes comptables prévoient que « les opérations et les faits sont comptabilisés et présentés d'une manière qui exprime leur substance et non obligatoirement leur forme juridique ou autre. La substance des opérations et des faits ne correspond pas toujours à ce qu'elle paraît être si l'on s'en tient à leur forme juridique ou autre.[3] »

93 Le fait que les subventions soient conditionnelles au vote des crédits ne suffit pas pour affirmer que le gouvernement n'a pas encore autorisé les subventions. À cet égard, la nouvelle norme comptable stipule qu'un « gouvernement cédant peut avoir un passif avant de recevoir l'autorisation de payer.[4] » Elle précise que l'autorisation de payer est attestée par une loi de crédits, un mandat spécial ou le budget dans le cas d'une administration locale. Dans l'éventualité où l'exercice du droit légitime des parlementaires conduirait ces derniers à ne pas voter les crédits suffisants pour honorer les ententes signées par le gouvernement, il est raisonnable de croire que ces dernières ne seraient pas invalidées, mais plutôt suspendues temporairement. Elles pourraient alors être renégociées en vue d'en revoir les modalités de paiement. Par ailleurs, l'Assemblée nationale étant souveraine, elle pourrait aussi décider de modifier les lois existantes et, par le fait même, les promesses de subventions ou toute autre dette figurant aux états financiers du gouvernement. En pareille situation, les états financiers devront refléter l'effet de ces nouvelles décisions.

94 En plus des facteurs mentionnés précédemment, un autre élément contribue à la perte du pouvoir discrétionnaire du gouvernement. En 1994, l'Assemblée nationale a adopté la *Loi concernant les subventions relatives au paiement en capital et intérêts des emprunts des organismes publics ou municipaux*. Cette loi, qui ne contient qu'un seul article, précise que « malgré toute autre disposition législative, une subvention à être versée à un organisme public [...], ou à un organisme municipal ne peut être retenue ou annulée, ni le montant ou sa date de versement modifiés, lorsque cette subvention concerne le paiement en capital et intérêts d'un emprunt dûment autorisé d'un tel organisme. »

Exemples de l'Université du Québec et des municipalités

95 Nos travaux sur la consolidation des réseaux de l'éducation dans les états financiers du gouvernement nous ont permis de relever une situation où, à notre avis, il y a évidence qu'une attente légitime a été créée chez le bénéficiaire.

3. *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*, chapitre SP 1000.29 a).
4. *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*, chapitre SP 3410.32.

96 En effet, l'Université du Québec (UQ), ses universités constituantes, écoles supérieures et institut de recherche comptabilisent une subvention à recevoir et un revenu reporté lors de l'achat d'une immobilisation dont le remboursement de la dette afférente est subventionné par le ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport (MELS). De son côté, le MELS ne comptabilise aucune subvention à payer pour la portion de la dette subventionnée non encore remboursée par l'UQ. Les sommes à verser par le MELS sont constatées dans les dépenses annuellement, et ce, en fonction des débours. À notre avis, l'application de la nouvelle norme aura pour effet d'éliminer cette différence de traitement comptable puisque le gouvernement devra comptabiliser un passif représentant le solde de la dette subventionnée.

97 Bien que la norme comptable future n'exige pas la comptabilisation symétrique des paiements de transfert par le bénéficiaire et le cédant, il ne sera pas possible qu'un bénéficiaire comptabilise sa subvention avant que le cédant ne l'ait dûment autorisée.

98 Par ailleurs, il y a lieu de mettre en perspective le fait que les municipalités du Québec considèrent ce type de transferts comme étant des ententes à frais partagés. En conséquence, elles comptabilisent la totalité des subventions promises dès que les dépenses d'immobilisations admissibles ont été effectuées et que le transfert est autorisé par le ministère des Affaires municipales, des Régions et de l'Occupation du territoire (MAMROT), indépendamment du fait que les crédits aient été votés ou non par l'Assemblée nationale. La situation qui prévaut dans le domaine municipal signifie que l'ensemble de ces entités ainsi que leurs auditeurs indépendants considèrent que les transferts ont été autorisés par le gouvernement du Québec puisque la norme comptable actuelle sur les paiements de transfert prévoit explicitement que (nos soulignés) « le gouvernement bénéficiaire doit constater une créance correspondant aux subventions que le gouvernement cédant a autorisées avant la fin de l'exercice, mais qui n'ont pas encore été versées, dans la mesure où le gouvernement bénéficiaire a satisfait aux critères d'admissibilité, s'il en est, avant la fin de l'exercice en question ».

99 Voici un extrait d'une lettre d'engagement transmise par le ministre responsable du MAMROT au maire d'une municipalité du Québec, en réponse à une demande d'aide financière faite dans le cadre d'un programme fédéral-provincial :

> J'ai le plaisir de vous confirmer que les projets cités en annexe sont jugés admissibles à une aide financière de 18,7 millions dans le cadre du *Programme de renouvellement des conduites*. L'aide financière provenant du gouvernement du Québec sera de 9,3 millions. Un protocole d'entente établissant les travaux admissibles à l'aide financière ainsi que les modalités du versement de cette dernière vous sera transmis prochainement. Je suis assuré que la réalisation de ces projets contribuera à l'atteinte des objectifs du programme qui sont d'améliorer les infrastructures collectives [...].

100 Nous sommes d'avis que cet extrait représente un exemple supplémentaire d'élément corroborant le fait que le gouvernement a créé une attente légitime envers le bénéficiaire même si, au moment de transmettre cette lettre, les crédits n'avaient pas encore été votés par l'Assemblée nationale.

4.5 Incidences de la nouvelle norme

101 L'évaluation des incidences financières de la nouvelle norme comptable sur les paiements de transfert nécessitera un travail important de la part des entités concernées. En effet, toutes les obligations visant l'attribution de subventions par le gouvernement du Québec ou par l'une des entités incluses dans son périmètre comptable devront être analysées. La situation devra aussi être étudiée quant à celles qui impliquent le gouvernement ou ses composantes en tant que bénéficiaire.

102 Lors de nos discussions avec des représentants du MFQ, nous les avons invités à évaluer sans délai ces répercussions afin d'informer adéquatement les parlementaires le plus rapidement possible.

Application rétroactive ou prospective de la norme

103 L'application de la nouvelle norme comptable sera obligatoire à compter du 1er avril 2012. Au moment où le CCSP l'a publiée, il a encouragé les gouvernements à l'appliquer de manière anticipée. Le Conseil a statué que cette norme pouvait être appliquée rétroactivement ou prospectivement.

104 Peu importe le choix exercé quant au traitement de la modification comptable, la situation financière figurant aux états financiers du gouvernement au 31 mars 2013 devra refléter l'ensemble des incidences de la nouvelle norme. Ainsi, à cette date, le solde des ententes conclues antérieurement, soit au moment où la nouvelle norme n'était pas en vigueur, devra également faire l'objet d'un ajustement comptable.

Incidences financières sur le passif et le déficit cumulé

105 Certaines informations divulguées dans les derniers états financiers audités du gouvernement au 31 mars 2011 permettent d'illustrer l'importance des éléments qui devront être pris en compte.

106 Les dispositions de la nouvelle norme comptable sur les paiements de transfert qui concernent le gouvernement cédant, si elles avaient été appliquées par anticipation en 2010-2011 et de façon rétroactive, auraient eu pour effet, d'une part, d'augmenter le déficit cumulé du gouvernement d'une somme minimale de 7,5 milliards de dollars au 31 mars 2011 et, d'autre part, d'augmenter son passif d'une somme minimale de 5,3 milliards à la même date.

107 En effet, le total des obligations contractuelles figurant aux états financiers du gouvernement sous la rubrique « Remboursement du principal – projets financés par un emprunt à long terme » s'élève à 7,5 milliards de dollars. Les projets présentés dans cette rubrique ont obtenu l'autorisation du gouvernement, les travaux sont terminés (puisque le financement à long terme a été conclu) et les critères d'admissibilité aux fins de la subvention ont été remplis.

108 La portée réduite sur le passif au 31 mars 2011, chiffrée à 2,2 milliards de dollars, par rapport au déficit cumulé s'explique par le fait que certaines entités ont effectué leurs emprunts auprès de FQ et non pas auprès d'une institution bancaire externe au gouvernement. Du fait que FQ a dû emprunter pour consentir ces prêts, le passif est déjà pris en compte dans les états financiers du gouvernement par l'opération de consolidation de cet organisme.

109 Comme nous l'avons mentionné précédemment, les obligations contractuelles présentées dans la catégorie des transferts en attente de financement totalisent 5,2 milliards de dollars au 31 mars 2011. Ces obligations devront être analysées de façon individuelle afin de déterminer s'il y a lieu de comptabiliser un passif. Parmi les éléments à prendre en compte, il y a notamment le degré d'avancement des travaux. Actuellement, cette information n'est pas recueillie de façon systématique auprès des bénéficiaires à la fin de l'exercice financier du gouvernement, soit le 31 mars.

110 Dans le contexte de l'application de la nouvelle norme, nous invitons le Contrôleur des finances à s'assurer que les entités concernées recensent cette information systématiquement au 31 mars de chaque année puisqu'elle sera déterminante pour départager les ententes, soit entre celles dont les faits sont survenus et celles dont les faits ne le sont pas.

111 La catégorie des autres ententes s'élevant à 10,8 milliards de dollars et qui sont de nature plus discrétionnaire devra être analysée à la pièce. Pour ces ententes, le gouvernement devra déterminer si elles sont autorisées et si les faits qui sont à l'origine de l'obligation sont survenus.

112 Par ailleurs, on peut déjà affirmer que plusieurs ententes qui visent à subventionner des dépenses de fonctionnement pour les années à venir ne donneront pas lieu à des modifications comptables. Mentionnons, à titre d'exemple, le cas de l'entente relative au financement d'une partie du réseau des services de garde à l'enfance dont le montant s'élève à 1,6 milliard de dollars.

Incidences financières sur les équilibres financiers

113 L'adoption de la nouvelle norme, en plus des incidences sur le passif et le déficit cumulé au 31 mars 2013, aura des conséquences sur les dépenses annuelles. En conséquence, elle aura donc des répercussions sur les équilibres financiers du gouvernement.

114 À titre d'illustration, l'information divulguée dans les états financiers vérifiés du gouvernement des cinq dernières années permet, en partie, d'évaluer la croissance des obligations contractuelles relatives aux transferts pour les immobilisations acquises par les bénéficiaires. Compte tenu du fait qu'en appliquant la nouvelle norme, ces obligations figureraient à titre de passif, leur croissance augmenterait d'autant les dépenses. Ainsi, en considérant uniquement les projets terminés par les bénéficiaires et pour lesquels un financement a eu lieu, l'application rétroactive de la nouvelle norme aurait eu pour effet d'augmenter les dépenses annuelles de la façon suivante :

- Au 31 mars 2008, 183 millions de dollars ;
- Au 31 mars 2009, 471 millions ;
- Au 31 mars 2010, 440 millions ;
- Au 31 mars 2011, 567 millions.

Comparaisons intergouvernementales

115 L'application de la nouvelle norme sur les paiements de transfert aura pour effet de rendre comparables les informations financières du Québec avec celles de l'Ontario et du gouvernement fédéral.

116 Dans notre rapport à l'Assemblée nationale d'il y a deux ans, nous avions soulevé le fait que le gouvernement de l'Ontario avait fait le choix de subventionner directement les dépenses d'infrastructures effectuées par les entités exclues de son périmètre comptable, et ce, indépendamment du mode de financement de celles-ci. Le gouvernement fédéral a exercé le même choix.

117 L'application de la nouvelle norme aura pour effet d'éliminer ces différences entre le Québec et ces juridictions. Ainsi, que l'immobilisation soit subventionnée directement comme l'Ontario ou le gouvernement du Canada le font ou indirectement comme le Québec le fait en subventionnant le financement de celle-ci, la dépense de transferts et le passif qui en découle, le cas échéant, seront comptabilisés au même moment. Cette situation facilitera d'autant les comparaisons intergouvernementales.

5 Opérations fiduciaires

5.1 Suivi des entités déficitaires

118 Depuis 2010, nous dressons un portrait des déficits cumulés par les entités exerçant des activités de nature fiduciaire. Ces déficits, qui résultent d'une capitalisation insuffisante, ne sont pas inclus dans la dette du gouvernement. Cette sous-capitalisation entraînera soit des modifications de programmes, soit une augmentation de la tarification. Par conséquent, elle est susceptible d'influer sur le fardeau fiscal des contribuables québécois ou leurs charges sociales. À ce titre, il est pertinent d'en connaître l'évolution.

119 Les opérations fiduciaires ne figurent pas dans les résultats financiers du gouvernement puisque les entités qui procèdent à de telles opérations ne font pas partie de son périmètre comptable. Conformément aux normes comptables, elles apparaissent à titre informatif en annexe de ses états financiers consolidés.

120 Globalement, les déficits cumulés d'entités exerçant des activités de nature fiduciaire exclues du périmètre comptable du gouvernement se sont résorbés au cours des deux dernières années. Toutefois, certains déficits cumulés demeurent importants et celui du Fonds d'assurance parentale (FAP) croît de façon continue depuis cinq ans.

121 Le tableau 10 fait le point sur les déficits cumulés relatifs à ces entités.

Tableau 10 Déficits cumulés (surplus) d'entités exerçant des activités de nature fiduciaire (en millions de dollars)

	2011	2010	2009	2008	2007
Fonds d'assurance-stabilisation des revenus agricoles	640	760	865	780	597
Fonds d'assurance parentale[1]	591	464	284	32	(210)
Fonds de la santé et de la sécurité du travail[1]	2 202	3 094	3 490	75	(254)
Fonds de l'assurance automobile du Québec[1]	1 579	2 411	2 665	261	65
Total	**5 012**	**6 729**	**7 304**	**1 148**	**198**

1. Nous incluons les données des entités dont l'exercice se termine le 31 décembre de l'année précédente.

122 La résorption des déficits cumulés depuis les deux dernières années résulte principalement des meilleurs rendements des fonds confiés à la Caisse de dépôt et placement du Québec. Quant au déficit du FAP, il augmente constamment depuis cinq ans. Nous commentons de façon plus particulière la situation de ce Fonds dans les prochains paragraphes.

5.2 Fonds d'assurance parentale

123 Le Régime québécois d'assurance parentale (RQAP), en vigueur depuis le 1er janvier 2006 et institué en vertu de la *Loi sur l'assurance parentale*, a pour objet d'accorder aux travailleuses et aux travailleurs admissibles des prestations de maternité, de paternité et parentales à l'occasion de la naissance d'un enfant, ainsi que des prestations d'adoption d'un enfant.

124 Dans notre rapport de l'an dernier, nous avions constaté que la tarification du régime était insuffisante pour assurer son équilibre financier. En effet, le déficit accumulé au 31 décembre 2009 se chiffrait à 464 millions de dollars.

125 Les taux de cotisation au RQAP sont basés sur les résultats d'une évaluation actuarielle qui a pour objectif d'estimer, sur une base de liquidités, le montant des cotisations et des prestations du régime sur une période de cinq ans. La production annuelle de l'évaluation actuarielle est prévue à l'article 86 de la loi tandis que les taux de cotisation sont établis par un règlement du Conseil de gestion de l'assurance parentale (CGAP) soumis à l'approbation du gouvernement.

126 En avril 2011, une nouvelle évaluation actuarielle a été produite avec les données réelles arrêtées au 31 décembre 2010, présentant une estimation des entrées et des sorties de fonds pour chacune des années se terminant entre le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2015. Ces projections s'appuient sur les dispositions du régime connues lors de la production de cette évaluation ainsi que sur les taux de cotisation adoptés par règlement. En septembre 2010, le gouvernement avait approuvé le règlement du CGAP fixant les taux de cotisation en vigueur à partir du 1er janvier 2011.

127 Depuis ce temps, un nouveau règlement approuvé par le gouvernement a de nouveau haussé les taux de cotisation du régime, et ce, à partir du 1er janvier 2012. À cet égard, le gouvernement a précisé par communiqué qu'il s'agissait d'un ajustement spécial visant à résorber le déficit du FAP. Par ailleurs, il a affirmé qu'une fois ce déficit résorbé, les taux de cotisation devraient être ramenés à leur niveau d'équilibre afin que les cotisations perçues assurent, sur une base annuelle, la couverture des prestations et des coûts d'exploitation du régime.

128 Le tableau 11 présente l'évolution des taux de cotisation depuis la création du régime en fonction des différents types de cotisants.

Tableau 11 Taux de cotisation en vigueur au 1er janvier[1]

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Taux de cotisation (en %)							
Salariés	0,416	0,416	0,450	0,484	0,506	0,537	0,559
Employeurs	0,583	0,583	0,630	0,677	0,708	0,752	0,782
Travailleurs autonomes	0,737	0,737	0,800	0,860	0,899	0,955	0,993
Augmentation moyenne	**s.o.**	**–**	**8,0 %**	**7,5 %**	**4,5 %**	**6,2 %**	**4,0 %**

1. Les données sont tirées de l'évaluation actuarielle du régime produite en avril 2011 à l'exception des données de 2012 qui proviennent du décret 893-2011.

129 Au fil des années, la hausse des taux de cotisation a été rendue nécessaire en raison du fait que les premières projections actuarielles qui ont mené à l'établissement des taux de cotisation initiaux du RQAP avaient sous-estimé les coûts des premières années du régime. Certains phénomènes en expliquent les raisons, dont la croissance du nombre total des naissances au Québec et la progression du taux de participation au régime, soit la proportion des naissances au Québec pour lesquelles des prestations du RQAP sont versées. Cette hypothèse de participation est passée de 82,0 % à 85,5 % entre la première évaluation actuarielle effectuée en 2006 et celle d'avril 2011.

Estimation de la résorption du déficit

130 Le déficit comptable estimatif au 31 décembre 2015 ne se sera pas entièrement résorbé à cette date, bien que la situation se sera grandement améliorée par rapport à 2010. Ainsi, basée sur les dernières projections actuarielles, la hausse des taux de cotisation applicables au 1er janvier 2012 devra se maintenir au-delà des quatre prochaines années afin de résorber le déficit comptable actuel.

131 Étant donné que les taux de cotisation décidés par le CGAP et approuvés par le gouvernement peuvent différer de ceux qui pourraient naturellement résulter de l'évaluation actuarielle, nous avons analysé et estimé les répercussions de la dernière hausse de taux de cotisation sur le déficit comptable futur du FAP.

132 Dans un premier temps et puisque l'évaluation actuarielle utilise des flux monétaires plutôt que des prévisions de dépenses, nous avons comparé les entrées et les sorties de fonds liées à l'exploitation du FAP depuis sa création avec les résultats comptables. En excluant l'impact des transactions de fin d'exercice sur le déficit de liquidités d'exploitation, nous avons conclu qu'au 31 décembre 2010, ce déficit se rapproche du déficit comptable cumulé à la même date. De plus, les transactions de fin d'exercice sont stables d'un exercice à l'autre et, par conséquent, leur effet cumulé sur le déficit comptable est marginal. Ainsi, on peut conclure que l'utilisation des prévisions de flux monétaires permet d'obtenir un juste portrait de la situation qui prévaut sur le plan comptable.

Les entrées et les sorties de fonds liées à l'exploitation comprennent les cotisations, la contribution spéciale du gouvernement du Canada, les produits nets de placements ainsi que les intérêts et pénalités perçues. Elles comprennent également les prestations, les frais financiers et les frais d'administration payés.

133 Dans le deuxième temps de notre analyse, nous avons effectué une estimation des entrées et des sorties de fonds liées à l'exploitation du FAP pour la période allant de 2011 à 2015 en utilisant le résultat des projections actuarielles établies dans l'évaluation actuarielle du 31 décembre 2010 et en appliquant aux cotisations perçues, et ce, à partir de 2012, les nouveaux taux de cotisation prévus.

134 Le tableau 12 expose les résultats de cette analyse. On constate que la hausse du taux de cotisation générera un excédent cumulatif des revenus sur les dépenses de 434 millions de dollars entre 2011 et 2015 et contribuera à réduire le déficit comptable. Au 31 décembre 2015, ce déficit estimatif ne sera pas résorbé complètement puisqu'il s'établira à 157 millions.

Tableau 12 Estimation du surplus (déficit) comptable du Fonds d'assurance parentale (en millions de dollars)

	Au 31 décembre						
	2010[1] (cumulatif)	**2011**	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2015 (cumulatif)**
Revenus							
Cotisations et contribution spéciale du gouvernement du Canada	7 093	1 767	1 929	2 003	2 077	2 152	**17 021**
Intérêts, pénalités et produits nets de placement	64	–	–	–	–	–	**64**
Sous-total	**7 157**	**1 767**	**1 929**	**2 003**	**2 077**	**2 152**	**17 085**
Dépenses							
Prestations	(7 542)	(1 747)	(1 795)	(1 838)	(1 894)	(1 961)	**(16 777)**
Frais financiers, d'administration et créances irrécouvrables	(206)	(48)	(52)	(53)	(53)	(53)	**(465)**
Sous-total	**(7 748)**	**(1 795)**	**(1 847)**	**(1 891)**	**(1 947)**	**(2 014)**	**(17 242)**
Surplus (déficit) comptable estimé	**(591)**	**(28)**	**82**	**112**	**130**	**138**	**(157)**

1. Il s'agit de données réelles.

5.3 Incidences sur la dette du gouvernement

135 Certaines opérations effectuées par des entités fiduciaires, même si ces dernières sont exclues du périmètre comptable du gouvernement, ont un impact sur la dette figurant aux états financiers consolidés de ce dernier. C'est notamment le cas pour le Fonds d'assurance-stabilisation des revenus agricoles et le FAP.

Fonds d'assurance-stabilisation des revenus agricoles

136 Le Fonds d'assurance-stabilisation des revenus agricoles présentait un avoir net déficitaire de 640 millions de dollars au 31 mars 2011. Comme environ les deux tiers de cet avoir déficitaire seront assumés par La Financière agricole, une portion équivalente de cet avoir net déficitaire sera finalement à la charge du gouvernement du Québec. En effet, les comptes de cette entité sont consolidés dans ceux du gouvernement.

137 Pour être en mesure de poursuivre ses activités dans le contexte déficitaire actuel, le Fonds a obtenu un financement temporaire du gouvernement du Québec par l'entremise de La Financière agricole, lequel s'établissait à 591 millions de dollars au 31 mars 2011. Il en résulte qu'il a lui-même dû emprunter pour effectuer ce prêt au Fonds. La dette brute du gouvernement prend donc en compte implicitement cette somme.

Fonds d'assurance parentale

138 Quant au Fonds d'assurance parentale, il a obtenu du gouvernement, par le Fonds de financement, un financement temporaire qui se chiffre à 359 millions de dollars au 31 mars 2011 (379 millions au 31 décembre 2010).

139 De plus, en vertu de l'Entente finale Canada-Québec sur le régime québécois d'assurance parentale, le 5 janvier 2011, le gouvernement du Québec a remboursé au gouvernement fédéral un montant de 347 millions de dollars relatif aux prestations de maternité, parentales et d'adoption payées en 2006 par le Régime d'assurance-emploi aux résidents québécois dont la période de prestations avait débuté avant le 1er janvier 2006. Pour ce faire, le FAP a de nouveau obtenu du gouvernement, par le Fonds de financement, une avance à long terme du même montant dont le solde est demeuré le même au 31 mars 2011.

140 Pour avancer ces sommes au FAP, le gouvernement a dû emprunter. Les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011, et plus particulièrement les postes relatifs à la dette, prennent en compte ces sommes totalisant 706 millions de dollars. Le gouvernement détient, en contrepartie, une avance équivalente du Fonds.

141 Comme nous l'avons mentionné précédemment, puisque les avances du Fonds de financement pour financer des entités exclues du périmètre comptable sont déduites du calcul de la dette brute du gouvernement, les emprunts de 706 millions de dollars du FAP ne sont pas inclus dans le calcul de la dette brute du gouvernement.

Commentaires de l'entité

142 L'entité a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'elle n'a pas adhéré à la recommandation.

Commentaires du ministère des Finances du Québec

« **Nouvelle norme comptable sur les paiements de transfert.** Le respect des normes comptables du secteur public constitue une priorité pour le gouvernement. Depuis cinq ans, le Vérificateur général n'a émis aucune restriction ni commentaire à l'égard des états financiers du gouvernement. Le gouvernement prévoit poursuivre dans cette voie avec rigueur.

« En mars 2011, le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) a révisé la norme comptable sur les paiements de transfert, soit les subventions que le gouvernement octroie à divers bénéficiaires. Cette nouvelle norme entrera en vigueur le 1er avril 2012. Le ministère des Finances a procédé à un examen des impacts quant à l'application de la norme révisée, tant au plan comptable, financier que juridique. Le ministère des Finances prévoit respecter à la lettre l'application de cette nouvelle norme.

« Dans le cadre des programmes de transfert, notamment ceux visant l'acquisition d'infrastructures par les municipalités (égouts, aqueducs et transport en commun) et par les universités (bâtiments et équipements), le gouvernement du Québec a, depuis plus de 30 ans, choisi d'octroyer des subventions annuelles pour rembourser le coût du service de la dette, soit le remboursement du capital et des intérêts aux bénéficiaires. À l'instar de tous les autres engagements financiers, l'Assemblée nationale approuve annuellement les crédits requis quant à l'octroi de ces subventions, pour un montant correspondant à la partie des engagements financiers prévus aux ententes convenues avec les municipalités et les universités. Ce choix effectué par le gouvernement du Québec, lui permet, tout comme c'est le cas pour ses propres immobilisations, d'imputer une dépense selon un calendrier déterminé qui reflète les avantages accordés aux bénéficiaires et aux citoyens pendant plusieurs années. Ce montant constitue la dépense inscrite aux états financiers du gouvernement. Il est prévu que le gouvernement maintienne cette politique budgétaire.

« Trois firmes d'experts-comptables ayant des affiliations nationales et internationales ont confirmé au ministère des Finances que sa pratique comptable peut être maintenue avec l'entrée en vigueur, le 1er avril 2012, de la nouvelle norme comptable sur les paiements de transfert. L'analyse effectuée par ces trois firmes, de façon indépendante, a consisté à examiner des contrats types avec les bénéficiaires, représentatifs de l'ensemble des aides financières allouées par le gouvernement. Les opinions comptables de ces trois firmes confirment, sur la base des dispositions prévues à la norme, que le vote annuel des crédits par les parlementaires est requis pour qu'un paiement de transfert soit considéré comme autorisé et inscrit à la dépense. En effet, comme la nouvelle

norme l'exige, le pouvoir habilitant, qui s'exerce en vertu de dispositions légales ou réglementaires, est nécessaire pour autoriser une dépense de transfert. Ce pouvoir s'exerce au moment du vote des crédits par les élus du peuple, lequel pouvoir est réservé au Parlement en vertu de la Constitution canadienne.

« Selon l'interprétation du Vérificateur général, la totalité d'une dépense de transfert et d'une dette (passif) équivalente devrait être inscrite dès l'année de l'acquisition des infrastructures, malgré l'absence de l'octroi des crédits nécessaires par l'Assemblée nationale (vote des crédits). En vertu de cette interprétation, le pouvoir habilitant d'effectuer un paiement de transfert appartient au gouvernement plutôt qu'au Parlement.

« Le ministère des Finances a indiqué au Vérificateur général qu'il ne pouvait préparer les états financiers du gouvernement en inscrivant des dépenses supérieures aux crédits votés. Cela irait à l'encontre du droit et des prérogatives des parlementaires. Le ministère des Finances est d'avis qu'une dépense de transfert n'est autorisée que si le Parlement, niveau essentiel d'autorisation, y a consenti. Le ministère des Finances ne peut accepter l'interprétation du Vérificateur général voulant que des dépenses de transfert soient comptabilisées avant même l'exercice du pouvoir fondamental quant à l'autorisation de dépenser que la Constitution canadienne réserve aux élus. Une telle interprétation ferait en sorte que l'autorisation par l'Assemblée nationale de tous les engagements passés et futurs pris par un gouvernement ne seraient qu'une simple formalité administrative.

« Selon le ministère des Finances, une interprétation autre que celle qui reconnaît la nécessité du vote annuel des crédits par les parlementaires, pour inscrire une dépense, exigerait une révision à la norme.

« Il y a lieu de souligner que chaque année, tous les engagements pris par le gouvernement, notamment ceux à l'égard des municipalités et des universités, sont divulgués à ses états financiers. En 2010-2011, cette information était présentée à la note 11 et à l'annexe 19.

« D'autres gouvernements canadiens, tels le gouvernement fédéral et celui de l'Ontario, ont fait des choix différents dans le cadre de leur politique budgétaire, soit d'accorder la totalité de l'aide financière dans l'année d'acquisition des infrastructures par le bénéficiaire, ainsi que son autorisation par leur Parlement. Tant pour ces gouvernements que pour le gouvernement du Québec, la méthode retenue constitue une pratique de saine gestion financière. Chacun l'adapte en fonction des partenariats entretenus avec ses bénéficiaires.

« Par ailleurs, pour les programmes administrés par des organismes, tels que la Société de financement des infrastructures locales du Québec et la Société d'habitation du Québec, l'aide financière ne requiert pas l'autorisation annuelle des crédits par l'Assemblée nationale puisque celle-ci a conféré à leur conseil d'administration, en vertu de leurs lois constitutives, le pouvoir d'autoriser leurs engagements financiers. Dans ce contexte, le ministère des Finances évalue, de façon préliminaire, qu'en raison de la nouvelle norme, les déficits cumulés et les passifs augmenteront de 1,2 milliard de dollars au 1er avril 2012. Cet impact sera incorporé au budget 2012-2013.

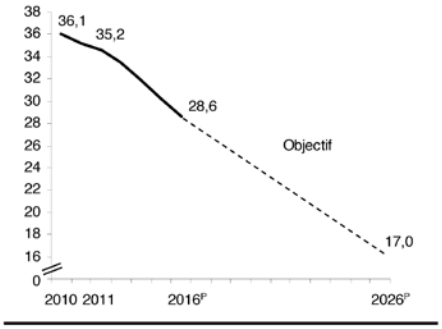
« **Cibles de réduction de la dette brute et de la dette représentant les déficits cumulés.** Lors du discours sur le budget de mars 2010, le gouvernement s'est donné un double objectif en matière de dette, soit de réduire à 45 % le ratio de la dette brute au PIB et à 17 % celui de la dette représentant les déficits cumulés au PIB au 31 mars 2026. Ces objectifs ont été inscrits dans la *Loi sur la réduction de la dette et instituant le Fonds des générations*.

« Le ministère des Finances publie systématiquement, dans le Plan budgétaire accompagnant le Discours sur le budget ainsi que dans le Point sur la mise à jour économique et financière, un tableau présentant les prévisions quinquennales de la dette brute et de la dette représentant les déficits cumulés. Ces prévisions constituent en fait des cibles intermédiaires.

« De plus, les deux graphiques ci-dessous, disponibles dans les documents publiés par le Ministère, permettent aux parlementaires et aux citoyens de suivre l'évolution prévue de la dette jusqu'en 2025-2026, l'année où les objectifs de réduction de la dette inscrits dans la loi devront être respectés. Chaque point sur la courbe constitue de fait une cible intermédiaire.

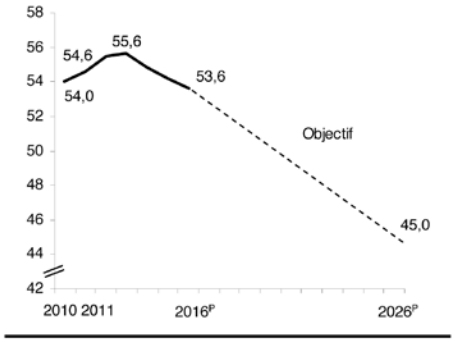
« Le ministère des Finances considère que sa pratique est conforme à la recommandation du Vérificateur général.

Dette représentant les déficits cumulés
(au 31 mars, en pourcentage du PIB)



P : Prévisions pour 2012 à 2016 et projections pour les années subséquentes.

Dette brute(1)
(au 31 mars, en pourcentage du PIB)



P : Prévisions pour 2012 à 2016 et projections pour les années subséquentes.
Note : La dette brute tient compte des sommes accumulées au Fonds des générations.
(1) La dette brute exclut les emprunts effectués par anticipation.

Réaction aux commentaires du ministère des Finances du Québec

Incidences de la nouvelle norme

143 Le ministère des Finances du Québec a fait le choix d'analyser la nouvelle norme comptable sur les paiements de transfert sous un angle uniquement juridique ignorant ainsi la substance économique des transactions. Le Vérificateur général vise avant tout à ce que le gouvernement présente dans ses états financiers le juste portrait de ses opérations financières et de son endettement et notre interprétation de la nouvelle norme s'inscrit dans cette perspective d'ensemble.

Pouvoir habilitant

Le ministère des Finances considère que le pouvoir habilitant s'exerce uniquement au moment du vote des crédits par les élus du peuple de sorte que les transferts ne peuvent être considérés comme autorisés avant ce moment.

Le pouvoir habilitant est celui qui permet à une instance donnée, en l'occurrence une instance décisionnelle gouvernementale comme un ministre, de prendre une décision d'ordre administratif et qui, une fois exercée selon les modalités établies, engage le gouvernement vis-à-vis un tiers. Plusieurs dispositions législatives encadrent cette délégation pour permettre au gouvernement d'assumer au mieux cette importante responsabilité qu'est l'attribution des subventions. Nous sommes d'avis qu'un pouvoir habilitant est exercé une fois que toutes les modalités et conditions menant à la prise de décision sont satisfaites, qu'une décision formelle est prise et communiquée aux bénéficiaires concernés et, le cas échéant, que ceux-ci réalisent les actions requises pour donner droit à la subvention.

[...]

D'ailleurs, la norme mentionne explicitement : « L'autorisation de payer est attestée par une loi de crédits, un mandat spécial ou le budget dans le cas d'une Administration locale. Un gouvernement cédant **peut avoir un passif avant de recevoir l'autorisation de payer**. Cette situation peut se produire lorsqu'un gouvernement perd son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer un transfert quand un bénéficiaire répond aux critères d'admissibilité ».

Il est pertinent de souligner que cette norme précise que c'est le gouvernement qui doit s'être engagé de manière définitive dans l'exercice de son pouvoir habilitant et non l'Assemblée nationale afin de considérer qu'un transfert est autorisé. La norme vise à circonscrire les situations dans lesquelles les instances décisionnelles gouvernementales se sont engagées d'une manière finale de sorte qu'elles ne puissent plus reculer.

Nous convenons que, dans certains cas, il peut être nécessaire de tenir compte de l'autorisation de payer attestée par une loi de crédits pour déterminer à quel moment un transfert est autorisé. Cependant, nous sommes d'avis que l'utilisation généralisée par le ministère des Finances de cette mesure d'exception est contraire à la portée et à l'esprit de la norme. Cette interprétation peut conduire à une présentation erronée des dettes à la charge du gouvernement du Québec ainsi que des dépenses y afférentes. Une analyse de la perte du pouvoir discrétionnaire s'impose, surtout lorsqu'un bénéficiaire a engagé des dépenses admissibles conformément aux ententes convenues avec le gouvernement et aux contrats signés par ce dernier. En effet, dans ces cas, le bénéficiaire lui-même ne peut plus reculer parce que ses immobilisations sont entièrement construites.

Autorisation par l'Assemblée nationale

Nous considérons qu'il est de la responsabilité des instances décisionnelles gouvernementales de prendre les mesures requises pour obtenir les autorisations de payer de l'Assemblée nationale avant de s'engager par contrat à un point tel qu'il perd son pouvoir discrétionnaire d'effectuer les transferts. Dans notre système démocratique, les contrats conclus par le gouvernement au terme du pouvoir habilitant qui lui a été conféré par l'Assemblée nationale sont présumés l'être de bonne foi après qu'il se soit assuré d'avoir les crédits suffisants. Aussi, nous sommes entièrement d'accord avec le ministère des Finances sur le fait que les crédits devraient être votés par les élus du peuple avant que le gouvernement attribue des subventions à des tiers, qu'ils soient publics ou privés, et ce, en tout respect envers le rôle des parlementaires.

Sur le plan comptable, il est possible d'inscrire des dépenses avant d'avoir obtenu l'autorisation de payer. À cet égard, le tableau 1 du chapitre 1 illustre qu'au cours des cinq dernières années, des montants totalisant 5,1 milliards de dollars ont été inscrits aux états financiers sans que les crédits n'aient été préalablement votés, et ce, en accord avec l'article 25 de la *Loi sur l'administration financière*.

Paiements de transfert

Les paiements de transfert s'apparentent à des dons puisque le gouvernement cédant ne reçoit en échange aucune valeur économique en contrepartie du transfert effectué à un tiers. Un transfert n'est pas assimilable à un échange, mais constitue plutôt une redistribution des ressources économiques. Par conséquent, il est inapproprié, comme le souhaite le ministère des Finances, de considérer que ces transferts à des tiers exclus du périmètre comptable peuvent

être imputés au même rythme que l'utilisation par ces tiers ou selon un calendrier qui reflète les avantages qui leurs sont accordés. Le gouvernement ne retire aucun avantage économique futur de cette transaction contrairement à ce qui se produit lorsque les immobilisations lui appartiennent.

D'ailleurs, le rythme d'inscription des dépenses par le gouvernement n'est aucunement fondé sur la durée de vie utile des biens subventionnés, pas plus que sur les avantages accordés aux bénéficiaires ou aux citoyens. À titre d'exemple, lors de nos travaux d'audit au MAMROT au cours de la dernière année, nous avons constaté que des contrats visant les mêmes fins et découlant des mêmes programmes que l'an dernier s'échelonnent maintenant sur une période de 20 ans au lieu d'une période de 10 ans. Ainsi, une entente identique visant à subventionner une immobilisation de valeur égale est dorénavant comptabilisée à la dépense deux fois moins rapidement en raison du calendrier différent de versements. Cette situation illustre clairement que le calendrier de versements ne reflète pas les avantages accordés aux bénéficiaires et aux citoyens. Elle montre également que selon l'interprétation du gouvernement, les parlementaires voteront à 20 reprises pour autoriser l'ensemble des crédits nécessaires à la subvention d'une immobilisation déjà construite alors que toutes les autorisations ministérielles auront été données avant la construction de cette dernière.

Consultations quant à l'interprétation de la nouvelle norme

Concernant la consultation effectuée par le ministère des Finances auprès des trois firmes comptables, il est important de mettre en perspective que leur mandat avait une portée limitée. En effet, leur rapport de consultation ne portait que sur l'application de la norme à deux ententes de transfert soumises par le Contrôleur des Finances à partir d'hypothèses déterminées par ce dernier. De surcroît, deux cabinets différents ont eu à analyser les deux mêmes ententes, dont l'une a été conclue tout récemment, soit en novembre 2011. En bout de piste, seulement quatre ententes différentes ont été examinées par les cabinets privés. Ainsi, nous ne partageons pas l'avis du ministère des Finances selon lequel les quatre ententes examinées sont représentatives de l'ensemble de la population des engagements contractuels totalisant 23,9 milliards de dollars au 31 mars 2011.

De plus, ces trois firmes n'ont pas reçu le mandat d'effectuer une analyse d'ensemble de la situation des différents programmes de transfert effectués par le gouvernement du Québec visant l'acquisition d'immobilisations. D'ailleurs, il est expressément mentionné dans chacun des rapports produits par ces firmes, comme le requièrent nos normes professionnelles, que leur opinion est limitée à l'analyse des cas qui leur ont été soumis et que si les faits, circonstances et hypothèses étaient différents, leurs conclusions pourraient s'en trouver modifiées.

De notre côté, compte tenu des enjeux liés à l'application de cette nouvelle norme, nous avons consulté plusieurs autres vérificateurs législatifs au Canada qui sont des références en matière d'interprétation des normes comptables canadiennes pour le secteur public en raison de leur vaste expérience en matière de processus budgétaire gouvernemental et de leur implication dans le processus de normalisation. Nous avons également eu des discussions avec des représentants du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) ainsi qu'avec des personnes ayant participé à l'élaboration de la nouvelle norme pour valider la juste interprétation de celle-ci. Les intervenants consultés ont confirmé avoir la même compréhension que nous concernant l'application de cette nouvelle norme.

Conclusion

En terminant, le ministère des Finances mentionne son intention de corriger le traitement comptable des paiements de transfert des organismes autres que budgétaires. De notre point de vue, l'aide financière attribuée par l'intermédiaire d'organismes autres que budgétaires devrait être comptabilisée de la même façon que celle attribuée directement par des ministères ou organismes budgétaires puisque la substance de la transaction est la même.

Au-delà des enjeux comptables de cette nouvelle norme, le vérificateur général mentionne dans le chapitre 1, qu'il s'agit là d'une opportunité pour le gouvernement d'améliorer la qualité de son information financière et de son processus actuel de gestion budgétaire. Dans le contexte où celui-ci est à l'heure des choix pour équilibrer ses finances publiques, il serait sain que les engagements contractés par le gouvernement qui constituent une dette sur le plan comptable fassent l'objet d'un vote des crédits par les parlementaires au moment opportun. Ainsi, l'autorisation, par l'Assemblée nationale, de payer un engagement devrait survenir avant que la branche exécutive de l'État ait exercé son pouvoir habilitant et qu'elle se soit engagée irrémédiablement d'une manière définitive et complète.

Cibles de réduction

La présentation de prévisions quinquennales constitue une bonne pratique. Cependant, comme le démontre nos tableaux 3 et 4, ces prévisions qui couvrent un horizon de cinq ans sont révisées sur une base continue à tous les six mois de sorte qu'elles ne peuvent être assimilées à des cibles intermédiaires. De plus, elles ne sont pas mises en perspective avec les prévisions initiales déterminées au moment de l'adoption de la loi, de sorte qu'il est difficile d'évaluer dans quelle mesure la courbe actuelle s'éloigne ou non des objectifs visés au départ. Des cibles intermédiaires mesurables et fixes à différents moments dans le temps d'ici 2025-2026 devraient être établies de façon à servir d'étalon pour mesurer les progrès accomplis, favoriser une reddition de comptes rigoureuse et, si le besoin s'en fait sentir, effectuer les changements au moment opportun.

Sigles

Sigles

CCSP	Conseil canadien pour le secteur public	**MELS**	Ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport
CGAP	Conseil de gestion de l'assurance parentale	**MFQ**	Ministère des Finances du Québec
FAP	Fonds d'assurance parentale	**PIB**	Produit intérieur brut
FCR	Fonds consolidé du revenu	**PPP**	Partenariat public-privé
FQ	Financement-Québec	**RQAP**	Régime québécois d'assurance parentale
MAMROT	Ministère des Affaires municipales, des Régions et de l'Occupation du territoire	**SCHL**	Société canadienne d'hypothèque et de logement
		UQ	Université du Québec

VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU QUÉBEC

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE
9

Plan de retour à l'équilibre budgétaire

Faits saillants

Objectif des travaux

Au cours des deux dernières années, le Vérificateur général a publié des analyses sur les dépenses de programmes. De plus, le chapitre 7 du tome portant sur la vérification de l'information financière et d'autres travaux connexes, déposé à l'Assemblée nationale en février 2011, reprend les commentaires que le vérificateur général a faits devant les membres de la Commission des finances publiques à l'occasion de l'étude de la partie du projet de loi nº 128 traitant des fonds spéciaux. Compte tenu de l'importance de ces deux sujets pour les finances publiques, nous avons jugé opportun de poursuivre notre analyse.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats des travaux

Nous présentons ci-dessous les principales observations que nous avons faites lors de nos travaux concernant le Plan de retour à l'équilibre budgétaire.

Le gouvernement améliore de façon continue ses documents d'information financière. Les *Comptes publics 2010-2011* présentent les résultats des entités autres que budgétaires par secteur, ce qui inclut les fonds spéciaux. De plus, le *Plan budgétaire 2011-2012* et la mise à jour économique d'octobre 2011 donnent séparément les résultats et les taux de croissance actuels et prévus des dépenses de chaque secteur. Ils contiennent également des cibles des années antérieures redressées pour tenir compte de la nouvelle composition des dépenses de programmes.

La composition des dépenses de programmes peut varier à la suite de changements législatifs. À compter du 1er avril 2012, les fonds spéciaux feront partie du Fonds consolidé du revenu. Toutefois, nous observons que le gouvernement a choisi d'exclure de sa définition des dépenses de programmes celles des fonds spéciaux. En effet, seules les dépenses du fonds général seront considérées comme des dépenses de programmes. Pourtant, à l'instar des dépenses de programmes, celles des fonds spéciaux seront dorénavant soumises au contrôle des parlementaires. De plus, la création du Fonds des réseaux de transport terrestre (FORT), du Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux (FINESSS) et du Fonds relatif à l'administration fiscale (FRAF) ainsi que le reclassement de la dépense pour créances douteuses relative aux revenus fiscaux ont fait en sorte que des dépenses qui étaient auparavant des dépenses de programmes ne le sont plus.

L'atteinte des cibles de récupération fiscale additionnelle fixées dans le Plan de retour à l'équilibre budgétaire conjuguée au maintien de la dépense pour créances douteuses constitue un défi important pour le gouvernement. Le montant total de récupération fiscale additionnelle attendu de 2010-2011 à 2013-2014 est passé de 2 à 3,5 milliards de dollars entre mars 2009 et mars 2011. Les efforts pour atteindre ces cibles devront être d'autant plus grands que certaines activités de récupération fiscale sont sujettes à des provisions. Malgré une dépense pour créances douteuses relative aux revenus fiscaux de 933 millions de dollars en 2010-2011 et des objectifs croissants de lutte à l'évasion et à l'évitement fiscal, les prévisions pour les exercices 2011-2012 à 2013-2014 l'établissent annuellement à 850 millions.

L'atteinte des cibles relatives au taux de croissance des dépenses de programmes demandera des efforts considérables, d'autant plus que ces dépenses seront supérieures aux prévisions initiales. Les cibles de croissance anticipées pour les trois prochains exercices sont respectivement de 1,9, 1,6 et 1,9 %, ce qui est nettement inférieur à la moyenne des taux annuels de croissance sur 10 ans (4,6 %) et à celle de l'exercice 2011 (3 %). Des efforts considérables seront également nécessaires à l'égard des dépenses consolidées. En effet, leur croissance pour les 3 prochains exercices est de 3,8, 2,4 et 2,2 % alors qu'elle a été de 4,8 % de 2001-2002 à 2010-2011 et de 3,5 % pour l'exercice 2010-2011.

Table des matières

1 **Mise en contexte** 6

2 **Suivi des commentaires du vérificateur général** 7

3 **Dépenses de programmes** 9

3.1 **Composition** 9

3.2 **Suivi des cibles** 15

Commentaires des entités 22

Sigles 24

Équipe

Christine Roy
Directrice de vérification
Marie-Josée Cyr

1 Mise en contexte

1 Au cours des deux dernières années, le Vérificateur général a publié des analyses sur les dépenses de programmes. De plus, le chapitre 7 du tome portant sur la vérification de l'information financière et d'autres travaux connexes, déposé à l'Assemblée nationale en février 2011, reprend les commentaires que le vérificateur général a faits devant les membres de la Commission des finances publiques à l'occasion de l'étude de la partie du projet de loi nº 128 traitant des fonds spéciaux. Compte tenu de l'importance de ces deux sujets pour les finances publiques, nous avons jugé opportun de poursuivre notre analyse.

2 Suivi des commentaires du vérificateur général

2 Le gouvernement améliore de façon continue ses documents d'information financière.

3 Le volet du projet de loi nº 128 traitant des fonds spéciaux a finalement été intégré dans la *Loi concernant principalement la mise en œuvre de certaines dispositions du discours sur le budget du 17 mars 2011 et l'édiction de la Loi instituant le Fonds du Plan Nord* sanctionnée le 13 juin 2011. Cette loi modifie, entre autres, la *Loi sur l'administration financière* et, par concordance, diverses dispositions législatives concernant les fonds spéciaux. Parmi les modifications qui entreront en vigueur le 1er avril 2012, soulignons celles qui auront pour effet de :

- soumettre les dépenses et les investissements des fonds spéciaux à un contrôle parlementaire ;
- séparer le Fonds consolidé du revenu en deux parties :
  - le fonds général ;
  - les fonds spéciaux.

Le Fonds consolidé du revenu comprend l'Assemblée nationale, les personnes désignées ainsi que les ministères et les organismes budgétaires.

4 Nous avons fait le suivi des quatre commentaires ayant trait aux fonds spéciaux, émis par le vérificateur général dans le cadre de l'étude du projet de loi nº 128.

Commentaires du vérificateur général	Suivi des commentaires
Présentation des informations financières sur les fonds spéciaux Les projections financières au regard des fonds spéciaux, incluses dans les documents budgétaires de 2010-2011, n'étaient pas présentées distinctement. La présentation actuelle des documents budgétaires et des Comptes publics devrait être modifiée pour distinguer les résultats des fonds spéciaux de ceux des autres entités. Cette nouvelle présentation permettrait aux parlementaires de comparer les objectifs de ces fonds avec les résultats obtenus.	Les *Comptes publics 2010-2011* et le rapport mensuel des opérations financières présentent distinctement les résultats des entités autres que budgétaires par secteur, ce qui inclut les fonds spéciaux. De plus, le *Plan budgétaire 2011-2012* et la mise à jour économique d'octobre 2011 donnent séparément les résultats et les taux de croissance actuels et prévus des dépenses de chaque secteur.
Suivi et reddition de comptes relatifs aux dépassements Il est important que des mécanismes de suivi et de reddition de comptes des fonds spéciaux soient mis en place pour informer adéquatement les parlementaires sur les dépassements des sommes autorisées qui pourraient survenir. Ainsi, ces derniers seraient en mesure d'exercer un contrôle rigoureux de ces dépassements.	À compter du 1er avril 2012, les prévisions de dépenses et d'investissements des fonds spéciaux seront étudiées par l'Assemblée nationale lors de l'étude des crédits. Tout excédent des dépenses et des investissements sur ceux qui seront approuvés devra être soumis à l'approbation du Parlement pour l'année financière suivant celle où l'excédent a été constaté.

Les entités autres que budgétaires comprennent les organismes autres que budgétaires (organismes, fonds d'amortissement et autres fonds du gouvernement), les fonds spéciaux ainsi que les organismes des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation.

Les dépenses de programmes sont celles effectuées par le Fonds consolidé du revenu, excluant le service de la dette. Elles sont notamment constituées des dépenses de transfert aux entités autres que budgétaires faites par les ministères et les organismes budgétaires, ainsi que des dépenses pour l'acquisition de biens et de services auprès de ces entités.

Incidence de la création de fonds sur les dépenses de programmes La création de nouveaux fonds spéciaux fait en sorte que certaines dépenses auparavant incluses dans les dépenses de programmes ne le seront plus. Les données historiques concernant la croissance des dépenses de programmes ne seront plus comparables avec celles qui seront produites à la suite de la création de fonds. Le gouvernement devrait poursuivre ses efforts afin de permettre aux parlementaires de continuer à apprécier le taux de croissance des dépenses de programmes, comme cela a été déterminé initialement dans le Plan.	Le Plan de retour à l'équilibre budgétaire a fixé des cibles à l'égard des dépenses de programmes. Ces cibles ont été révisées régulièrement lors du dépôt des budgets et des mises à jour économiques. Le *Plan budgétaire 2011-2012* ainsi que la mise à jour économique d'octobre 2011 présentent des cibles des années antérieures redressées pour tenir compte de la nouvelle composition des dépenses de programmes. Toutefois, le suivi des cibles qui ont été déterminées sur la base de l'ancienne composition des dépenses de programmes demeure ardu. En effet, même si les cibles redressées sont disponibles dans les documents produits par le gouvernement, elles ne sont pas mises en perspective avec les cibles initiales.
Contrôle sur les dépenses totales du gouvernement Le gouvernement devrait déterminer des objectifs relatifs à la croissance de l'ensemble des dépenses consolidées afin de mieux apprécier l'efficacité des mesures mises en place et de mieux en rendre compte annuellement.	Le gouvernement a bonifié le *Plan budgétaire 2011-2012* et la mise à jour économique d'octobre 2011. Il présente des taux de croissance pour les dépenses consolidées ainsi que pour les différentes catégories d'entités autres que budgétaires pour 2010-2011 à 2013-2014. Nous l'encourageons à continuer dans cette voie afin de rendre compte, dans ces mêmes documents, de l'atteinte ou non des taux de croissance initialement déterminés.

5 Nous tenons à souligner les efforts importants mis de l'avant par le gouvernement pour rendre plus transparents les documents mis à la disposition des parlementaires et du public.

6 Nous avons formulé au cours des dernières années des commentaires qui mettaient en lumière le caractère limité d'un suivi réalisé uniquement sur les dépenses de programmes. Nous avons donc accueilli positivement l'amélioration du contrôle parlementaire sur les fonds spéciaux. Toutefois, nous observons que le gouvernement a choisi d'exclure de sa définition des dépenses de programmes celles des fonds spéciaux. En effet, seules les dépenses du fonds général seront considérées comme des dépenses de programmes. Pourtant, à l'instar des dépenses de programmes, celles des fonds spéciaux seront dorénavant soumises au contrôle des parlementaires.

3 Dépenses de programmes

3.1 Composition

7 La composition des dépenses de programmes peut varier à la suite de changements législatifs.

8 Si la croissance des dépenses des entités autres que budgétaires dépasse celle de leurs revenus provenant des paiements de transfert reçus du gouvernement, elles devront se financer au moyen d'autres sources, sinon elles enregistreront un déficit. Si elles disposent de leurs revenus propres pour financer l'ensemble de leurs activités, aucun paiement de transfert ne sera effectué par le Fonds consolidé du revenu du gouvernement (fonds général du Fonds consolidé du revenu à compter du 1er avril 2012) et ainsi aucune dépense de programmes ne sera inscrite dans les états financiers consolidés.

9 Dans notre rapport portant sur la vérification de l'information financière et d'autres travaux connexes déposé à l'Assemblée nationale en février 2011, nous avions expliqué de quelle façon la création de fonds spéciaux pouvait réduire les dépenses de programmes. Nous avions indiqué que, en instituant ces nouveaux fonds, le gouvernement leur transfère, d'une part, des dépenses auparavant incluses dans les dépenses de programmes et, d'autre part, des sources de revenus afin de financer leurs dépenses par des revenus qui leur sont propres. Voici un bref rappel des observations faites l'an dernier au sujet du FORT et du FINESSS.

FORT	La plupart des revenus qui sont comptabilisés dans le FORT depuis le 1er avril 2011 étaient auparavant inscrits dans le Fonds consolidé du revenu par l'entremise du ministère du Revenu et du ministère des Transports. Le Fonds consolidé du revenu effectuait par la suite des paiements de transfert – lesquels constituent des dépenses de programmes – afin de financer en tout ou en partie les dépenses des fonds spéciaux maintenant regroupés dans le FORT. Dorénavant, puisque ces revenus sont comptabilisés directement dans le FORT, aucun paiement de transfert du Fonds consolidé du revenu n'est nécessaire. Ainsi, aucune dépense de programmes n'est associée à ces activités.
FINESSS	Le FINESSS, dans lequel est versée la contribution santé depuis l'exercice terminé le 31 mars 2011, constitue un autre fonds spécial qui réduit également les dépenses de programmes. La contribution santé sert au financement de certaines dépenses de santé, lesquelles ont crû plus rapidement que le produit intérieur brut de la province au cours des dernières années. N'eût été la création de ce fonds, ces dépenses auraient été incluses dans le Fonds consolidé du revenu par l'entremise du ministère de la Santé et des Services sociaux (MSSS), donc dans les dépenses de programmes.

10 Nous avions également indiqué que la création de l'Agence du revenu du Québec aurait des répercussions non négligeables sur la croissance des dépenses de programmes.

Agence du revenu du Québec

11 La *Loi sur l'Agence du revenu du Québec*, sanctionnée le 8 décembre 2010, a institué l'Agence qui a été substituée au ministère du Revenu le 1er avril 2011. Elle a créé au même moment le FRAF dont l'objet est de rétribuer les services rendus par l'Agence.

12 Le ministère du Revenu était un organisme budgétaire, de sorte que ses dépenses étaient considérées comme des dépenses de programmes. De son côté, l'Agence est un organisme autre que budgétaire et le FRAF est un fonds spécial. Puisque les dépenses du Fonds sont financées par ses propres sources de revenus et que ce dernier finance l'Agence, aucun paiement de transfert du Fonds consolidé du revenu n'est désormais nécessaire. En conséquence, des dépenses qui étaient auparavant des dépenses de programmes ne le sont plus depuis le 1er avril 2011. Les prévisions faites par le gouvernement montrent que les dépenses du FRAF devraient croître de 15,9, 5,1 et 4,9 % dans les trois prochaines années. L'embauche de plus de 1 000 employés pour contrer l'évasion fiscale, prévue d'ici le 31 mars 2014, n'est pas étrangère à cette augmentation.

13 Parmi les dépenses de l'Agence qui étaient auparavant inscrites dans les dépenses de programmes figure la dépense pour créances douteuses. Depuis l'adoption de la loi, la dépense pour créances douteuses relative aux revenus fiscaux perçus par l'Agence pour le gouvernement est dorénavant déduite des revenus du Fonds consolidé du revenu, donc exclue des dépenses de programmes à des fins budgétaires.

14 Cette présentation des revenus au net des créances douteuses n'est pas acceptable, selon les normes comptables, pour établir les états financiers. Ainsi, il risque d'y avoir des différences entre la présentation des documents budgétaires et celle des états financiers audités. Cette situation est de nature à rendre difficile la comparaison des documents entre eux et à en complexifier la compréhension. Toutefois, pour ce qui a trait aux dépenses consolidées, le gouvernement a effectué les ajustements nécessaires dans les documents budgétaires afin de les rendre comparables avec les états financiers.

15 Par ailleurs, la dépense pour créances douteuses pourrait subir des pressions à la hausse dans les prochaines années puisque les activités de récupération fiscale additionnelle de l'Agence devraient s'intensifier pour atteindre les cibles de récupération fiscale prévues dans le Plan de retour à l'équilibre budgétaire.

Cibles de récupération fiscale

16 L'atteinte des cibles de récupération fiscale additionnelle fixées dans le Plan de retour à l'équilibre budgétaire conjuguée au maintien de la dépense pour créances douteuses constitue un défi important pour le gouvernement.

17 L'Agence a comme mission de percevoir les impôts et les taxes ainsi que d'administrer les programmes et les services que lui confie le gouvernement. Ainsi, elle doit s'assurer de l'équité entre les contribuables en veillant à ce que chacun paie sa juste part du financement des services publics. Pour ce faire, elle réalise des activités de récupération fiscale. Dans le Plan de retour à l'équilibre budgétaire, le gouvernement lui a fixé des cibles de récupération fiscale additionnelle. Le tableau 1 présente l'évolution de ces cibles de 2009-2010 à 2013-2014.

Tableau 1 Cibles de récupération fiscale additionnelle (en millions de dollars)

	2009-2010	2010-2011	2011-2012	2012-2013	2013-2014	Total
Budget 2009-2010 présenté en mars 2009	–	200	300	600	900	**2 000**
Budget 2010-2011 présenté en mars 2010	–	320	555	875	1 200	**2 950**
Budget 2011-2012 présenté en mars 2011	–	320	705	1 075	1 400	**3 500**

Source : Ministère des Finances du Québec.

18 Le gouvernement a revu ses cibles à la hausse à deux reprises, soit lors des budgets 2010-2011 et 2011-2012. Le montant total de récupération fiscale additionnelle attendu pour la durée du Plan de retour à l'équilibre budgétaire est passé de 2 à 3,5 milliards de dollars, ce qui représente une augmentation de 75 %. Soulignons que, lors de la mise à jour économique d'octobre 2011, le gouvernement a mentionné avoir récupéré 338 millions de dollars, dépassant ainsi de 5,6 % la cible de 320 millions pour l'exercice 2010-2011.

19 Les efforts pour atteindre les cibles devront être d'autant plus grands que certaines activités de récupération fiscale sont sujettes à des provisions. Le gouvernement comptabilise, relativement à l'ensemble de ses revenus fiscaux, deux types de provisions dans ses états financiers :

- une provision pour non-réalisation de revenus (PNRR) ;
- une provision pour créances douteuses (PCD).

20 Les cibles indiquées dans le tableau 1 représentent les montants que le gouvernement prévoit récupérer par ses activités de récupération fiscale additionnelle. Ces montants ont été diminués en raison d'une PNRR. Toutefois, les cibles ne tiennent pas compte d'une PCD.

Provision pour non-réalisation de revenus

21 Conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public, la PNRR est directement réduite des revenus et des débiteurs dans les états financiers. Ainsi, elle n'y apparaît pas distinctement et aucune dépense n'est comptabilisée à son égard. Elle est généralement utilisée dans deux cas précis :

- lorsque des informations postérieures à la délivrance d'un avis de cotisation viennent confirmer qu'il ne s'agit pas d'un revenu légalement exigible (par exemple, le revenu constaté à la suite de la délivrance d'un avis de cotisation sera annulé en tout ou en partie après un jugement en faveur du contribuable ou à la suite de la présentation de pièces justificatives par ce dernier) ;
- lorsque, au moment de la délivrance de l'avis de cotisation, le gouvernement est d'avis que, pour diverses raisons, aucune somme ne sera récupérée sur ce compte vu l'incapacité de payer du débiteur.

Un avis de cotisation est un document établi par l'administration fiscale et envoyé au contribuable pour confirmer ou modifier le montant des impôts à payer selon la déclaration fournie par ce dernier, ou pour établir le montant des impôts qu'il aura à payer s'il n'a pas produit la déclaration exigée.

Provision pour créances douteuses

22 À chaque fin d'exercice financier, le gouvernement doit évaluer dans quelle mesure il pourra percevoir les revenus fiscaux à recevoir. La PCD constitue une estimation du montant des créances irrécouvrables à une date donnée en raison de l'incapacité de payer du débiteur. Les variations de la PCD sont comptabilisées comme dépenses dans les états financiers consolidés.

Autres ajustements

23 D'autres ajustements peuvent également être apportés aux revenus fiscaux. Par exemple, à la suite de la délivrance d'un avis de cotisation, un contribuable peut utiliser des dépenses supplémentaires, comme des dépenses d'amortissement, ou appliquer des reports de pertes. Ce type d'ajustement est directement réduit des revenus.

Récupération fiscale

24 En 2010-2011, les revenus bruts découlant de l'ensemble des activités de récupération fiscale ont totalisé 4,8 milliards de dollars. Ils ont été réduits de 2,1 milliards, somme correspondant à la PNRR et à d'autres ajustements aux revenus. Les revenus nets ainsi récupérés se sont donc élevés à 2,7 milliards, soit une réduction de 43,8 % des revenus bruts initialement établis.

25 Bien que nous ne puissions conclure d'emblée que les activités de récupération fiscale additionnelle découlant du Plan évolueront de la même façon que l'ensemble des activités de récupération fiscale, il est fort probable qu'une PNRR viendra faire en sorte que des avis de cotisation – ou des annulations de remboursements demandées par les contribuables – d'un montant supérieur aux cibles devront être délivrés. L'ampleur de la PNRR peut dépendre entre autres des informations disponibles avant la délivrance des avis de cotisation et de la solvabilité des contribuables visés par les activités de récupération fiscale additionnelle lors de la délivrance des avis de cotisation.

26 En sus d'une PNRR, certaines créances associées aux activités de récupération fiscale seront sujettes à une PCD en raison de l'incapacité de payer des contribuables concernés.

27 Le tableau 2 présente la dépense pour créances douteuses budgétisée relativement aux revenus fiscaux ainsi que la dépense réellement comptabilisée dans les états financiers consolidés du gouvernement de 2006-2007 à 2010-2011. Il indique également la dépense budgétisée pour les exercices 2011-2012 à 2013-2014.

Tableau 2 Dépense pour créances douteuses (en millions de dollars)

	2006-2007	2007-2008	2008-2009	2009-2010	2010-2011	2011-2012	2012-2013	2013-2014
Dépense budgétisée	275	383	383	498	498	850	850	850
Dépense réelle	548	668	798	900	933	s.o.	s.o.	s.o.
Sous-évaluation	**(273)**	**(285)**	**(415)**	**(402)**	**(435)**	**s.o.**	**s.o.**	**s.o.**
Écart (%)	**99,3**	**74,4**	**108,4**	**80,7**	**87,3**	**s.o.**	**s.o.**	**s.o.**

Source : Ministère des Finances du Québec.

28 Il en ressort que la dépense pour créances douteuses budgétisée au cours des cinq derniers exercices a été sous-évaluée de façon importante. Cette sous-évaluation atteint 435 millions de dollars pour l'exercice terminé le 31 mars 2011. La dépense s'est accrue de 70 % entre le 31 mars 2007 et le 31 mars 2011, ce qui représente une moyenne des taux annuels de croissance de 14,2 %. Le gouvernement explique notamment cette augmentation par l'intensification des activités de récupération fiscale.

29 Malgré la dépense pour créances douteuses relative à l'ensemble des revenus fiscaux de 933 millions de dollars en 2010-2011 et des objectifs croissants de lutte à l'évasion et à l'évitement fiscal, les prévisions pour 2011-2012 à 2013-2014 établissent annuellement cette provision à 850 millions. Il s'agit sans contredit d'un objectif ambitieux. En effet, non seulement le gouvernement compte réduire la dépense actuelle mais, en plus, aucune dépense additionnelle n'est prévue relativement à l'intensification des activités de récupération fiscale liée au Plan de retour à l'équilibre budgétaire.

30 En résumé, l'atteinte des cibles de récupération fiscale additionnelle du Plan de retour à l'équilibre budgétaire conjuguée au maintien de la dépense pour créances douteuses à 850 millions de dollars constituera un défi important pour le gouvernement. De surcroît, le système de recouvrement de l'Agence nécessitera des améliorations, comme l'a soulevé le Vérificateur général dans son rapport portant sur le recouvrement des créances fiscales déposé en novembre 2011.

Autres particularités

31 D'autres ajustements peuvent également avoir un impact sur la croissance des dépenses de programmes. Dans le chapitre 7, la section traitant des dépenses fiscales fait état du crédit d'impôt remboursable pour le soutien aux enfants, qui a remplacé les prestations familiales en 2005. Ce changement a eu pour effet de réduire les dépenses de programmes et les dépenses consolidées pour les années subséquentes. Les comptes à fin déterminée constituent également une autre particularité.

Comptes à fin déterminée

32 Les dépenses imputées dans les comptes à fin déterminée ne constituent pas des dépenses de programmes.

33 Un compte à fin déterminée est un mécanisme de gestion financière applicable en vertu de la *Loi sur l'administration financière*. Il permet à un ministère ou à un organisme budgétaire de comptabiliser de façon distincte des revenus versés au Fonds consolidé du revenu par un tiers à condition que ceux-ci soient utilisés au financement d'activités à des fins spécifiques. Cette comptabilisation fait en sorte que l'entité budgétaire peut alors engager des dépenses d'un montant équivalant à la somme reçue d'un tiers sans avoir à obtenir ou à utiliser de crédits votés par le Parlement.

34 Ainsi, les dépenses faites à même les comptes à fin déterminée sont exclues de celles du ministère ou de l'organisme budgétaire et, par conséquent, des dépenses de programmes. Selon le budget 2011-2012, près de 50 comptes à fin déterminée enregistreront des dépenses totalisant 1,7 milliard de dollars.

35 De tels comptes peuvent ainsi avoir été créés pour permettre le suivi de sommes reçues du gouvernement fédéral ou de certaines entités du secteur public du Québec visant des fins spécifiques. La création de nouveaux comptes à fin déterminée peut faire en sorte que certaines dépenses qui étaient auparavant des dépenses de programmes ne le seront plus. Les coûts des services de santé occasionnés par les accidents d'automobile en sont une bonne illustration.

Coûts des services de santé occasionnés par les accidents d'automobile

36 Avant le 1er avril 2011, le Fonds d'assurance automobile du Québec, qui est exclu du périmètre comptable, comptabilisait dans ses dépenses la part due annuellement au MSSS pour rembourser les coûts des services de santé engagés pour ses bénéficiaires. Les revenus et les dépenses effectuées au titre des services de santé occasionnés par les accidents d'automobile étaient comptabilisés dans les résultats du MSSS. Ces dépenses constituaient des dépenses de programmes.

37 Le gouvernement a créé, par un décret qui a pris effet le 1er avril 2011, le compte à fin déterminée suivant : Compte pour les coûts des services de santé occasionnés par les accidents d'automobile. Ainsi, les sommes reçues pour le financement du coût annuel de ces services seront dorénavant comptabilisées dans ce compte à fin déterminée par le MSSS et des dépenses d'un montant équivalent y seront imputées. À l'instar du FORT et du FINESSS, la création de ce compte aura pour effet de diminuer les dépenses de programmes à compter de l'exercice financier qui se terminera le 31 mars 2012.

38 La contribution pour les coûts des services de santé occasionnés par les accidents d'automobile devrait représenter 115 millions de dollars au 31 mars 2012, selon le *Budget de dépenses 2011-2012*. Cette contribution annuelle est établie à 89 millions depuis plusieurs années, sauf pour l'exercice 2010 où elle a été de 107 millions.

3.2 Suivi des cibles

39 L'atteinte des cibles du Plan de retour à l'équilibre budgétaire relativement au taux de croissance des dépenses de programmes demandera des efforts considérables, d'autant plus que ces dépenses seront supérieures aux prévisions initiales.

40 Les cibles relatives au taux de croissance des dépenses de programmes sont parmi les mesures les plus importantes du Plan de retour à l'équilibre budgétaire. Les cibles initiales s'élevaient à 3,2 % annuellement et ont été révisées régulièrement par la suite, soit lors du dépôt de chaque budget et lors de chacune des mises à jour économiques, comme le montre le tableau 4.

41 Le tableau 3 présente les taux de croissance des dépenses du gouvernement au cours des 10 dernières années ainsi que ceux prévus jusqu'à la fin du Plan, soit en 2013-2014.

Tableau 3 Croissance des dépenses (en millions de dollars)[1]

	Dépenses de programmes avant les ajustements	%	FORT	FINESSS	FRAF et dépense pour créances douteuses[2]	Total des ajustements (B + C + D)	%	Dépenses de programmes après les ajustements (A – E)	%	Dépenses consolidées	%
	A		B	C	D	E		F		G	
2001-2002	41 888	4,3	869	–	642	1 511	– 14,7	40 377	5,2	43 983	4,7
2002-2003	43 865	4,7	942	–	812	1 754	16,1	42 111	4,3	46 404	5,5
2003-2004	45 339	3,4	991	–	750	1 741	– 0,7	43 598	3,5	48 067	3,6
2004-2005	47 656	5,1	1 102	–	935	2 037	17,0	45 619	4,6	50 100	4,2
2005-2006	49 229	3,3	1 208	–	1 025	2 233	9,6	46 996	3,0	52 422	4,6
2006-2007	51 734	5,1	1 348	–	1 093	2 441	9,3	49 293	4,9	55 292	5,5
2007-2008	54 826	6,0	1 528	–	1 218	2 746	12,5	52 080	5,7	58 342	5,5
2008-2009	58 550	6,8	1 731	–	1 377	3 108	13,2	55 442	6,5	61 517	5,4
2009-2010[3]	61 579	5,2	1 715	–	1 475	3 190	2,6	58 389	5,3	65 082	5,8
2009-2010[3]	61 579	5,2	1 715	–	1 475	3 190	2,6	58 389	5,3	68 722	s.o.
2010-2011	63 967	3,9	1 993	252	1 557	3 802	19,2	60 165	3,0	71 155	3,5
2011-2012[4]	65 864	3,0	2 392	615	1 573	4 580	20,5	61 284	1,9	73 854	3,8
2012-2013[4]	67 644	2,7	2 784	995	1 610	5 389	17,7	62 255	1,6	75 598	2,4
2013-2014[4]	69 723	3,1	3 164	1 445	1 647	6 256	16,1	63 467	1,9	77 295	2,2
Moyenne (2002-2011)		**4,8**					**7,9**		**4,6**		**4,8**
Moyenne (2005-2011)		**5,0**					**11,8**		**4,7**		**4,9**

1. Ces dépenses excluent celles du service de la dette.
2. La dépense pour créances douteuses a trait aux revenus fiscaux.
3. Afin de faciliter la comparabilité des données historiques et en raison de l'importance des montants en cause, nous avons présenté deux résultats pour 2010. Le premier résulte de la consolidation selon la méthode modifiée de comptabilisation à la valeur de consolidation des organismes des réseaux et le second, de la consolidation selon la méthode de consolidation ligne par ligne. Cette dernière méthode est celle utilisée pour les années postérieures à cet exercice.
4. Ces données sont des prévisions.

Source : Ministère des Finances du Québec.

42 Les dépenses de programmes sont une partie seulement de l'ensemble des dépenses consolidées. Nous avons mentionné précédemment que la création du FORT, du FINESSS et du FRAF au cours des dernières années a eu et aura pour effet de réduire les dépenses de programmes et d'augmenter simultanément les dépenses des fonds spéciaux. Nous avons également soulevé le fait que le reclassement à des fins budgétaires de la dépense pour créances douteuses relative aux revenus fiscaux a aussi pour effet de réduire les dépenses de programmes. Pour rendre ces dernières dépenses comparables au fil des ans, il est nécessaire de les redresser pour tenir compte des modifications[1]. Deux choix s'offrent alors pour effectuer ce redressement.

1. Des ajustements passés ont également pu avoir un impact sur les dépenses de programmes. Nous avons redressé ces dépenses en fonction des ajustements les plus importants effectués depuis la mise en place du Plan de retour à l'équilibre budgétaire.

- Il est possible de considérer que le FORT, le FINESSS et le FRAF ont toujours existé et que la dépense pour créances douteuses a toujours été déduite des revenus (colonne F). Cette méthode est celle utilisée par le gouvernement dans ses documents budgétaires. Ainsi, les dépenses de programmes historiques sont réduites des dépenses qui auraient alors été incluses dans le FORT, le FINESSS et le FRAF ainsi que de la dépense pour créances douteuses. Le gouvernement n'a pas à effectuer d'ajustement relativement au FINESSS pour les années antérieures à sa création, puisque la contribution santé constitue une nouvelle source de financement. Ainsi, comme cette dernière n'existait pas auparavant, aucune dépense n'aurait pu être imputée au FINESSS puisque ce fonds ne peut être déficitaire.
- Il est aussi possible de considérer que ces modifications n'ont jamais été effectuées. La colonne A du tableau 3 présente cette situation. Il s'agit des dépenses de programmes telles qu'elles auraient été sans la création du FORT, du FINESSS et du FRAF et sans le reclassement de la dépense pour créances douteuses.

43 La colonne E indique l'ensemble des ajustements requis pour les dépenses exclues des dépenses de programmes à la suite de la création de ces fonds et du reclassement de la dépense pour créances douteuses. On constate des moyennes des taux annuels de croissance de cette dépense de 7,9 % sur une période de 10 ans et de 11,8 % sur une période 7 ans. Ces taux sont nettement supérieurs aux moyennes des taux annuels de croissance des dépenses de programmes après les ajustements (4,6 et 4,7 %).

44 Les dépenses de programmes et les dépenses consolidées – peu importe la façon dont elles ont été redressées – ont crû à des taux inférieurs à la tendance historique au cours de l'exercice financier 2010-2011. Ces baisses sont attribuables en partie aux paramètres permettant de limiter la croissance salariale.

45 Toutefois, il faudra des efforts considérables pour maintenir des taux aussi faibles à l'avenir. Selon la méthode appliquée par le gouvernement, les cibles de croissance des dépenses de programmes après les ajustements, prévues pour les trois prochains exercices (colonne F), sont respectivement de 1,9, 1,6 et 1,9 %, ce qui est nettement inférieur à la moyenne des taux annuels de croissance sur 10 ans (4,6 %) et à celle de l'exercice 2010-2011 (3 %).

46 Bien que les cibles initiales du Plan de retour à l'équilibre budgétaire portent sur les dépenses de programmes, le gouvernement présente aussi dans le dernier budget et la dernière mise à jour économique des prévisions sur le taux de croissance des dépenses consolidées. Des efforts considérables seront également nécessaires à cet égard. En effet, leur croissance prévue pour les trois prochains exercices est de 3,8, 2,4 et 2,2 % alors qu'elle a été de 4,8 % de 2001-2002 à 2010-2011 et de 3,5 % pour l'exercice 2010-2011.

47 Quoique le gouvernement publie des cibles des années antérieures redressées pour tenir compte de la nouvelle définition des dépenses de programmes, le suivi du Plan de retour à l'équilibre budgétaire demeure ardu puisque ces cibles redressées ne sont pas mises en perspective avec les cibles initiales déterminées en mars 2009.

48 Afin d'être en mesure de comparer les dépenses de programmes, nous avons regardé leur évolution depuis la mise en œuvre du Plan, comme nous l'avions fait l'an dernier (tableau 4). Nous avons utilisé la même composition des dépenses de programmes que celle qui existait lors de cette mise en œuvre, soit au moment où les cibles ont été fixées. Ainsi, nous les avons redressées pour les rendre comparables et pour faire le suivi des cibles établies initialement. Les redressements ont été effectués dans les dépenses du budget ou de la mise à jour économique les ayant présentés pour la première fois.

Tableau 4 Prévisions relatives aux dépenses de programmes (en millions de dollars)

	2009-2010	2010-2011	2011-2012	2012-2013	2013-2014	Total 2010-2014
Budget 2009-2010 présenté en mars 2009						
Dépenses de programmes	**59 989**	**61 879**	**63 829**	**65 840**	**67 915**	**319 452**
Taux de croissance[1]	**4,5**	**3,2**	**3,2**	**3,2**	**3,2**	
Mise à jour présentée en octobre 2009						
Dépenses de programmes	**60 139**	**62 049**	**64 019**	**66 050**	**68 145**	**320 402**
Taux de croissance	**2,7**	**3,2**	**3,2**	**3,2**	**3,2**	
Budget 2010-2011 présenté en mars 2010						
Dépenses de programmes	60 769	62 561	63 907	65 282	66 686	319 205
Taux de croissance	3,8	2,9	2,2	2,2	2,2	
Dépenses du FINESSS	s.o.	180	575	995	1 445	**3 195**
Dépenses de programmes ajustées	**60 769**	**62 741**	**64 482**	**66 277**	**68 131**	**322 400**
Taux de croissance ajusté	**3,8**	**3,2**	**2,8**	**2,8**	**2,8**	
Mise à jour présentée en décembre 2010						
Dépenses de programmes	59 864[2]	60 851	61 743	62 788	63 912	**309 158**
Taux de croissance	5,4	1,6	1,5	1,7	1,8	
Dépenses du FORT	1 715[2]	2 066	2 521	2 852	3 134	**12 288**
Dépenses du FINESSS	s.o.	180	575	995	1 445	**3 195**
Dépenses de programmes ajustées	**61 579[2]**	**63 097**	**64 839**	**66 635**	**68 491**	**324 641**
Taux de croissance ajusté	**5,2**	**2,5**	**2,8**	**2,8**	**2,8**	
Budget 2011-2012 présenté en mars 2011						
Dépenses de programmes	58 389[2]	59 819	61 284	62 113	63 325	**304 930**
Taux de croissance	5,3	2,4	2,4	1,4	2,0	
Dépenses du FORT	1 715[2]	1 993	2 392	2 784	3 164	**12 048**
Dépenses du FINESSS	s.o.	180	575	995	1 445	**3 195**
Dépenses du FRAF	575[2]	607	723	760	797	**3 462**
Dépense pour créances douteuses	900[2]	900	850	850	850	**4 350**
Dépenses de programmes ajustées	**61 579[2]**	**63 499**	**65 824**	**67 502**	**69 581**	**327 985**
Taux de croissance ajusté	**5,2**	**3,1**	**3,7**	**2,5**	**3,1**	
Mise à jour présentée en octobre 2011						
Dépenses de programmes	58 389[2]	60 165[2]	61 284	62 255	63 467	**305 560**
Taux de croissance	5,3	3,0	1,9	1,6	1,9	
Dépenses du FORT	1 715[2]	1 993[2]	2 392	2 784	3 164	**12 048**
Dépenses du FINESSS	s.o.	252[2]	615	995	1 445	**3 307**
Dépenses du FRAF	575[2]	624[2]	723	760	797	**3 479**
Dépense pour créances douteuses	900[2]	933[2]	850	850	850	**4 383**
Dépenses de programmes ajustées	**61 579[2]**	**63 967[2]**	**65 864**	**67 644**	**69 723**	**328 777**
Taux de croissance ajusté	**5,2**	**3,9**	**3,0**	**2,7**	**3,1**	

1. Ces taux représentent les cibles initiales du Plan de retour à l'équilibre budgétaire.

2. Ces données proviennent des résultats réels comparativement aux autres données qui sont des prévisions.

Source : Ministère des Finances du Québec.

49 Les dépenses réelles de 2009-2010 et de 2010-2011 combinées, qui s'élèvent à 125,5 milliards de dollars, ont excédé de 3,6 milliards le montant de 121,9 milliards prévu lors de la mise en œuvre du Plan de retour à l'équilibre budgétaire en mars 2009, ce qui représente un dépassement de 3 %.

50 Le tableau 4 permet de constater que la cible de croissance des dépenses de programmes pour 2010-2011 n'a pas été respectée. En effet, la cible initiale de 3,2 % a été révisée à 2,5 % lorsque les dépenses réelles de 2009-2010 ont été connues, en décembre 2010. Cependant, la croissance réelle des dépenses de programmes ajustées pour 2010-2011 s'établit à 3,9 %.

51 La création du FORT, du FINESSS et du FRAF ainsi que le reclassement de la dépense pour créances douteuses relative aux revenus fiscaux permettent au gouvernement de réduire les dépenses de programmes de 23,2 milliards de dollars pour les cinq années présentées dans le tableau 4. Les dépenses de ces fonds et la dépense pour créances douteuses ont généralement un taux de croissance supérieur à celui des dépenses de programmes, comme l'illustre le tableau 3.

52 Globalement, les dépenses de programmes prévues, incluant celles du FORT, du FINESSS et du FRAF, et la dépense pour créances douteuses sont passées de 319,5 milliards à 328,8 milliards de dollars. Ces dépenses additionnelles de 9,3 milliards pour les cinq années présentées dans le tableau 4 résultent, entre autres :

- de la hausse de la dépense pour créances douteuses relative aux revenus fiscaux (1,9 milliard) ;
- du relèvement de l'enveloppe annuelle de La Financière agricole du Québec (1,8 milliard) ;
- de dépenses additionnelles associées à de nouvelles évaluations actuarielles des régimes de retraite (1,4 milliard) ;
- de coûts liés à l'équité salariale (0,7 milliard) ;
- d'ententes avec les responsables des services de garde (0,4 milliard) ;
- d'injections additionnelles dans le Programme de fonds de roulement et d'investissement visant la stabilisation et la relance d'entreprises performantes (Programme Renfort) (0,3 milliard).

53 Néanmoins, le tableau 5 illustre que, malgré cette hausse de 9,3 milliards de dollars, l'équilibre budgétaire est toujours visé pour 2013-2014. Cela s'explique en bonne partie par le fait qu'entre mars 2009 et octobre 2011 les prévisions relatives à la croissance des déficits cumulés pour les cinq années se terminant le 31 mars 2014 ont augmenté seulement de 0,4 milliard, passant de 7,1 à 7,5 milliards.

Tableau 5 Prévisions de surplus ou de déficit (en millions de dollars)

	2009-2010	2010-2011	2011-2012	2012-2013	2013-2014	Total 2010-2014
Budget 2009-2010 présenté en mars 2009	(3 526)	(2 880)	(1 682)	(230)	1 214	**(7 104)**
Mise à jour présentée en octobre 2009	(4 413)	(3 794)	(1 682)	(230)	1 214	**(8 905)**
Budget 2010-2011 présenté en mars 2010	(3 975)	(3 614)	(1 928)	(139)	1 123	**(8 533)**
Mise à jour présentée en décembre 2010	(2 940)[1]	(3 764)	(2 228)	(344)	1 117	**(8 159)**
Budget 2011-2012 présenté en mars 2011	(2 940)[1]	(3 468)	(2 860)	(453)	1 108	**(8 613)**
Mise à jour présentée en octobre 2011	(2 940)[1]	(2 390)[1]	(2 871)	(453)	1 108	**(7 546)**

1. Ces données proviennent des résultats réels comparativement aux autres données qui sont des prévisions.

Source : Ministère des Finances du Québec.

54 Le fait que la hausse des déficits en dollars soit moins importante que celle des dépenses de programmes au cours des cinq années se terminant le 31 mars 2014 s'explique notamment parce que les déficits réels de 2009-2010 et de 2010-2011 combinés, qui se sont élevés à 5,3 milliards de dollars, ont été inférieurs de 1,1 milliard aux déficits de 6,4 milliards prévus lors de la mise en œuvre du Plan de retour à l'équilibre budgétaire. Cette amélioration vient notamment du fait que le produit intérieur brut nominal a été plus élevé que prévu pour l'année 2010 (5 % au lieu de 3,9 %), ce qui a eu pour effet d'augmenter les revenus à un niveau supérieur aux prévisions initiales. Cette situation a permis d'afficher un déficit inférieur aux prévisions malgré la croissance plus grande des dépenses de programmes.

55 Le tableau 5 permet de constater que la compensation du gouvernement fédéral de 2,2 milliards de dollars (733 millions en 2012-2013 et 1 467 millions en 2013-2014) pour l'harmonisation des taxes de vente, qui a été prise en compte dans la mise à jour économique d'octobre 2011, n'a pas eu pour effet de modifier les résultats prévus pour ces deux années. Cette situation s'explique principalement par le fait que dans le budget 2011-2012 présenté en mars 2011, il restait à déterminer des mesures totalisant 300 millions pour 2012-2013 et 1 025 millions pour 2013-2014 afin d'atteindre les cibles prévues. La compensation du fédéral permettra donc principalement de pallier ce manque à gagner. Quant au solde de cette compensation (875 millions), il a été contrebalancé par des révisions liées aux perspectives économiques, notamment le ralentissement économique, les ajustements salariaux et la diminution prévue des transferts fédéraux.

56 La somme des déficits et des surplus prévus pour les trois prochains exercices (2011-2012 à 2013-2014) représente un déficit cumulé dépassant de 1,5 milliard de dollars les prévisions initiales, malgré une amélioration anticipée au titre de la croissance des revenus depuis le budget 2009-2010 jusqu'à la mise à jour économique d'octobre 2011. Cette augmentation du déficit reflète ainsi en partie la hausse des dépenses de programmes prévue pour ces trois années, qui atteint 5,6 milliards.

Commentaires des entités

57 Les entités ont eu l'occasion de transmettre leurs commentaires, qui sont reproduits dans la présente section.

Commentaires du ministère des Finances du Québec

« Après que le Québec ait subi les effets de la récession mondiale de 2009, le gouvernement s'est engagé à retrouver graduellement l'équilibre budgétaire d'ici 2013-2014. Jusqu'ici, les déficits réalisés en 2009-2010 et 2010-2011 ont été inférieurs à ceux prévus. De plus, le gouvernement a établi les cibles de déficit qu'il a l'obligation de respecter jusqu'au retour à l'équilibre budgétaire.

« Dans le cadre du Plan de retour à l'équilibre budgétaire mis en œuvre pour atteindre cet objectif, le gouvernement a, tout en maintenant la qualité des services publics, ralenti la croissance des dépenses consolidées excluant le service de la dette de 5,8 % en 2009-2010 à 3,5 % en 2010-2011.

« Par ailleurs, pour assurer une meilleure compréhension de l'évolution des dépenses, le gouvernement présente dans ses documents budgétaires non seulement le niveau et l'évolution des dépenses consolidées, mais également ceux de chacune de ses principales composantes, soit les dépenses de programmes des ministères, les dépenses des fonds spéciaux, celles des organismes non budgétaires, celles des réseaux de la santé et de l'éducation ainsi que des comptes à fin déterminée. En outre :

- Les dépenses des fonds spéciaux comprennent celles de nouveaux fonds spéciaux, tels ceux annoncés au budget de mars 2010 pour le financement des infrastructures routières et de transport en commun (FORT) et le financement des établissements de la santé (FINESSS) qui ont été créés afin de financer des activités à même des sources de revenus qui leur sont exclusivement dédiées. La création de ces fonds permet d'améliorer la gestion budgétaire de ces activités gouvernementales. Ces fonds spéciaux seront soumis au même processus d'approbation que ceux du budget de dépenses et d'investissements des ministères et organismes budgétaires dans le cadre de l'étude des crédits par les parlementaires.

- Le gouvernement du Québec utilise les comptes à fin déterminée lorsque des sommes reçues par des tiers, principalement le gouvernement fédéral, sont dédiées à des fins spécifiques dans une entente signée entre les parties. Les sommes reçues ne peuvent être utilisées à d'autres fins que celles stipulées dans l'entente. Ces dépenses font partie des dépenses consolidées.

« Les dépenses budgétaires consolidées qui se retrouvent dans l'ensemble de ses documents budgétaires constituent une information complète sur les projections de dépenses du gouvernement. Elles sont présentées sur une base comparable à celles utilisées pour la production des Comptes publics du gouvernement. »

Commentaires de l'Agence du revenu du Québec (Revenu Québec)

« Pour Revenu Québec, l'atteinte des cibles de récupération fiscale du Plan de retour à l'équilibre budgétaire ainsi que le maintien de la dépense pour créances douteuses constituent des objectifs ambitieux. A cet effet, Revenu Québec pourra disposer des moyens nécessaires pour atteindre ces objectifs.

« En effet, le nombre d'effectifs attribués pour le Plan de retour à l'équilibre budgétaire a été relevé en fonction de l'augmentation des cibles de récupération fiscale. Ainsi, d'ici 2013-2014, ce sera 1 085 effectifs supplémentaires qui seront mis en place plutôt que les 825 initialement prévus. Soulignons par ailleurs que la cible de récupération fiscale du Plan de retour à l'équilibre budgétaire pour l'exercice 2010-2011 a été dépassée et que l'objectif pour l'exercice en cours est également maintenu.

« En ce qui concerne la dépense pour créances douteuses, Revenu Québec a mis en œuvre un plan d'action visant à accélérer le recouvrement des créances, en tenant compte des recommandations du Vérificateur général sur le système de recouvrement des créances fiscales. Ce plan prévoit notamment le renforcement et l'amélioration du processus de recouvrement ainsi que la radiation accélérée des créances irrécouvrables. Par ailleurs, l'établissement de provisions comptables constitue une pratique reconnue et convenue avec le Contrôleur des finances et le Vérificateur général. »

Sigles

Sigles

FINESSS	Fonds de financement des établissements de santé et de services sociaux
FORT	Fonds des réseaux de transport terrestre
FRAF	Fonds relatif à l'administration fiscale
MSSS	Ministère de la Santé et des Services sociaux
PCD	Provision pour créances douteuses
PNRR	Provision pour non-réalisation de revenus

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE
10

Loi mettant en œuvre certaines dispositions du discours sur le budget du 30 mars 2010 et visant le retour à l'équilibre budgétaire en 2013-2014 et la réduction de la dette

Ministère des Finances du Québec
Régie des installations olympiques
Secrétariat du Conseil du trésor
Société des loteries du Québec
Société immobilière du Québec

Faits saillants

Objectif des travaux

Nos travaux avaient pour objectif principal d'analyser le suivi et la reddition de comptes à l'égard des mesures de la *Loi mettant en œuvre certaines dispositions du discours sur le budget du 30 mars 2010 et visant le retour à l'équilibre budgétaire en 2013-2014 et la réduction de la dette*. Une des dispositions de cette loi oblige certaines entités à adopter des mesures pour réduire les dépenses de publicité, de déplacement et de formation ainsi que d'autres dépenses de fonctionnement de nature administrative.

Nous avons examiné le suivi et la reddition de comptes exercés par le Secrétariat du Conseil du trésor (SCT) ainsi que les activités du ministère des Finances du Québec (MFQ) en fonction des rôles et responsabilités que la loi lui confie. Nous avons aussi examiné l'application de ces mesures par trois entités assujetties à la loi, de taille et de nature différentes.

Signalons que les entités des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation de même que les universités sont exclues de nos travaux.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats des travaux

Nous présentons ci-dessous les principaux constats que nous avons faits lors de nos travaux concernant cette loi.

Plus de la moitié (51 %) des entités assujetties, soit 33 sur 65, ont fait approuver leur politique de réduction des dépenses par le conseil d'administration ou la personne ayant la plus haute autorité avant le 30 septembre 2010, date limite à laquelle ces politiques devaient être soumises au gouvernement.

Actuellement, aucune information distincte relativement aux mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative n'a été publiée par le gouvernement. Par conséquent, il est difficile de dresser un portrait complet de la situation à l'égard de ces mesures, et ce, pour l'ensemble des entités assujetties. La seule information produite par le gouvernement et disponible est celle publiée dans les documents budgétaires 2011-2012 (budget de dépenses et plan budgétaire), produits respectivement par le SCT et le MFQ, et la mise à jour économique du 25 octobre 2011. Dans tous les cas, les résultats relatifs aux mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative sont incorporés à ceux ayant trait aux autres mesures de réduction des dépenses prévues dans le Plan de retour à l'équilibre budgétaire, ce qui empêche d'évaluer séparément les économies réalisées par les entités assujetties.

La fiabilité des résultats concernant 2010-2011, obtenus auprès des organismes autres que budgétaires, a été mise en doute par le SCT. Des améliorations sont nécessaires afin d'obtenir une information de qualité et de pouvoir ainsi effectuer une reddition de comptes portant directement sur les mesures visées.

L'information figurant dans les rapports annuels des trois entités sélectionnées n'est pas uniforme. Pour deux d'entre elles, soit la Régie des installations olympiques (RIO) et la Société immobilière du Québec (SIQ), il est impossible d'évaluer les résultats atteints relativement à la cible de réduction de 25 % ayant trait aux dépenses de publicité, de déplacement et de formation.

Recommandations

Le Vérificateur général a formulé des recommandations à l'intention du SCT et de la SIQ. Celles-ci sont présentées intégralement ci-contre.

Les entités ont eu l'occasion de transmettre leurs commentaires, qui sont reproduits dans la section Commentaires des entités. Nous tenons à souligner qu'elles ont adhéré à toutes les recommandations.

Recommandations au Secrétariat

1. **S'assurer d'obtenir, auprès des entités assujetties, une information complète et de qualité en vue d'effectuer une reddition de comptes annuelle quant à l'application des mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative.**
2. **Fournir des directives aux entités assujetties afin d'uniformiser l'information publiée dans leurs rapports annuels concernant ces mesures.**

Recommandation à la Société

3. **Veiller à utiliser les dépenses réelles de 2009-2010 pour calculer les économies réalisées aux fins de sa reddition de comptes annuelle.**

Table des matières

1 **Mise en contexte** **6**

2 **Résultats des travaux** **9**

2.1 **Politiques de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative** **9**

Entités non assujetties à la loi

Délai alloué pour la production d'une politique

2.2 **Suivi et reddition de comptes** **14**

Gouvernement

Entités assujetties

Recommandations

2.3 **Conclusion** **17**

Commentaires des entités **18**

Annexes **20**

Équipe

Louise Carrier
Directrice principale
Éric Gennetier
Audrey Lagueux
Geneviève Morin

1 Mise en contexte

1 La *Loi mettant en œuvre certaines dispositions du discours sur le budget du 30 mars 2010 et visant le retour à l'équilibre budgétaire en 2013-2014 et la réduction de la dette,* auparavant appelée le projet de loi nº 100, a été sanctionnée le 12 juin 2010.

2 Les mesures qu'elle renferme s'intègrent dans le Plan de retour à l'équilibre budgétaire. Cette loi a pour but d'étendre l'application des mesures de réduction des dépenses visées dans le budget du 30 mars 2010 à d'autres organismes qu'elle définit ainsi :

Les dispositions du discours sur le budget du 30 mars 2010 ne visent que les ministères et organismes budgétaires.

- ceux du réseau de la santé et des services sociaux ;
- ceux du réseau de l'éducation, incluant les universités ;
- ceux autres que budgétaires, sauf Héma-Québec[1] ;
- ceux exerçant des activités de nature fiduciaire, soit la Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances (CARRA), la Commission de la santé et de la sécurité du travail (CSST) et la Régie des rentes du Québec (RRQ) ;
- les sociétés d'État, soit Hydro-Québec, Investissement Québec (IQ), la Société d'assurance automobile du Québec (SAAQ), la Société des alcools du Québec (SAQ), la Société des loteries du Québec (Loto-Québec) et la Société générale de financement du Québec (SGF).

3 La loi est divisée en trois grandes catégories de mesures ayant trait aux aspects suivants :

- limiter l'augmentation des dépenses de l'État ;
- financer les services publics ;
- réduire la dette.

4 Une des dispositions de la loi pour limiter l'augmentation des dépenses de l'État oblige certaines entités à adopter des mesures réduisant les dépenses de publicité, de déplacement et de formation ainsi que d'autres dépenses de fonctionnement de nature administrative.

5 Par conséquent, les entités assujetties doivent réduire les dépenses concernées d'au moins 10 % au terme de l'exercice financier débutant en 2013 par rapport à celles de même nature engagées pendant l'exercice financier débutant en 2009, que nous appelons ci-après l'année de référence. De plus, parmi les dépenses visées, une cible de réduction de 25 % des dépenses de publicité, de déplacement et de formation a été déterminée et doit être appliquée dès 2010-2011. Cette cible touche leur valeur globale, indifféremment de la répartition de l'effort de réduction.

1. La liste complète est disponible à l'annexe 2 de la *Loi sur l'administration financière*.

6 Dans la loi, aucune cible progressive annuelle n'est fixée quant à la réduction de 10 % des dépenses de fonctionnement de nature administrative. Toutefois, le SCT a proposé des cibles progressives aux organismes autres que budgétaires, à la SAAQ et à certaines entités exerçant des activités de nature fiduciaire. Selon le SCT, la plupart des entités ont intégré dans leur politique celles qu'il a proposées. Pour ce qui est des sociétés d'État, elles n'ont reçu aucune directive de la part de leur ministre responsable à ce propos.

Le *Plan d'action 2010-2014 sur la réduction et le contrôle des dépenses (cahier 1) : mesures de réduction des dépenses* présente les cibles progressives cumulatives suivantes : 4 % en 2011, 7 % en 2012, 9 % en 2013 et 10 % en 2014.

7 Afin d'effectuer le suivi de ces mesures, une entité assujettie devait produire une politique de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative ; dans le cas des réseaux, l'entité devait plutôt élaborer un plan. Ces documents devaient être soumis au gouvernement pour approbation avant le 30 septembre 2010.

8 En élaborant leur politique, les entités ont interprété différemment ce que devait inclure ou exclure ce type de dépenses pour tenir compte de leurs caractéristiques respectives. Le SCT et les ministres responsables des sociétés d'État leur ont néanmoins fourni de l'information pour les guider. Ainsi, selon le *Plan d'action 2010-2014 sur la réduction et le contrôle des dépenses (cahier 1) : mesures de réduction des dépenses* préparé par le SCT et les directives envoyées sous la forme d'une lettre par les ministres responsables, elles peuvent notamment comprendre « les frais de courrier, les dépenses reliées aux réunions de travail, les dépenses de fonction, des services techniques et professionnels, la fourniture, la papeterie, abonnement et autres ». Les dépenses d'amortissement et de loyer sont exclues.

9 Comme l'implantation des mesures touche un très grand nombre d'entités, il est important que le gouvernement soit informé de l'évolution de la situation et qu'il puisse évaluer, en considérant les résultats obtenus à cet égard, entre autres, s'il atteindra l'objectif qu'il s'est fixé d'ici 2013-2014 en matière d'équilibre budgétaire.

Rôles et responsabilités au regard de l'application de la loi pour les mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative

10 Les présents travaux ont été effectués auprès du SCT, du MFQ ainsi que de trois entités sélectionnées, soit Loto-Québec, la RIO et la SIQ. Voici les rôles et responsabilités respectifs des intervenants responsables de la mise en œuvre des mesures.

Président du Conseil du trésor	S'assurer que les dispositions du premier chapitre de la loi sont appliquées (le SCT applique les directives du président).
Ministre de l'Éducation, du Loisir et du Sport	S'assurer que les plans des entités du réseau, incluant les universités, lui sont soumis pour approbation avant le 30 septembre 2010.
Ministre de la Santé et des Services sociaux	S'assurer que les plans des entités du réseau lui sont soumis pour approbation avant le 30 septembre 2010.
Ministre responsable d'une société d'État	S'assurer que la politique de la société est approuvée par son conseil d'administration et soumise au gouvernement pour approbation avant le 30 septembre 2010.
Entités assujetties	■ Faire état de l'application du premier chapitre de la loi dans le rapport annuel qu'elles sont tenues de préparer. ■ Fournir, sur demande du président du Conseil du trésor ou du ministre responsable pour les universités et les entités des réseaux, tout renseignement relatif à l'application de ce chapitre.

11 L'objectif des travaux et leur portée sont présentés à l'annexe 1.

2 Résultats des travaux

12 Les travaux se sont articulés autour de deux axes, soit les dispositions touchant les politiques de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative ainsi que le suivi et la reddition de comptes à l'égard des mesures de réduction visant ces mêmes dépenses.

2.1 Politiques de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative

Entités non assujetties à la loi

13 La loi vise plusieurs entités, chacune ayant des caractéristiques qui lui sont propres. L'article 24 donne le pouvoir au gouvernement, sur recommandation du Conseil du trésor, de soustraire à l'application du premier chapitre, en tout ou en partie, « un organisme ou une catégorie d'organismes » ainsi qu'« une personne ou une catégorie de personnes ».

14 Aux fins de nos travaux, les entités des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation, incluant les universités, n'ont pas été prises en considération. Des 75 autres entités visées par la loi, 10 ont été exclues, conformément à des dispositions légales, comme nous le précisons ci-dessous.

Article 14 de la loi	Héma-Québec
Projet de loi nº 130[1]	Agence de l'efficacité énergétique
	Corporation d'hébergement du Québec (CHQ)
	Fonds d'assurances-prêt agricoles et forestiers
	Immobilière SHQ
	Société du parc industriel et portuaire de Bécancour
	Société québécoise d'assainissement des eaux
Projet de loi nº 120[2]	Société nationale de l'amiante
Inactivité durant l'année de référence	Conseil de gestion de l'assurance parentale (fonctions autres que fiduciaires)
	Office Québec-Monde pour la jeunesse

1. Le projet de loi nº 130, soit la *Loi abolissant le ministère des Services gouvernementaux et mettant en œuvre le Plan d'action 2010-2014 du gouvernement pour la réduction et le contrôle des dépenses en abolissant et en restructurant certains organismes et certains fonds,* a été sanctionné le 13 juin 2011.
2. Le projet de loi nº 120, soit la *Loi sur l'abolition de certains organismes publics et le transfert de responsabilités administratives,* a été sanctionné le 16 décembre 2005.

Dans le discours sur le budget du 30 mars 2010, un des axes à privilégier visait la restructuration de certaines entités et certains fonds gouvernementaux. Il était prévu de fusionner ou d'abolir des entités de ce type. Cette action s'est concrétisée avec le projet de loi nº 130.

15 Analysons plus en détail les raisons ayant mené à l'exclusion des 10 entités :

- Héma-Québec a été exclue en vertu de l'article 14, compte tenu de la nature de ses activités.
- Quant aux six entités suivantes, le projet de loi nº 130 prévoyait leur abolition ou leur fusion. Par ailleurs, le Fonds de la recherche en santé du Québec, le Fonds québécois de la recherche sur la nature et les technologies, le Fonds québécois de la recherche sur la société et la culture et la Société québécoise de récupération et de recyclage, qui étaient visés par le projet de loi nº 130, ne sont pas dans ce groupe d'entités exclues, n'ayant finalement pas été abolis ou fusionnés ; ils appliquent tout de même les dispositions de la loi. Pour ce qui est de la Société du parc industriel et portuaire de Bécancour, elle n'a pas été abolie. Son exclusion vient plutôt du fait que ses activités, de nature commerciale, sont financées par les revenus tirés des services rendus aux entreprises établies dans le parc industriel. L'ampleur de ses dépenses est influencée par la conjoncture économique et le volume d'activités des entreprises du parc. Dès le début de la crise économique de 2008, cette société a dû comprimer fortement ses dépenses de fonctionnement.
- La Société nationale de l'amiante a été exclue, car le projet de loi nº 120 prévoit la dissolution ou la transformation du statut de l'entité.
- Les deux entités du dernier groupe ne sont pas assujetties à la loi parce qu'elles n'ont pas exercé d'activités financières pendant l'exercice débutant en 2009.

16 Il est à noter que les entités créées après le 12 juin 2010 ne sont pas tenues d'appliquer les dispositions légales faisant l'objet de nos travaux. Les fonds spéciaux, quant à eux, ne sont pas assujettis à la loi, mais le SCT leur a demandé d'atteindre les mêmes cibles de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative que celles visées par les autres entités.

17 Nous avons analysé la situation ayant cours dans quelques entités qui ont fusionné après la sanction de la loi. Par exemple, la SIQ et la CHQ ont combiné leurs activités le 1er juillet 2011, conformément aux dispositions du projet de loi nº 130. Selon le SCT, l'entité ainsi créée n'a pas à produire de nouvelle politique ; les économies découlant de la fusion, dont celles liées à la rationalisation des dépenses administratives, étaient déjà prévues dans le Plan de retour à l'équilibre budgétaire. Elle doit appliquer les cibles énoncées dans la politique élaborée par la SIQ, qui avait été approuvée, sans tenir compte des activités relatives à la CHQ (qui avait été exclue des entités assujetties par ce même projet de loi).

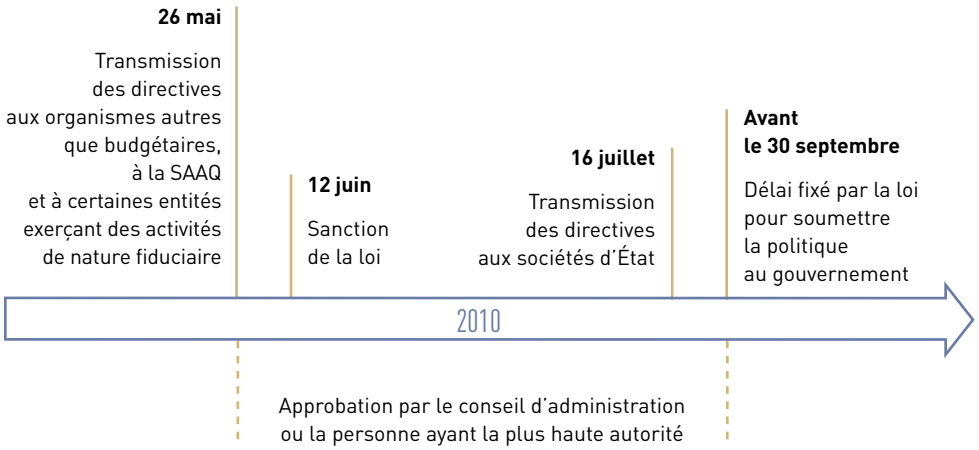
18 Par ailleurs, la SGF et IQ avaient chacune rédigé une politique avant la sanction de la *Loi sur la fusion de la Société générale de financement du Québec et d'Investissement Québec*. Conformément à l'article 178 de cette loi, la direction de la nouvelle entité (IQ) a proposé une politique de réduction des dépenses, laquelle a été adoptée par le conseil d'administration le 20 juin 2011. Celle-ci a été remise le 22 juin 2011 au ministre du Développement économique, de l'Innovation et de l'Exportation et elle est à l'étude pour approbation par le gouvernement.

Délai alloué pour la production d'une politique

19 Les organismes autres que budgétaires, la SAAQ et certaines entités exerçant des activités de nature fiduciaire ont reçu des directives en mai 2010 afin de produire leurs politiques ; toutes les autres sociétés d'État ont reçu les leurs deux mois plus tard, en juillet.

20 Chaque organisme autre que budgétaire, de même que chaque entité assujettie exerçant des activités de nature fiduciaire, devait faire approuver sa politique par son conseil d'administration ou la personne ayant la plus haute autorité, alors qu'une société d'État devait obtenir l'approbation de son conseil d'administration. Ensuite, les entités étaient tenues de soumettre le tout au gouvernement pour approbation avant le 30 septembre 2010. La figure 1 présente la chronologie relative à la production des politiques.

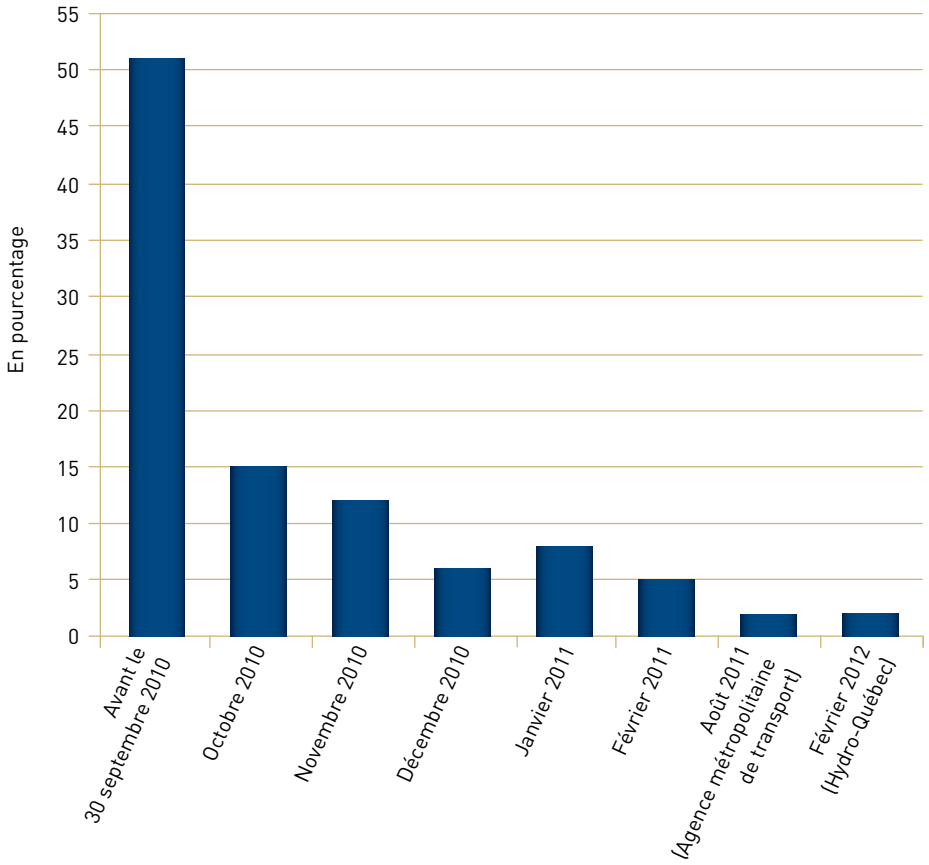
Figure 1 Dates importantes pour la production des politiques



21 Plus de la moitié (51 %) des entités assujetties, autres que celles des réseaux, ont fait approuver leur politique par le conseil d'administration ou la personne ayant la plus haute autorité avant le 30 septembre 2010, date limite à laquelle les politiques devaient être soumises au gouvernement.

22 La figure 2 illustre à quel moment les entités ont fait approuver leur politique. Globalement, 51 % d'entre elles (33 entités) l'ont fait approuver avant le délai alloué. Un mois plus tard, le pourcentage des entités ayant rempli cette obligation s'élevait à 66 % (43 entités). Enfin, 34 % (22 entités) l'ont fait par la suite.

Figure 2 Approbation de la version définitive des politiques[1]



1. L'approbation de la politique est donnée par le conseil d'administration ou la personne ayant la plus haute autorité.

23 Le court délai alloué aux entités est l'une des raisons expliquant que plusieurs n'ont pas fait approuver leur politique avant le 30 septembre. D'autre part, les systèmes d'information financière n'ont pas nécessairement été conçus pour distinguer et répartir avec précision les transactions de nature administrative des autres types de transactions (nature commerciale ou de mission), ce qui a demandé à certaines entités de réaliser des travaux supplémentaires avant d'être en mesure de produire leur politique.

24 À titre d'exemple, Loto-Québec n'a eu qu'un peu plus d'un mois pour élaborer sa politique. En effet, les directives lui ont été communiquées le 16 juillet 2010 et la société devait soumettre son projet au MFQ le 20 août aux fins d'analyse. La politique a finalement été transmise au gouvernement pour approbation le 30 septembre 2010.

25 De son côté, le conseil d'administration de la SIQ a entériné la politique une première fois le 22 septembre 2010, soit à l'intérieur du délai prescrit par la loi. Toutefois, la version définitive a dû être approuvée de nouveau par le conseil le 22 novembre, compte tenu notamment de la prise en compte de commentaires du SCT concernant la présentation et la forme à retenir pour ce document.

26 L'Agence métropolitaine de transport a fait approuver sa politique le 26 août 2011, c'est-à-dire 11 mois après la date butoir. Elle attribue ce retard au fait qu'elle est assujettie à des lois et règlements fédéraux relativement à ses activités ferroviaires et à son rôle l'amenant à subventionner les organismes de transport en commun de la région métropolitaine. Ces particularités ont nécessité des discussions avec le ministère des Transports du Québec et le SCT afin de s'assurer qu'elle puisse atteindre les objectifs de la loi sans nuire aux activités liées aux autres volets de sa mission, lesquelles concernent tant ses partenaires que ses clients.

27 En juillet 2010, Hydro-Québec, comme certaines autres sociétés d'État, a reçu les directives pour produire sa politique dans une lettre signée conjointement par le ministre responsable de cette société et celui du MFQ. Cette lettre rappelait également les efforts additionnels de contrôle des dépenses et de hausse de productivité attendus d'Hydro-Québec, conformément à ce qui était mentionné à ce sujet dans les documents budgétaires 2010-2011 du gouvernement : « Les efforts déployés aux réductions de dépenses, à l'augmentation de la productivité et à l'accroissement des exportations devront permettre à Hydro-Québec de dégager des bénéfices additionnels de 25 millions de dollars dès 2010-2011, qui croîtront jusqu'à un niveau de 250 millions de dollars en 2013-2014[2]. »

28 Afin de combler ces attentes et de concrétiser l'objectif établi par le gouvernement, le conseil d'administration de la société avait révisé, dans son plan d'affaires, la cible quant au bénéfice net en la haussant de 25 millions de dollars, et ce, le 16 avril 2010, soit avant la sanction de la loi (juin 2010). En février 2012, la politique d'Hydro-Québec a été approuvée par son président-directeur général, comme l'autorise le *Règlement concernant les fonctions et les pouvoirs du président et du vice-président du conseil d'administration ainsi que des dirigeants et d'autres cadres d'Hydro-Québec*. Cette politique indique ceci : « Compte tenu des caractéristiques d'Hydro-Québec, [...] les mesures de réduction de dépenses visées par la Loi 100 sont comprises dans les efforts attendus d'Hydro-Québec en vertu du Budget 2010-2011, lesquels permettront de dégager les bénéfices additionnels demandés. » La politique est en attente d'approbation par le gouvernement.

29 Signalons une incohérence ayant trait à l'année de référence et à la date limite fixée par la loi pour soumettre les politiques au gouvernement aux fins d'approbation. Ainsi, l'article 16 précise que les organismes autres que budgétaires, certaines entités exerçant des activités de nature fiduciaire et les sociétés d'État doivent s'exécuter avant le 30 septembre 2010, alors que le premier alinéa de l'article 11 mentionne que l'année de référence quant à la réduction des dépenses est l'exercice débutant en 2009.

2. Cette phrase est tirée du *Budget 2010-2011, Renseignements additionnels sur les mesures du budget*, section B 3.1, page B.16.

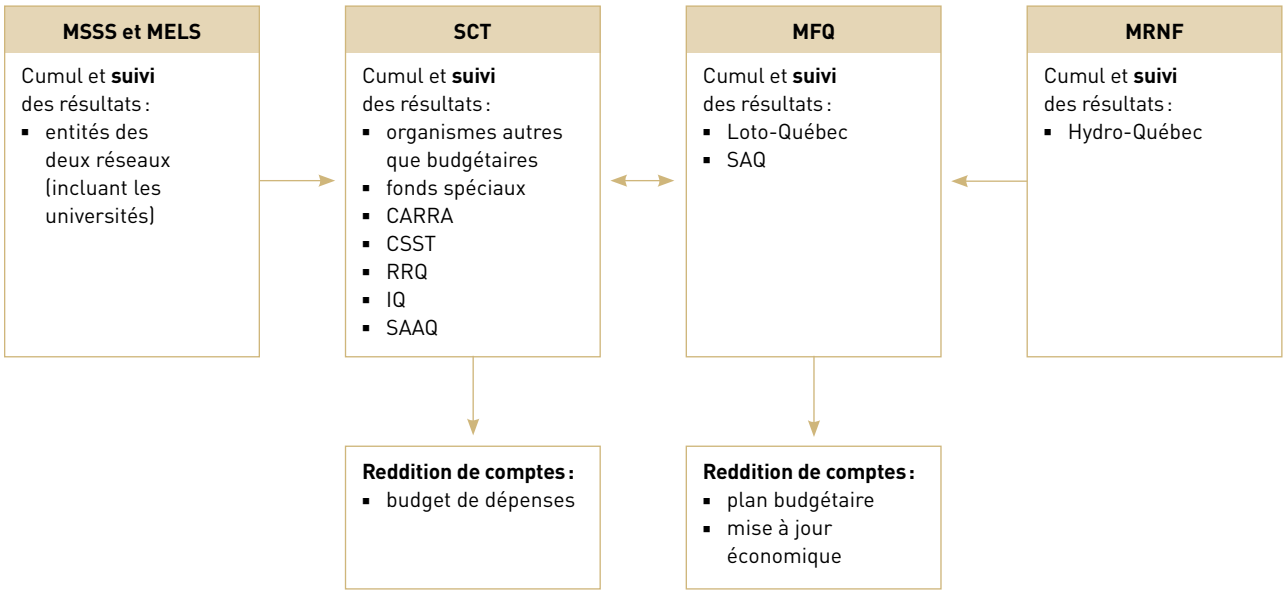
30 Or, l'année financière de la RIO prend fin le 31 octobre. Au moment d'élaborer sa politique, elle a indiqué que son année de référence correspondrait aux dépenses prévisionnelles de l'exercice se terminant le 31 octobre 2010 et non aux dépenses réelles, contrairement à ce qui est dit dans la loi. Par conséquent, l'entité a calculé la réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative sur la base de ses prévisions pour 2009-2010, comme il est mentionné dans sa politique (approuvée par le gouvernement). Il s'avère que cette entité ne pouvait se référer aux dépenses réelles engagées pendant la période spécifiée dans l'article 11.

2.2 Suivi et reddition de comptes

Gouvernement

31 Plus de 18 mois se sont écoulés depuis la sanction de la loi. Les mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative ont été appliquées en 2010-2011 pour une première année. La figure 3 illustre la façon dont circule l'information afférente à ces mesures ainsi que son aboutissement, soit la reddition de comptes effectuée à partir des données transmises par les entités.

Figure 3 Cheminement de l'information



MELS Ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport
MRNF Ministère des Ressources naturelles et de la Faune
MSSS Ministère de la Santé et des Services sociaux

32 Le SCT n'obtient pas directement les données concernant trois sociétés d'État, soit Hydro-Québec, Loto-Québec et la SAQ. En vertu de l'article 19 de la loi, le président du Conseil du trésor peut exiger la préparation de documents afin d'effectuer son suivi et sa reddition de comptes.

Article 19 : « Un organisme gouvernemental, une société d'État ou un organisme de l'administration fournit, sur demande du président du Conseil du trésor, tout renseignement relatif à l'application du [premier] chapitre. Celui-ci peut également exiger, aux mêmes fins, la préparation de documents. »

33 Nous sommes d'avis que le SCT devrait obtenir toute l'information ayant trait aux entités assujetties afin de pouvoir réaliser une reddition de comptes exhaustive sur les mesures de réduction des dépenses visées.

34 Actuellement, aucune information distincte relativement aux mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative n'a été publiée par le gouvernement et, par conséquent, il est difficile de dresser un portrait complet de la situation à l'égard de ces mesures, et ce, pour l'ensemble des entités assujetties.

35 De plus, aucune reddition de comptes n'a encore été effectuée concernant les résultats globaux obtenus en 2010-2011 quant à la réduction de 25 % des dépenses de publicité, de déplacement et de formation prévue à l'article 11 de la loi. Il serait pertinent de faire le point sur la mise en œuvre de cette mesure et de connaître les entités assujetties qui n'ont pas atteint cette cible.

36 La seule information produite par le gouvernement et disponible lorsque nous avons mené nos travaux a été publiée dans les documents budgétaires 2011-2012 (budget de dépenses et plan budgétaire), produits respectivement par le SCT et le MFQ, et la mise à jour économique du 25 octobre 2011. Dans tous les cas, les résultats relatifs aux mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative sont incorporés à ceux ayant trait aux autres mesures de réduction des dépenses prévues dans le Plan de retour à l'équilibre budgétaire, ce qui empêche d'évaluer séparément les économies réalisées par les entités assujetties à ces mesures.

37 De plus, dans la mise à jour économique, il est mentionné que les organismes publics ont réduit leurs dépenses de 110 millions de dollars en 2010-2011, alors qu'une partie de ce montant (30 millions) correspond principalement aux cibles de réduction des dépenses déterminées par ces entités dans leurs politiques et non à des résultats réels.

Ces organismes publics sont les fonds spéciaux, les organismes autres que budgétaires et les sociétés d'État commerciales, soit Hydro-Québec, Loto-Québec et la SAQ.

38 Le SCT a mis en doute la fiabilité des résultats pour 2010-2011 qu'il a recueillis auprès des organismes autres que budgétaires dans le cadre de son suivi d'août 2011. Le total des économies déclarées par ces entités concernant, entre autres, la réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative était presque le double de la cible qu'elles s'étaient fixée. C'est pourquoi le SCT a transmis au MFQ les cibles de réduction des dépenses aux fins de sa mise à jour économique plutôt que les chiffres communiqués par les entités.

Le SCT a effectué un premier suivi auprès des organismes autres que budgétaires. Il a comparé, globalement et par organisme, les résultats pour 2010-2011 avec la cible progressive annuelle (4 %). Les écarts significatifs ont fait l'objet de discussions avec les entités visées.

39 En outre, le suivi effectué en août 2011 par le SCT ne lui a pas permis de détecter que les dépenses de formation, spécifiées dans la loi, n'étaient pas incluses dans la politique adoptée par la RIO et entérinée par le gouvernement.

40 Il n'a pas constaté non plus que la SIQ s'était référée, afin de calculer ses économies, aux dépenses prévisionnelles de 2010-2011 pour l'année de référence au lieu des dépenses réelles de 2009-2010. Elle a donc mesuré ses résultats en comparant les dépenses réelles 2010-2011 avec les dépenses prévisionnelles de la même année. Pourtant, la politique de la SIQ, approuvée par le gouvernement, indique qu'elle doit se fonder sur les dépenses réelles de l'exercice débutant le 1er avril 2009 et se terminant le 31 mars 2010.

41 À ce sujet, la SIQ affirme que les dépenses prévisionnelles de 2010-2011 sont plus représentatives de ses activités habituelles. Toutefois, l'utilisation des chiffres prévisionnels plutôt que réels ne respecte ni sa politique ni les dispositions de l'article 11 de la loi.

42 En utilisant les prévisions, elle a déclaré avoir atteint la cible fixée. Si la SIQ s'était basée sur les dépenses réelles de 2009-2010 pour calculer la réduction de ses dépenses de publicité, de déplacement et de formation, elle n'aurait pas atteint le taux visé, soit 25 % : la baisse aurait été de 4,6 %.

43 Par ailleurs, le SCT a modifié son formulaire de suivi en vue d'améliorer la fiabilité des résultats communiqués par les entités assujetties. Ces résultats feront l'objet d'une reddition de comptes en mars prochain. Cette reddition de comptes annuelle sera comprise dans ses documents budgétaires 2012-2013.

44 Bien que le SCT ne soit pas légalement tenu de faire une reddition de comptes globale sur les mesures propres à la loi, nous considérons qu'une information plus étoffée fournira aux parlementaires des renseignements pertinents, susceptibles de les aider dans l'exercice de leurs fonctions. La diffusion d'une telle information est en relation directe avec l'objectif du retour à l'équilibre budgétaire d'ici 2013-2014.

Entités assujetties

45 L'information figurant dans les rapports annuels des trois entités sélectionnées n'est pas uniforme et, pour deux d'entre elles, il est impossible d'évaluer les résultats atteints relativement à la cible de réduction de 25 % ayant trait aux dépenses de publicité, de déplacement et de formation.

Article 18 : « Un organisme visé par le [premier] chapitre doit faire état de l'application du présent chapitre dans le rapport annuel qu'il est tenu de préparer et qui concerne, en tout ou en partie, une période d'application prévue à l'article 2 ou, le cas échéant, à l'article 7. »

46 Selon l'article 18 de la loi, les entités assujetties doivent faire état de l'application du chapitre 1 dans leur rapport annuel.

47 Signalons d'abord que l'information contenue dans les rapports annuels n'est pas uniforme d'une entité à l'autre. À titre d'exemple, Loto-Québec a publié les pourcentages de réduction calculés pour la première année d'application de la mesure relative aux dépenses de fonctionnement de nature administrative et de celle portant sur les dépenses de publicité, de déplacement et de formation, sans chiffrer le montant des économies réalisées. De son côté, la RIO a simplement fait état des résultats obtenus relativement aux mesures de la loi touchant la rémunération. Enfin, la SIQ a mentionné qu'elle avait atteint sa cible annuelle concernant la réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative. De plus, elle n'a pas quantifié l'ampleur de ses économies.

48 Par ailleurs, la RIO et la SIQ n'ont pas fourni de données quant à la réduction de 25 % des dépenses de publicité, de déplacement et de formation. Puisque la reddition de comptes de ces entités est incomplète, le lecteur est incapable d'apprécier l'effet de la mesure en cause.

49 L'annexe 2 présente un résumé à l'égard notamment de l'application des principales dispositions de la loi par les trois entités sélectionnées.

Recommandations

50 Les recommandations suivantes s'adressent au Secrétariat du Conseil du trésor.

1. **S'assurer d'obtenir, auprès des entités assujetties, une information complète et de qualité en vue d'effectuer une reddition de comptes annuelle quant à l'application des mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative.**
2. **Fournir des directives aux entités assujetties afin d'uniformiser l'information publiée dans leurs rapports annuels concernant ces mesures.**

51 La recommandation suivante s'adresse à la Société immobilière du Québec.

3. **Veiller à utiliser les dépenses réelles de 2009-2010 pour calculer les économies réalisées aux fins de sa reddition de comptes annuelle.**

2.3 Conclusion

52 Des améliorations sont nécessaires afin que le gouvernement puisse bien suivre la progression, annuelle et à terme, des résultats enregistrés par les entités assujetties et, dès lors, s'assurer que les mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative donnent les résultats escomptés. Une information plus complète et détaillée aidera aussi les parlementaires à surveiller la mise en œuvre de ces mesures et à exercer leur rôle à l'égard de l'action gouvernementale. Il importe d'effectuer un suivi en la matière puisque les progrès accomplis ont une influence directe quant à la concrétisation de l'objectif ultime, qui est d'atteindre l'équilibre budgétaire d'ici 2013-2014.

Commentaires des entités

53 Les entités ont eu l'occasion de transmettre leurs commentaires, qui sont reproduits dans la présente section. Nous tenons à souligner qu'elles ont adhéré à toutes les recommandations.

Commentaires du Secrétariat du Conseil du trésor

« Le SCT adhère aux recommandations du Vérificateur général et prendra les mesures nécessaires pour y donner suite.

« Notons que le SCT effectue un suivi relativement aux mesures de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative en vue d'une reddition de comptes annuelle, et ce, même si la loi ne prévoit aucune disposition précisant que le président du Conseil du trésor, ou son secrétariat, doit faire une reddition de comptes quant aux mesures de réduction de dépenses.

« En mars 2011, le MFQ a intégré dans son plan budgétaire une reddition de comptes des mesures prises dans le cadre du Plan de retour à l'équilibre budgétaire, dont celles demandées aux organismes autres que budgétaires et aux fonds spéciaux. Étant donné le contexte, notamment le calendrier des exercices financiers (qui peut s'étaler jusqu'en octobre) et le dépôt des politiques de réduction, cette première reddition de comptes a porté sur des résultats prévus aux politiques de réduction déposées. Il n'était pas possible au SCT de procéder à une reddition de comptes complète basée sur des résultats réels. Au budget de dépenses 2012-2013, une section sera dédiée à la reddition de comptes des mesures touchant les organismes autres que budgétaires et les fonds spéciaux, dont les mesures résultant de la loi. Les consignes ont été transmises aux organismes en décembre et janvier.

« En ce qui concerne le traitement des informations, les rapports sur les données transmises au SCT sont présentement signés par les autorités financières des organismes. De plus, le SCT questionne les organismes sur les résultats colligés. Enfin, les organismes doivent rendre compte dans leurs rapports annuels de gestion des résultats des politiques de réduction de dépenses. Aux fins de renforcer la qualité de l'information transmise, le SCT exigera que les rapports de suivi soient dorénavant signés par la personne ayant la plus haute autorité au sein des organismes.

« Quant aux données à présenter dans le cadre des politiques de réduction de dépenses à faire approuver par le gouvernement et dans le cadre du suivi et de la reddition de comptes à faire, le SCT fournit déjà des instructions détaillées. Toutefois, afin de renforcer l'homogénéité de la reddition de comptes dans les rapports annuels des organismes, le SCT transmettra des directives additionnelles, notamment dans le guide de soutien à la production du rapport annuel de gestion 2011-2012. »

Commentaires de la Société immobilière du Québec

« La SIQ adhère à la recommandation du Vérificateur général du Québec et ajoutera à sa prochaine reddition de comptes un suivi basé sur les données historiques de 2009-2010. »

Commentaires du ministère des Finances du Québec

« Les mesures prévues dans la *Loi mettant en œuvre certaines dispositions du discours sur le budget du 30 mars 2010 et visant le retour à l'équilibre budgétaire en 2013-2014 et la réduction de la dette* contribueront à atteindre les cibles du Plan de retour à l'équilibre budgétaire. En regard des informations disponibles au 30 septembre 2011, comme annoncé dans *Le point sur la situation économique et financière du Québec* de l'automne dernier, les objectifs fixés pour les ministères et organismes publics pour 2010-2011 ont été atteints, soit 1 487 millions de dollars, dont 1 377 millions de dollars pour les ministères et 110 millions de dollars pour les organismes. Le MFQ continuera d'effectuer un suivi des moyens pour atteindre les cibles du Plan de retour à l'équilibre budgétaire. »

Annexes

Annexe 1 Objectif et portée des travaux

Annexe 2 Application des principales dispositions de la loi par les entités sélectionnées

Sigles

CARRA	Commission administrative des régimes de retraite et d'assurances
CHQ	Corporation d'hébergement du Québec
CSST	Commission de la santé et de la sécurité du travail
IQ	Investissement Québec
MFQ	Ministère des Finances du Québec
RIO	Régie des installations olympiques
RRQ	Régie des rentes du Québec
SAAQ	Société de l'assurance automobile du Québec
SAQ	Société des alcools du Québec
SCT	Secrétariat du Conseil du trésor
SIQ	Société immobilière du Québec
SGF	Société générale de financement du Québec

Annexe 1 Objectif et portée des travaux

Objectif des travaux

L'objectif principal consiste à analyser le suivi et la reddition de comptes à l'égard des mesures de la *Loi mettant en œuvre certaines dispositions du discours sur le budget du 30 mars 2010 et visant le retour à l'équilibre budgétaire en 2013-2014 et la réduction de la dette* qui concernent la réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative.

Portée des travaux

Signalons que les entités des réseaux de la santé et des services sociaux et de l'éducation de même que les universités sont exclues de nos travaux.

Nous avons examiné le suivi et la reddition de comptes exercés par le SCT ainsi que les activités du MFQ en fonction des rôles et responsabilités que la loi lui confie ; d'autres ministères et entités ont été mis à contribution.

Pour mener à bien nos travaux, nous avons aussi regardé l'application de ces mesures par trois entités assujetties à la loi, de taille et de nature différentes. Le tableau 1 présente certaines informations pertinentes à l'égard de ces entités.

Tableau 1 Portrait des entités sélectionnées

	Mission	Type	Date de fin d'exercice	Revenus 2009-2010 (en milliers de dollars)	Dépenses de fonctionnement de nature administrative (en milliers de dollars)
Loto-Québec	Gérer l'offre de jeux de hasard et d'argent de façon responsable en favorisant l'ordre, la mesure et l'intérêt de la collectivité québécoise	Société d'État	31 mars	3 810 283	36 948
RIO	Exploiter tout le potentiel du Parc olympique au profit des Québécois, en assurant la protection et la mise en valeur du patrimoine	Organisme autre que budgétaire	31 octobre	39 273	1 468[1]
SIQ	Mettre à la disposition des ministères et organismes publics des immeubles et leur fournir des services de construction, d'exploitation et de gestion immobilière	Organisme autre que budgétaire	31 mars	698 801	2 165

1. Ce montant exclut les dépenses de formation (87 230 dollars), comme nous l'avons mentionné dans notre rapport.

Sources : Rapports annuels 2009-2010 et politiques de réduction des dépenses de fonctionnement de nature administrative approuvées.

Annexe 2 Application des principales dispositions de la loi par les entités sélectionnées

	Loto-Québec	RIO	SIQ
Responsable du suivi	MFQ	SCT	SCT
Date d'envoi des directives pour produire la politique	16 juillet 2010	27 mai 2010	26 mai 2010
Date d'approbation de la version définitive de la politique par le conseil d'administration	30 septembre 2010	20 septembre 2010	22 novembre 2010[1]
Date d'approbation de la politique par le gouvernement	16 février 2011	19 janvier 2011	1er décembre 2010
Reddition de comptes dans le rapport annuel (article 18)	Oui	Partielle	Oui
Atteinte de la cible de réduction de 25 % des dépenses de publicité, de déplacement et de formation (article 11) selon nos travaux	Oui	Oui	Non
Reddition de comptes interne	Oui	Oui	Oui

1. Le conseil d'administration a approuvé la politique une première fois le 22 septembre 2010 (avant le délai fixé par la loi). Il a dû approuver de nouveau la politique le 22 novembre 2010, afin de répondre à la demande du SCT de revoir sa présentation et sa forme.

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes
Hiver 2012

CHAPITRE
11

Impact sur les états financiers consolidés du gouvernement

Partenariats public-privé

Faits saillants

Objectif des travaux

Actuellement, aucune norme comptable canadienne applicable au secteur public n'encadre spécifiquement les transactions effectuées selon le mode partenariat public-privé (PPP). Puisque ces partenariats fixeront des débours importants pour le gouvernement et que ces sommes proviennent de fonds publics, nous avons jugé opportun, dans un souci de transparence, de présenter l'incidence de chaque PPP sur les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011. Notre analyse ne vise pas à valoriser un mode de réalisation des grands projets d'infrastructure publique plutôt qu'un autre ni à remettre en question les méthodes de comptabilisation présentement appliquées.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats des travaux

Nous présentons ci-dessous les principales observations que nous avons faites lors des travaux concernant les partenariats public-privé.

Aucune norme comptable canadienne applicable au secteur public n'a trait spécifiquement aux PPP. L'absence de normes propres aux PPP laisse une grande place au jugement professionnel. En pareille situation, il devient nécessaire de faire une analyse en profondeur des ententes pour déterminer quelle méthode de comptabilisation est appropriée afin de bien refléter la substance de l'opération.

Le gouvernement comptabilise dans ses états financiers consolidés les actifs et les passifs afférents aux ententes de PPP. Le moment de la constatation des actifs et des passifs varie en fonction du transfert des risques et des avantages inhérents à la propriété.

Les infrastructures construites selon le mode PPP procureront des revenus au partenaire ou au gouvernement – ou aux deux – selon les modalités de chacune des ententes. Le partenaire peut recevoir des revenus du gouvernement, par exemple des paiements périodiques, ou de sources externes, comme la location d'espaces commerciaux pour les aires de service. De son côté, le gouvernement peut toucher des revenus du partenaire, par exemple des redevances, ou de sources externes, comme les revenus de péage.

Les dépenses d'entretien et d'exploitation sont fixées pour une longue période, ce qui fait en sorte de transférer en partie au partenaire le risque de variabilité de ces dernières. Toutefois, cela peut engendrer une comptabilisation plus rapide de ces dépenses par rapport au mode conventionnel. La plupart des ententes prévoient des montants périodiques généralement égaux qui sont parfois légèrement augmentés pour tenir compte notamment de l'inflation. Lorsque l'actif est neuf, il demande peu ou pas d'entretien au début. Ainsi, pour certains PPP, il peut arriver que des dépenses d'entretien soient payées d'avance, ce qui engendre généralement une comptabilisation plus rapide de ces dernières par rapport au mode conventionnel. Cependant, un tel paiement à l'avance ne s'applique pas aux paiements périodiques relatifs au maintien d'actifs des PPP du Centre universitaire de santé McGill (CUSM) et du Centre de recherche du Centre hospitalier de l'Université de Montréal (CHUM).

Les obligations contractuelles relatives aux PPP représentaient 7,2 milliards de dollars au 31 mars 2011, soit plus du double de celles de l'exercice précédent qui totalisaient 3,5 milliards. Elles se répartissaient ainsi : 2,6 milliards pour les coûts de construction des immobilisations à venir et 4,6 milliards pour leur entretien et leur exploitation.

Les sorties de fonds du gouvernement relatives aux PPP sont estimées à au moins 11,1 milliards de dollars pour les prochaines années. Toutefois, certains PPP généreront des revenus pour le gouvernement, ce qui lui permettra d'absorber une partie de ces coûts. Ces sorties de fonds seront affectées notamment à des paiements d'apport, aux intérêts, à l'entretien et à l'exploitation.

Table des matières

1 **Mise en contexte** 6

2 **Résultats des travaux** 7

2.1 **Portrait des partenariats public-privé** 7

2.2 **Analyse du traitement comptable** 10

Reconnaissance d'un actif et d'un passif

Moment de la comptabilisation de la transaction

Valeur de la transaction

Amortissement

Dépassements de coûts

Revenus

Dépenses d'entretien et d'exploitation

Dépenses d'intérêt et autres éléments découlant du taux d'intérêt

Obligations contractuelles

Débours et recettes futurs des partenariats public-privé

Comparaison entre les modes partenariat public-privé et conventionnel

Présentation dans les états financiers consolidés des provinces canadiennes

2.3 Conclusion 27

Commentaires de l'entité 28

Annexes 29

Équipe

Christine Roy
Directrice de vérification
Marie-Josée Cyr
Patrick Potvin

1 Mise en contexte

1 Le gouvernement du Québec s'est doté d'une politique-cadre sur la gouvernance des grands projets d'infrastructure publique. Cette politique permet d'avoir recours à divers modes de réalisation, dont ceux qui sont décrits ci-dessous.

Modes conventionnels[1]	
Traditionnel	L'organisme public dresse les plans et devis détaillés avant de procéder au lancement de l'appel d'offres public visant à confier la réalisation de l'infrastructure à un seul entrepreneur.
En gérance	L'organisme public ou son mandataire dresse les plans et devis détaillés avant de procéder au lancement de l'appel d'offres public visant à confier la réalisation de l'infrastructure à plusieurs entrepreneurs.
Mode partenariat public-privé	Par appel d'offres public, un organisme public associe une entreprise du secteur privé, avec ou sans financement[2] de la part de celle-ci, à la conception[2], à la construction[2], à l'entretien[3] et à l'exploitation[2] d'une infrastructure publique.

1. Pour les besoins du rapport, nous avons regroupé les modes traditionnel et en gérance sous le titre Modes conventionnels.
2. La définition de ce terme est présentée à l'annexe 1.
3. Pour les besoins du rapport, l'entretien comprend également le maintien d'actifs. La définition de ces termes est présentée à l'annexe 1.

2 Au 31 mars 2011, les immobilisations du gouvernement acquises dans le cadre d'ententes de PPP s'élevaient à 1,7 milliard de dollars, soit 1 milliard de plus que l'année précédente. Elles étaient concentrées dans les secteurs du transport, de la santé et des services sociaux et de la culture.

2 Résultats des travaux

3 Actuellement, aucune norme comptable canadienne applicable au secteur public n'encadre spécifiquement les transactions effectuées selon le mode PPP. Puisque ces partenariats fixeront des débours importants pour le gouvernement et que ces sommes proviennent de fonds publics, nous avons jugé opportun, dans un souci de transparence, de présenter l'incidence de chaque PPP sur les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011. Notre analyse ne vise pas à valoriser un mode de réalisation des grands projets d'infrastructure publique plutôt qu'un autre ni à remettre en question les méthodes de comptabilisation présentement appliquées.

4 Il est également important de préciser que notre analyse est de nature comptable. Le lecteur doit donc garder à l'esprit qu'il s'agit d'un portrait de l'impact des ententes de PPP sur les états financiers consolidés du gouvernement. Par conséquent, nous ne visons pas à présenter l'ensemble des particularités de ces ententes. En outre, certains termes comptables peuvent avoir une signification différente d'un point de vue légal. À titre informatif, le contenu des ententes est disponible sur le site Internet d'Infrastructure Québec, sauf certaines informations qui ne sont pas accessibles.

2.1 Portrait des partenariats public-privé

5 Sept PPP sont inclus dans les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011. Le tableau 1 dresse le portrait de ces derniers. Des PPP ont aussi été conclus après la fin de l'exercice financier du gouvernement et apparaîtront dans les états financiers consolidés au 31 mars 2012. Citons, entre autres, une entente avec le CHUM qui a été signée en juin 2011.

Tableau 1 Portrait des partenariats public-privé au 31 mars 2011

	Description	Date de signature de l'entente	Durée de l'entente (Nbre d'années)	Avancement des travaux (%)[1]	Conception et construction	Financement	Entretien	Exploitation
Maison symphonique de Montréal[2]	Construction d'une salle de concert acoustique de calibre international	22 avril 2009	29	71	✓	✓	✓	✓
Centre de recherche du CHUM	Nouveau centre de recherche à Montréal	26 mai 2010	33	17	✓	✓	✓	s.o.
CHSLD de Saint-Lambert	Achat de 200 nouvelles places d'hébergement et de soins de longue durée dans un nouvel établissement	3 avril 2009	25[3]	100	✓	✓	✓	✓
CUSM	Nouveau campus situé dans le site Glen, qui comprend notamment la construction d'un parc de stationnement et d'une aire pour les commerces de détail	8 juill. 2010	34	11	✓	✓	✓	✓[4]
Parachèvement de l'autoroute 25	Construction d'une portion d'autoroute comprenant un pont à péage, la composante la plus importante du projet	13 sept. 2007	35	97	✓	✓	✓	✓
Parachèvement de l'autoroute 30	Construction d'une portion d'autoroute qui contourne l'île de Montréal constituée, entre autres, d'un pont à péage sur le fleuve Saint-Laurent	25 sept. 2008	35	42	✓	✓	✓	✓
Réseau d'aires de service	Aménagement de 7 nouvelles aires de service sur le réseau autoroutier québécois	30 sept. 2008	31	80[5]	✓	✓	✓	✓

1. Le pourcentage d'avancement des travaux est calculé en fonction des données des tableaux 2 et 6.
2. L'Adresse symphonique a été renommée Maison symphonique de Montréal lors de son ouverture officielle le 7 septembre 2011.
3. L'entente prévoit une durée initiale de 25 ans et des options de renouvellement.
4. Le partenaire assume une portion des activités d'exploitation autres que les activités cliniques et non cliniques.
5. Ce taux représente une moyenne de l'avancement des travaux pour les sept aires de service.

CHSLD Centre d'hébergement et de soins de longue durée

6 Le tableau 2 présente l'impact de ces PPP sur les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011. Notons que certaines immobilisations peuvent être construites en partie selon le mode PPP et en partie selon le mode conventionnel. Seule la portion des immobilisations construites selon le mode PPP est présentée ci-dessous.

Tableau 2 Extrait des états financiers consolidés du gouvernement à l'égard des partenariats public-privé au 31 mars[1] (en millions de dollars)

	2011								2010
	Maison symphonique de Montréal	Centre de recherche du CHUM	CHSLD de Saint-Lambert	CUSM	Parachèvement de l'autoroute 25	Parachèvement de l'autoroute 30	Réseau d'aires de service	Total	Total
Actifs									
Encaisse	–	–	–	0,3	–	–	–	0,3	–
Débiteurs	–	–	–	206,1	–	58,6	–	264,7	–
Immobilisations									
Coût	112,7	96,1	29,4	199,5	519,9	735,9	30,4	1 723,9	692,2
Amortissement cumulé	–	–	(0,5)	–	–	–	(0,8)	(1,3)	–
Immobilisations nettes	112,7	96,1	28,9	199,5	519,9	735,9	29,6	1 722,6	692,2
Total	**112,7**	**96,1**	**28,9**	**405,9**	**519,9**	**794,5**	**29,6**	**1 987,6**	**692,2**
Passifs									
Dettes	112,7	96,1	28,9	161,1	468,1	644,3	29,6	1 540,8	664,3
Revenus reportés	–	–	–	3,2	–	58,6	–	61,8	–
Total	**112,7**	**96,1**	**28,9**	**164,3**	**468,1**	**702,9**	**29,6**	**1 602,6**	**664,3**
Résultats									
Revenus									
Contribution des usagers	–	–	1,2	–	–	–	–	1,2	–
Autres revenus	–	–	–	–	–	–	1,4	1,4	–
Dépenses									
Entretien et exploitation	–	–	(6,1)	–	–	–	–	(6,1)	–
Amortissement	–	–	(0,5)	–	–	–	(0,8)	(1,3)	–
Intérêts	–	–	(1,2)	–	–	–	(0,9)	(2,1)	–
Total	**–**	**–**	**(6,6)**	**–**	**–**	**–**	**(0,3)**	**(6,9)**	**–**

1. Ce tableau ne présente que la portion des immobilisations construites selon le mode PPP.

Source : Ministère des Finances du Québec.

7 Ce tableau permet entre autres de noter les faits suivants :

- Les dettes associées aux PPP sont inférieures de 181,8 millions de dollars aux immobilisations nettes comptabilisées en raison des versements sur la dette effectués selon un calendrier différent de celui de l'amortissement des immobilisations. Par exemple, relativement au PPP de l'autoroute 30, le gouvernement avait versé au partenaire une somme de 91,6 millions alors que l'amortissement de l'immobilisation n'avait

pas encore débuté. Soulignons que, en fonction de ses liquidités, il est possible que le gouvernement ait emprunté cette somme de 91,6 millions auprès des marchés financiers. Que ce soit le cas ou non, cette dernière dette n'apparaît pas dans le tableau 2 puisque les dettes qui y figurent ne comprennent que les montants directement liés à la conception et à la construction des immobilisations.

- Le Centre de recherche du CHUM et le CUSM font partie des projets les plus importants bien que les montants comptabilisés à titre d'immobilisations soient faibles. En effet, ils présentent le plus faible taux d'avancement des travaux au 31 mars 2011 (tableau 1). Par conséquent, au cours des prochaines années, des sommes importantes seront comptabilisées en tant que dettes et immobilisations dans les états financiers consolidés du gouvernement relativement aux PPP du secteur de la santé (tableau 6).
- Le CHSLD de Saint-Lambert et certaines aires de service sont les seuls PPP pour lesquels des revenus et des dépenses ont été comptabilisés pour l'exercice. Cela s'explique par le fait qu'il s'agit des seules immobilisations publiques réalisées selon le mode PPP mises en service au 31 mars 2011.

8 Les ententes de PPP prévoient généralement deux principales catégories de paiement que le gouvernement doit effectuer. Les libellés peuvent être différents selon l'entente. Pour les besoins du rapport, voici les termes que nous avons utilisés.

Paiement d'apport	Somme en capital portée en diminution de la dette relative à une partie des engagements financiers de l'entente. Ce paiement est principalement constitué des coûts de conception et de construction de l'immobilisation, car il est généralement versé pendant ou à la fin de la période de construction de l'immobilisation.
Paiement périodique	Somme versée durant la période couverte par l'entente qui débute après la date de la mise en service de l'immobilisation. Elle peut notamment servir à payer le remboursement de capital sur la dette relative aux coûts de conception et de construction de l'immobilisation, les intérêts ainsi que les dépenses d'entretien et d'exploitation. Elle peut être diminuée, par exemple, en raison d'une non-performance[1] ou d'une non-disponibilité[1].

1. La définition de ce terme est présentée à l'annexe 1.

2.2 Analyse du traitement comptable

9 Aucune norme comptable canadienne applicable au secteur public n'a trait spécifiquement aux PPP.

10 Les PPP font l'objet d'ententes à long terme comportant plusieurs particularités. Ces ententes sont différentes d'un projet à l'autre, notamment quant au partage des risques et des avantages.

11 L'absence de normes comptables canadiennes propres aux PPP laisse une grande place au jugement professionnel. En pareille situation, il devient nécessaire de faire une analyse en profondeur des ententes pour déterminer quelle méthode de comptabilisation est appropriée afin de bien refléter la substance de l'opération[1].

Reconnaissance d'un actif et d'un passif

12 Le gouvernement comptabilise dans ses états financiers consolidés les actifs et les passifs afférents aux ententes de PPP.

Définition d'un actif

13 L'Institut Canadien des Comptables Agréés définit les actifs comme « étant des ressources économiques sur lesquelles le gouvernement exerce un contrôle par suite d'opérations ou d'événements passés, et qui sont censées lui procurer des avantages économiques futurs ». Ainsi, le propriétaire en contrôle l'accès, entre autres, et conserve la majorité des risques et des avantages inhérents à la propriété. De plus, les actifs doivent contribuer aux flux de trésorerie futurs ou à la fourniture de biens ou de services.

Partage des risques et des avantages

14 Les ententes de PPP incluent un partage des risques et des avantages entre le partenaire et le gouvernement. Selon le PPP, le partenaire peut supporter un grand nombre de risques, comme ceux qui ont trait à la conception, à la construction, au financement, à l'entretien et à l'exploitation, ainsi que le risque que la demande soit inférieure aux prévisions. Cela constitue alors un avantage pour le gouvernement. Ce dernier peut cependant assumer le risque lié à la continuité d'exploitation du partenaire ainsi que d'autres risques.

15 Certaines questions permettant de déterminer qui assume les risques pouvant découler de ces ententes sont présentées ci-dessous.

Conception et construction	Qui prend en charge les coûts additionnels et les retards relatifs à la conception et à la construction ? Qui est responsable de l'état du site ?
Défaut du partenaire	Qui est responsable de fournir les services en cas de défaut du partenaire (faillite ou non-performance, par exemple) ?
Entretien et exploitation	Qui est responsable de l'entretien et de l'exploitation durant la période de l'entente ? Qui bénéficie des avantages liés à l'utilisation de l'immobilisation durant sa vie utile ?
Financement	Qui doit supporter l'inflation et les variations dans les taux d'intérêt ?
Demande	Qui doit assumer les risques liés à la demande ?

1. La définition de ce terme est présentée à l'annexe 1.

16 Divers éléments peuvent faire en sorte qu'un actif découlant d'un PPP soit comptabilisé dans les états financiers consolidés du gouvernement. Parmi ces éléments, notons les suivants :

- Les immobilisations fournissent des services à la population et permettent ainsi au gouvernement de réaliser une partie de sa mission. En ce sens, elles répondent à la définition d'un actif puisqu'elles lui procurent des avantages futurs.
- La propriété des immobilisations est transférée au gouvernement.
- Les immobilisations donnent lieu à des sorties de fonds suffisamment importantes et sont utilisées sur une période assez longue pour conclure qu'en substance la quasi-totalité des avantages inhérents à la propriété revient au gouvernement.

17 À l'égard de certains PPP, le contrôle du gouvernement sur les immobilisations se reflète notamment dans les balises qu'il fixe relativement aux services à fournir et dans le droit qu'il conserve d'imposer au partenaire des seuils à respecter dans la tarification.

18 L'analyse des PPP inclus dans le périmètre comptable du gouvernement a permis de conclure qu'en substance, en matière de comptabilité, les immobilisations sont transférées au gouvernement. Par conséquent, des immobilisations sont comptabilisées dans ses états financiers consolidés. En contrepartie, une dette diminuée des paiements d'apport y est aussi comptabilisée.

Moment de la comptabilisation de la transaction

19 Le moment de la constatation des actifs et des passifs varie en fonction du transfert des risques et des avantages inhérents à la propriété.

Comptabilisation à l'avancement des travaux

20 L'actif et le passif sont comptabilisés à l'avancement des travaux lorsque la propriété est transférée au gouvernement au fur et à mesure de la conception et de la construction. Cette comptabilisation consiste à déterminer, à une date donnée, le pourcentage des travaux réalisés en fonction, par exemple, de la proportion des coûts engagés par rapport aux coûts totaux.

Comptabilisation à l'achèvement des travaux

21 L'actif et le passif sont comptabilisés au terme de la construction dans les circonstances suivantes :

- lorsqu'il y a un transfert de propriété légale à la fin des travaux ;
- lorsqu'il n'y a pas de transfert de propriété légale, mais que le gouvernement acquiert, en substance, la majorité des risques et des avantages dès que la construction est achevée.

Comptabilisation s'appliquant aux partenariats public-privé

22 Jusqu'à ce jour, tous les PPP ont été comptabilisés à l'avancement des travaux, à l'exception de celui conclu avec le CHSLD de Saint-Lambert. Effectivement, pour ce PPP, à moins d'une résiliation de l'entente obligeant le gouvernement à procéder au rachat du CHSLD, il n'y a aucun transfert de propriété légale de l'immobilisation, que ce soit à la fin de la construction ou au terme de l'entente. L'immobilisation a été comptabilisée au terme de sa construction, soit au cours de l'exercice 2010-2011, puisque c'est à ce moment que la quasi-totalité des risques et des avantages a été transférée au gouvernement.

Valeur de la transaction

23 Le gouvernement comptabilise les actifs acquis selon le mode PPP suivant la valeur estimée sur la base des spécifications de l'entente, qui représente principalement les coûts de conception et de construction.

24 Certaines règles viennent encadrer la comptabilisation des immobilisations dans le secteur public. Il s'agit de la norme comptable pour le secteur public à l'égard des immobilisations et de la note d'orientation du secteur public à l'égard des immobilisations corporelles louées.

Norme comptable à l'égard des immobilisations

25 Selon cette norme, l'immobilisation est comptabilisée au coût. Le coût correspond généralement à la juste valeur à la date d'acquisition.

Note d'orientation à l'égard des immobilisations corporelles louées

26 Cette note définit en quoi consiste une immobilisation corporelle louée et en guide la comptabilisation. Elle précise que la valeur de l'immobilisation corporelle louée correspond à la valeur actualisée[2] des paiements minimums exigibles au titre de la location, abstraction faite de la partie de ces paiements qui a trait aux frais accessoires (assurances, entretien, impôts fonciers, par exemple), jusqu'à concurrence de la juste valeur. Selon cette note, le gouvernement, pour déterminer la valeur actualisée, doit utiliser le taux d'actualisation le moins élevé du :

- taux d'intérêt marginal du gouvernement ;
- taux d'intérêt implicite de l'entente.

2. La définition de ce terme est présentée à l'annexe 1.

Méthode utilisée par le gouvernement

27 Le gouvernement comptabilise les immobilisations au coût pour ce qui regarde les PPP puisque la propriété de ces dernières lui est légalement transférée, à l'exception de celle du CHSLD de Saint-Lambert. À l'égard de ce CHSLD, l'immobilisation demeure la propriété du partenaire. Toutefois, bien qu'il s'agisse d'une immobilisation corporelle louée par le gouvernement, elle a également été comptabilisée au coût, ce qui correspond à la juste valeur. En effet, l'utilisation d'une valeur actualisée des paiements minimums au taux marginal d'emprunt du gouvernement pour une dette d'une durée similaire aurait généré une valeur supérieure à la juste valeur du bien, ce qui n'est pas permis par les normes comptables.

28 Par ailleurs, dans tous les cas, le coût de l'immobilisation est estimé sur la base des spécifications de l'entente. Il s'agit d'une valeur externe servant à établir la juste valeur. Le passif est, quant à lui, évalué à un montant équivalent et diminué des paiements d'apport au fur et à mesure qu'ils sont effectués.

Amortissement

29 La majorité des immobilisations construites selon le mode PPP sont amorties sur leur durée de vie utile dans les états financiers consolidés du gouvernement.

Notion d'amortissement

30 Toutes les immobilisations corporelles ont une durée de vie utile limitée, à l'exception des terrains. Cela se reflète, en matière de comptabilité, par l'amortissement dans les dépenses de leur coût sur leur durée de vie utile d'une manière logique et systématique. Des dépenses d'amortissement sont par conséquent comptabilisées dans les résultats financiers d'un gouvernement dès que l'immobilisation est prête à être mise en service.

Durée d'amortissement

31 La durée d'amortissement d'une immobilisation acquise selon le mode PPP diffère en fonction des modalités de l'entente. Lorsque l'immobilisation devient la propriété légale du gouvernement, l'on considère qu'elle est utilisée par ce dernier durant toute sa vie utile. Par conséquent, la durée d'amortissement correspond à la durée de vie utile estimée de l'immobilisation. Cette dernière peut parfois être supérieure à la durée des ententes, particulièrement lorsqu'il est prévu que certaines immobilisations auront une durée de vie résiduelle au terme des ententes. Par contre, lorsqu'il n'y a pas de transfert de propriété légale, l'immobilisation est amortie sur la durée de l'entente de partenariat à laquelle s'ajoute celle de l'option de renouvellement, s'il y a lieu.

Méthode utilisée par le gouvernement

32 Tous les immobilisations construites selon le mode PPP et comptabilisées dans les états financiers consolidés du gouvernement sont ou seront amorties sur leur durée de vie utile, à l'exception du CHSLD de Saint-Lambert. En effet, l'immeuble abritant le CHSLD est amorti sur la durée de l'entente restante à compter de la date de sa mise en service, soit la période d'exploitation de 23,5 ans, à laquelle s'ajoute une période de renouvellement de 5 ans puisque la propriété légale de l'immobilisation ne sera jamais transférée au gouvernement.

33 Par ailleurs, le gouvernement compte amortir sur 40 ans le coût de la portion des autoroutes 25 et 30 construites selon le mode PPP. Cette période correspond, selon lui, à la durée moyenne de l'ensemble des composantes entrant dans la construction d'une route. Elle est supérieure à celle de ces ententes, qui est de 35 ans.

34 Le tableau 3 présente les durées d'amortissement relatives aux PPP mis en service en 2010-2011 ou qui le seront au cours des prochains exercices. Il permet de voir la période durant laquelle une dépense d'amortissement sera comptabilisée dans les états financiers consolidés du gouvernement par catégorie d'immobilisations. Il permet également de voir que, puisque les biens remplissent des missions différentes, leurs durées de vie peuvent aussi être différentes. Aucune donnée n'est fournie pour le Centre de recherche du CHUM et le CUSM car, à la fin de nos travaux, le gouvernement n'avait pas encore terminé son analyse lui permettant de les déterminer.

Tableau 3 Durée d'amortissement (nombre d'années)

Catégorie d'immobilisations	Maison symphonique de Montréal	CHSLD de Saint-Lambert	Parachèvement des autoroutes 25 et 30	Réseau d'aires de service
Bâtiment	47	28.5[1]	s.o.	40
Aménagement				
Stationnement	47	s.o.	s.o.	s.o.
Organisation et mise en valeur d'espaces	10	s.o.	s.o.	De 10 à 30
Réseaux complexes				
Infrastructures pour le transport routier	s.o.	s.o.	40	s.o.
Matériel et équipement				
Équipement	De 3 à 47	s.o.	s.o.	8
Mobilier	10	s.o.	s.o.	s.o.

1. La durée d'amortissement correspond à la durée d'exploitation du CHSLD, à laquelle s'ajoute l'option de renouvellement de cinq ans.

Source : Ministère des Finances du Québec.

Dépassements de coûts

35 Les dépassements de coûts ne sont pas comptabilisés dans les états financiers consolidés du gouvernement lorsqu'ils sont de la responsabilité du partenaire.

Responsabilité des dépassements de coûts

36 Il est important de distinguer les dépassements de coûts qui résultent d'une différence entre le montant annoncé dans le budget initial et le montant prévu dans l'entente de ceux qui surviennent après la signature de l'entente. Ce rapport n'aborde que ces derniers dépassements puisque ce sont eux qui peuvent avoir une incidence sur le montant initialement comptabilisé.

37 Selon les modalités prévues dans les ententes, les dépassements réalisés peuvent être de la responsabilité du partenaire ou du gouvernement. Lorsque la responsabilité relève du partenaire, aucun ajustement ne sera effectué dans les états financiers consolidés du gouvernement.

38 Les dépassements de coûts imputables au gouvernement peuvent provenir d'ajouts demandés au partenaire, par exemple des changements dans les matériaux de construction, ou d'éléments non prévus comme des locaux ou des espaces additionnels et des frais de décontamination.

39 Lorsque les dépassements de coûts sont de la responsabilité du gouvernement, deux traitements comptables sont possibles selon qu'ils augmentent ou non le potentiel de service de l'immobilisation. Dans le premier cas, ils sont ajoutés au coût de l'immobilisation présenté dans les actifs du gouvernement pour être amortis, tandis que, dans le deuxième cas, ils augmentent directement ses dépenses.

Revenus

40 Les immobilisations construites selon le mode PPP procureront des revenus au partenaire ou au gouvernement - ou au deux - selon les modalités de chacune des ententes.

41 Le partenaire peut recevoir des revenus du gouvernement, par exemple des paiements périodiques, ou de sources externes, comme la location d'espaces commerciaux pour les aires de service. De son côté, le gouvernement peut toucher des revenus du partenaire, par exemple des redevances, ou de sources externes, comme les revenus de péage.

42 Le tableau 4 présente des exemples de revenus de sources externes selon leur appartenance. Il ne tient pas compte des paiements périodiques effectués par le gouvernement au partenaire, incluant les remises liées aux revenus de péage (voir les paragraphes 43 et suivants), ni des sommes que le partenaire doit verser au gouvernement, comme les redevances.

Tableau 4 Exemples de revenus externes

	Maison symphonique de Montréal[1]	Centre de recherche du CHUM	CHSLD de Saint-Lambert	CUSM	Parachèvement des autoroutes 25 et 30	Réseau d'aires de service
Péage	–	–	–	–	□	–
Contribution des usagers	–	–	□	–	–	–
Vestiaires et bars	■	–	–	–	–	–
Location d'espaces commerciaux	–	–	–	■	–	■

■ Revenus du partenaire privé □ Revenus du gouvernement

1. Les revenus de la billetterie appartiennent à l'Orchestre symphonique de Montréal et aux autres utilisateurs de la salle.

Sources : Ententes de partenariat.

Parachèvement des autoroutes 25 et 30

43 Les utilisateurs des tronçons des autoroutes 25 et 30 réalisés selon le mode PPP devront supporter des frais de péage puisque les ententes de partenariat incluent un système de péage électronique. Les droits de péage sont fixés par le partenaire, mais doivent respecter les balises du gouvernement prévues dans l'entente. Bien que les revenus de péage appartiennent au gouvernement, ils seront ultimement partagés entre le gouvernement et le partenaire selon des modalités de partage présentées dans les ententes puisque le partenaire bénéficie d'une remise liée à ces revenus. Les modalités s'appliquant à l'autoroute 25 et celles relatives à l'autoroute 30 sont différentes.

44 Pour l'autoroute 25, depuis le mois de mai 2011, des revenus de péage provenant de véhicules empruntant le pont qui enjambe la rivière des Prairies sont perçus par le partenaire pour le compte du gouvernement. Les sommes lui sont remises sur une base quotidienne. Par la suite, en guise de rémunération, notamment pour le travail d'entretien et d'exploitation, le gouvernement retourne au partenaire une somme liée aux revenus de péage selon les modalités de partage décrites ci-dessous.

Revenus	Modalités[1]
Revenus inférieurs au revenu de péage minimal garanti[2]	Le gouvernement verse une somme équivalant au revenu de péage minimal garanti.
Revenus se situant entre le revenu de péage minimal garanti et le seuil de partage[2]	Le gouvernement verse une somme équivalant à la totalité des revenus perçus.
Revenus supérieurs au seuil de partage	Le gouvernement verse une somme équivalant au montant du seuil de partage, plus la moitié des revenus excédant ce seuil.

1. Les remises peuvent être diminuées lorsque le partenaire ne satisfait pas à certaines exigences.
2. Le revenu de péage minimal garanti et le seuil de partage correspondent à des montants fixés dans l'entente pour chacune des années d'exploitation.

45 Pour l'autoroute 30, la perception des frais de péage n'a pas encore débuté puisque la mise en service de cette portion de l'autoroute n'est prévue qu'en décembre 2012. Ils devraient donc être pris en compte dans les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2013. Tout comme c'est le cas pour l'autoroute 25, les revenus de péage seront restitués au gouvernement par le partenaire et lui seront ensuite retournés sous forme de remises liées aux revenus de péage. Voici les modalités de partage applicables dans le cas de l'autoroute 30.

Revenus	Modalités
Revenus inférieurs ou égaux au seuil de partage[1]	Le gouvernement verse une somme équivalant à la totalité des revenus perçus.
Revenus supérieurs au seuil de partage	Le gouvernement verse une somme équivalant au montant du seuil de partage, plus la moitié des revenus excédant ce seuil.

1. Le seuil de partage correspond à un montant fixé dans l'entente pour chacune des années d'exploitation.

46 L'un des enjeux du gouvernement relativement aux revenus de péage des deux autoroutes sera de s'assurer de récupérer tous les revenus auxquels il a droit. Les premiers revenus de péage qui proviendront de l'autoroute 25 seront comptabilisés dans les états financiers consolidés au 31 mars 2012. Le ministère des Transports prévoit effectuer des vérifications à ce sujet. Toutefois, à ce jour, il ne nous a pas fourni de description détaillée de ces travaux. Dans le cadre des travaux annuels d'audit, le Vérificateur général effectuera un suivi des mesures qui devront être mises en place par le ministère afin de s'assurer de l'exhaustivité de ces revenus.

Subventions du gouvernement fédéral ou d'autres organismes

47 Certains revenus du gouvernement proviennent de subventions du gouvernement fédéral ou d'autres organismes exclus de son périmètre comptable. Ces subventions sont habituellement assorties de stipulations restreignant leur utilisation. De telles stipulations ont pour conséquence que leur comptabilisation est reportée et qu'un passif est alors constaté. Ainsi, les revenus sont inscrits progressivement dans les résultats. En l'absence de telles clauses, les subventions seraient immédiatement prises en compte dans les revenus du gouvernement.

48 Au 31 mars 2011, les subventions pour le CUSM et l'autoroute 30 totalisaient 61,8 millions de dollars. Compte tenu de leurs spécificités, elles ont été comptabilisées dans les revenus reportés (tableau 2).

Réseau d'aires de service

49 Le gouvernement a comptabilisé des revenus de 1,4 million pour le réseau d'aires de service (tableau 2). En vertu de ce PPP, il n'a aucune somme à débourser relativement à la dette qu'il a comptabilisée. En effet, en contrepartie notamment de cette dette, le partenaire conserve les revenus générés des aires de service. Ainsi, la dette est diminuée en fonction d'un échéancier théorique qui la réduit annuellement d'un certain montant. Ce montant est alors constaté dans les revenus du gouvernement, ce qui permet de refléter l'avantage retiré par ce dernier du fait qu'il acquiert un actif sans contrepartie.

Dépenses d'entretien et d'exploitation

50 Les dépenses d'entretien et d'exploitation sont fixées pour une longue période, ce qui fait en sorte de transférer en partie au partenaire le risque de variabilité de ces dernières. Toutefois, cela peut engendrer une comptabilisation plus rapide de ces dépenses par rapport au mode conventionnel.

51 Les ententes de partenariat prévoient que le partenaire devra effectuer des travaux d'entretien et, parfois, prendre en charge l'exploitation de l'immobilisation. Voici, pour chacune des ententes, des exemples de travaux que les partenaires auront à réaliser.

Maison symphonique de Montréal	■ Entretien correctif et courant des immobilisations ■ Gestion de la sécurité, des bars, des vestiaires et de l'accueil
Centre de recherche du CHUM	■ Entretien préventif et correctif des immobilisations ■ Gestion de l'alimentation et de la consommation en énergie
CHSLD de Saint-Lambert	■ Entretien et maintien du bâtiment et des équipements ■ Services de soins infirmiers
CUSM	■ Entretien des bâtiments ■ Entretien des stationnements
Parachèvement des autoroutes 25 et 30	■ Entretien et inspection des éléments de l'immobilisation ■ Surveillance du réseau
Réseau d'aires de service	■ Déneigement et déglaçage ■ Entretien des aménagements extérieurs, des boisés et des immeubles

Mode partenariat public-privé

52 Les dépenses d'entretien et d'exploitation sont fixées pour la durée des ententes, soit sur une très longue période, ce qui fait en sorte de transférer en partie au partenaire le risque de variabilité de ces dernières. Elles sont incluses dans les paiements périodiques. Pour les besoins du rapport, l'entretien comprend également le maintien d'actifs.

53 La plupart des ententes prévoient des montants périodiques généralement égaux, qui sont parfois légèrement augmentés pour tenir compte notamment de l'inflation. Lorsque l'actif est neuf, il demande peu ou pas d'entretien au début. Ainsi, pour certains PPP, il peut arriver que des dépenses d'entretien soient payées d'avance, ce qui engendre généralement une comptabilisation plus rapide de ces dernières par rapport au mode conventionnel.

54 Cependant, un tel paiement à l'avance ne s'applique pas aux paiements périodiques relatifs au maintien d'actifs des PPP du CUSM et du Centre de recherche du CHUM. En effet, leurs ententes prévoient un paiement périodique relatif au maintien d'actifs établi selon les coûts et le calendrier d'exécution prévus. Il s'agit d'une différence importante avec les cinq autres PPP. Une réflexion est en cours au gouvernement afin de déterminer la façon dont sera traitée, sur le plan comptable, la portion des paiements périodiques relative au maintien d'actifs pour l'ensemble des PPP. Quant aux autres dépenses d'entretien, elles sont comptabilisées annuellement à la dépense pour l'ensemble des PPP.

Mode conventionnel

55 En mode conventionnel, les dépenses de nature capitalisable[3] (maintien d'actifs) sont comptabilisées dans les immobilisations et inscrites à la dépense en fonction de leur durée de vie utile, ce qui reflète l'utilisation qui en est faite. Normalement, lorsque les immobilisations doivent être remplacées, elles sont complètement amorties et radiées des livres. Les nouvelles immobilisations qui viennent les remplacer sont à leur tour capitalisées et amorties, et ainsi de suite. Quant aux autres dépenses d'entretien, elles sont comptabilisées à la dépense.

Taux de croissance des dépenses du gouvernement

56 Dans les ententes de PPP, la fixation des divers paiements d'entretien et d'exploitation a pour effet de réduire les fluctuations du taux de croissance des dépenses consolidées du gouvernement. En effet, comme nous l'avons mentionné précédemment, les ententes prévoient habituellement des montants périodiques généralement égaux ou, parfois, augmentés très légèrement pour tenir compte de l'inflation au fil des ans. À titre informatif, la moyenne annuelle des paiements périodiques des cinq prochaines années, lesquels incluent les dépenses d'entretien et d'exploitation, s'élève à 132 millions de dollars (tableau 7) comparativement à des dépenses annuelles consolidées de 71,2 milliards pour l'exercice 2010-2011.

57 Puisque les paiements sont fixés à long terme, l'effet sur le taux de croissance des dépenses consolidées du gouvernement est nul ou faible dès qu'elles ont été comptabilisées une première fois. En mode conventionnel, le taux de croissance pourrait fluctuer selon les décisions gouvernementales annuelles quant au niveau des dépenses.

3. La définition de ce terme est présentée à l'annexe 1.

Dépenses d'intérêt et autres éléments découlant du taux d'intérêt

58 Le gouvernement a fait le choix d'utiliser son taux marginal d'emprunt[4] pour une dette d'une durée similaire afin d'établir le coût de financement des immobilisations.

Détermination du taux d'intérêt

59 Les paiements périodiques se composent généralement de trois éléments qui ne sont pas toujours distingués dans les ententes :

- les remboursements de capital ;
- les dépenses d'entretien et d'exploitation ;
- les dépenses d'intérêt[5].

60 Le fait de ne pas être en mesure de distinguer ces trois éléments oblige le gouvernement à déterminer le taux d'intérêt le plus approprié afin d'établir le coût de financement des immobilisations et de séparer les paiements périodiques dans les différentes rubriques des états financiers consolidés.

61 En l'absence de norme spécifique, le taux d'intérêt peut différer. Il peut notamment correspondre au :

- taux marginal d'emprunt du gouvernement pour une dette d'une durée similaire ;
- taux d'intérêt implicite de l'entente ;
- taux d'emprunt du partenaire pour financer la conception et la construction du projet.

62 Lorsque le taux est déterminé, il est possible de calculer quelle portion du paiement périodique est attribuable annuellement à chacun des éléments qui le composent.

63 Le gouvernement a fait le choix d'utiliser son taux marginal d'emprunt pour une dette d'une durée similaire afin d'établir son coût de financement des immobilisations acquises en vertu d'un PPP et de répartir les paiements périodiques. Selon lui, ce taux représente davantage la substance de la transaction. Une fois le taux d'intérêt fixé, les portions en capital et intérêts sont établies par période à l'aide d'un plan de remboursement de la dette. Le solde résiduel des paiements périodiques constitue alors les frais d'entretien et d'exploitation.

4. La définition de ce terme est présentée à l'annexe 1.
5. Les dépenses d'intérêt relatives aux dettes se trouvent dans la rubrique Service de la dette des états financiers consolidés du gouvernement.

Incidence du choix du taux d'intérêt

64 Le tableau 5 présente l'incidence d'une variation du taux d'intérêt sur la répartition des paiements périodiques puisque, en l'absence de norme spécifique, plusieurs taux d'intérêt peuvent être utilisés (paragraphe 61). Aux fins de notre illustration, nous avons fait les hypothèses suivantes :

- Le total des paiements périodiques versés au partenaire est de un milliard de dollars.
- La dette relative à l'actif représente 300 millions.
- La durée de l'entente est de 30 ans.

Tableau 5 Répartition du paiement périodique versé au partenaire (en millions de dollars)

Taux d'intérêt	Dépenses d'intérêt	Dépenses d'entretien et d'exploitation	Capital	Total
4,3	240	460	300	**1 000**
5,1	292	408	300	**1 000**
6,5	389	311	300	**1 000**

65 Ce tableau montre que l'utilisation d'un taux différent pour ventiler les paiements périodiques n'a pas d'incidence sur les dépenses consolidées du gouvernement, mais uniquement sur leur répartition entre les dépenses d'intérêt et les dépenses d'entretien et d'exploitation. Plus le taux d'emprunt est bas, moindres sont les dépenses d'intérêt comparativement aux dépenses d'entretien et d'exploitation.

Obligations contractuelles

66 Les obligations contractuelles relatives aux PPP représentaient 7,2 milliards de dollars au 31 mars 2011, soit plus du double de celles de l'exercice précédent qui totalisaient 3,5 milliards.

67 Les obligations contractuelles relatives aux PPP qui sont présentées dans les notes des états financiers consolidés du gouvernement proviennent de deux sources :

- des paiements futurs relatifs aux immobilisations lorsque celles-ci sont en construction ;
- des paiements futurs relatifs à l'entretien et à l'exploitation.

68 Les intérêts futurs relatifs à une dette ne sont pas considérés comme des obligations contractuelles. Ils sont comptabilisés dans les dépenses lorsqu'ils sont engagés. Les obligations contractuelles excluent également les versements en capital sur les dettes puisque ces dernières sont déjà comptabilisées dans les passifs des états financiers. En effet, les obligations contractuelles deviendront, à des fins comptables, des passifs ou des dépenses au moment où les conditions prévues par les ententes seront remplies. Ainsi, elles ont trait à la partie inexécutée des ententes.

Mode conventionnel

Obligations contractuelles relatives aux immobilisations

69 Des obligations relatives aux immobilisations sont présentées dans les notes aux états financiers dès la signature d'une entente contractuelle et sont progressivement réduites au fur et à mesure que les immobilisations sont inscrites dans les états financiers.

Obligations contractuelles relatives à l'entretien et à l'exploitation

70 Les contrats d'entretien et d'exploitation peuvent être accordés de façon ponctuelle, selon l'urgence des besoins, ou établis pour des périodes plus ou moins courtes. Il est aussi possible que les travaux soient exécutés par des employés de l'État. Ainsi, lorsque les contrats de construction sont attribués selon le mode conventionnel, le gouvernement peut jouir d'une plus grande marge de manœuvre quant au moment où il effectuera les dépenses d'entretien.

71 Par ailleurs, même en l'absence de contrats, le gouvernement doit procéder à l'entretien de ses actifs sur une base régulière s'il ne veut pas créer de déficit d'entretien important. De plus, il doit respecter la *Loi favorisant le maintien et le renouvellement des infrastructures publiques* qui a notamment pour objectif de s'assurer qu'il y a une répartition adéquate entre les investissements relatifs à l'entretien des infrastructures et ceux relatifs à leur développement.

Mode partenariat public-privé

Obligations contractuelles relatives aux immobilisations

72 Le traitement comptable des obligations contractuelles relatives aux immobilisations est semblable à celui utilisé pour le mode conventionnel.

73 Ces obligations, qui représentent 2,6 milliards de dollars[6] (tableau 6) au 31 mars 2011, s'ajouteront aux coûts des immobilisations au fur et à mesure de la construction et seront amorties progressivement dans les résultats consolidés du gouvernement. Elles s'ajouteront également à la dette, à moins qu'une partie n'en soit remboursée par un paiement d'apport.

6. Ce montant a été réduit d'une contribution future de 645,9 millions de dollars du gouvernement fédéral. Il est à noter que, lorsque le gouvernement fédéral contribue financièrement à un projet, le montant des obligations contractuelles est réduit du montant que ce dernier s'engage à verser.

Obligations contractuelles relatives à l'entretien et à l'exploitation

74 Les obligations contractuelles relatives à l'entretien et à l'exploitation sont généralement supérieures à celles que l'on trouve en mode conventionnel, puisque les ententes découlant des PPP les fixent pour de longues périodes. En effet, les normes comptables exigent la présentation de certains de ces engagements à long terme dans les notes aux états financiers puisqu'ils font l'objet d'une entente contractuelle. En mode conventionnel, les engagements ne sont pas considérés non plus comme tels tant qu'ils ne font pas l'objet d'une entente contractuelle.

75 Ces obligations, qui représentent 4,6 milliards de dollars (tableau 6), seront inscrites dans les dépenses du gouvernement au chapitre des dépenses de fonctionnement au cours des prochaines années.

76 Le tableau 6 dresse le portrait des obligations contractuelles relatives aux PPP qui sont comptabilisées dans les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars 2011.

Tableau 6 Obligations contractuelles comptabilisées dans les états financiers consolidés du gouvernement au 31 mars[1] (en millions de dollars)

	2011								2010
	Maison symphonique de Montréal	Centre de recherche du CHUM	CHSLD de Saint-Lambert	CUSM	Parachèvement de l'autoroute 25	Parachèvement de l'autoroute 30	Réseau d'aires de service	Total	Total
Note aux états financiers									
Obligations contractuelles									
Immobilisations	46,6	455,7	–	1 690,4	15,9	366,2[2]	7,8	2 582,6	1 808,2
Entretien et exploitation[3]	356,1	776,6	318,0	2 144,5	–	1 048,7	1,3	4 645,2	1 729,7
Total	**402,7**	**1 232,3**	**318,0**	**3 834,9**	**15,9**	**1 414,9**	**9,1**	**7 227,8**	**3 537,9**

1. Les obligations contractuelles présentées dans les états financiers consolidés du gouvernement sont différentes des engagements du gouvernement inclus dans les ententes. Pour plus de détails, consulter les paragraphes 77 à 83.
2. Ce montant a été réduit d'une contribution future de 645,9 millions de dollars du gouvernement fédéral.
3. Le gouvernement ne présente aucune obligation contractuelle relative aux remises liées aux revenus de péage ainsi qu'à d'autres débours futurs qui sont conditionnels au respect de certains critères, comme des bonis.

Source : Ministère des Finances du Québec.

Spécificités concernant la présentation des obligations contractuelles

77 Diverses particularités comptables ont pour conséquence que les obligations contractuelles relatives à l'entretien et à l'exploitation des immobilisations construites selon le mode PPP et présentées dans les états financiers consolidés du gouvernement sont différentes des obligations totales du gouvernement envers le partenaire incluses dans les ententes. C'est notamment le cas dans les trois circonstances suivantes.

78 Premièrement, les obligations contractuelles ne sont pas présentées dans les états financiers lorsqu'elles sont conditionnelles au respect de certains critères ou que leur mesure est incertaine. Les bonis de performance versés ou non à un partenaire en fonction du degré de satisfaction de la clientèle et dont le montant peut varier selon l'appréciation qui en est effectuée constituent un exemple d'un type d'obligation qui n'est pas présenté d'un point de vue comptable.

79 Deuxièmement, cela peut se produire lorsque l'entente prévoit que certaines responsabilités du partenaire n'entraîneront pas de débours pour le gouvernement. Le PPP relatif aux aires de service en est un exemple. Dans ce cas, le gouvernement comptabilise des obligations contractuelles relatives à l'entretien et à l'exploitation d'un montant relativement faible par rapport à celui des autres PPP. Cela s'explique par le fait que le partenaire assume la presque totalité des dépenses d'entretien et d'exploitation en contrepartie des revenus des aires de service qu'il conserve.

80 Enfin, puisque dans la plupart des ententes les paiements périodiques ne précisent pas s'ils sont relatifs à l'entretien et à l'exploitation, à des paiements de capital ou à des versements d'intérêts, le gouvernement a dû faire des hypothèses pour établir ses états financiers. Ces hypothèses lui ont permis d'attribuer certains paiements à l'entretien et à l'exploitation et d'autres, au versement de capital ou d'intérêts.

81 Ces hypothèses sont nécessaires à des fins comptables bien qu'elles ne soient pas forcément un reflet des ententes puisque ces dernières ne font pas de telles distinctions. Par exemple, l'entente relative au PPP de l'autoroute 25 prévoit qu'en contrepartie de l'exécution des activités du partenaire le gouvernement lui retourne, en sus des autres paiements, une remise liée aux revenus de péage selon des seuils préétablis. Le gouvernement fait l'hypothèse qu'une portion des paiements périodiques, soit les remises relatives aux revenus de péage, servira à couvrir notamment les frais d'entretien et d'exploitation et que c'est l'autre portion qui servira au paiement du capital sur la dette.

82 De plus, le gouvernement estime que les revenus de péage prévus seront suffisants et, donc, qu'il est improbable qu'il doive débourser des sommes supplémentaires. Ainsi, malgré les responsabilités du partenaire à l'égard de l'entretien et de l'exploitation de l'autoroute 25, il ne présente aucune obligation contractuelle à ce sujet.

83 Le gouvernement ne présente pas non plus une telle obligation pour ce qui a trait au PPP de l'autoroute 30. Toutefois, puisque ce PPP inclut également un paiement périodique spécifique pour l'entretien et l'exploitation, des obligations contractuelles sont tout de même présentées à son égard.

Débours et recettes futurs des partenariats public-privé

84 Les sorties de fonds du gouvernement relatives aux PPP sont estimées à au moins 11,1 milliards de dollars pour les prochaines années. Toutefois, certains PPP généreront des revenus pour le gouvernement, ce qui lui permettra d'absorber une partie de ces coûts.

85 Tout comme c'est le cas pour le mode conventionnel, les immobilisations et les dettes comptabilisées relativement à la conception et la construction des infrastructures publiques donneront lieu à des dépenses qui seront inscrites dans les états financiers consolidés. Certaines de ces dépenses nécessiteront des sorties de fonds du gouvernement, tels des versements d'intérêts, tandis que d'autres, comme les dépenses d'amortissement relatives aux immobilisations construites, n'en nécessiteront pas.

86 Les PPP peuvent aussi générer des entrées de fonds pour le gouvernement, tout comme c'est le cas pour le mode conventionnel. Le tableau 7 présente les débours futurs des sept PPP conclus au 31 mars 2011, avant la prise en compte des autres recettes et débours dont les montants ne sont pas connus actuellement. Selon le gouvernement, les débours nets seront inférieurs aux montants présentés dans ce tableau.

Tableau 7 Prévision des débours et des recettes du gouvernement relativement aux partenariats public-privé (en millions de dollars)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017 et suivantes	Total
Débours							
Paiements d'apport	551,8	576,4	143,8	713,9	–	–	1 985,9
Paiements périodiques[1]	33,5	57,6	122,7	196,5	250,0	8 454,0	9 114,3
Sous-total	**585,3**	**634,0**	**266,5**	**910,4**	**250,0**	**8 454,0**	**11 100,2**
Recettes							
Contribution du gouvernement fédéral et de tiers à recevoir	**343,5**	**364,1**	**53,4**	**27,4**	**20,0**	**90,0**	**898,4**
Autres recettes[2]							

1. Les remises liées aux revenus de péage ainsi que d'autres débours futurs qui sont conditionnels au respect de certains critères, comme des bonis, sont exclus des paiements périodiques étant donné leur incertitude.
2. Les autres recettes comprennent notamment les revenus de péage et les redevances, lesquelles peuvent varier selon divers facteurs dont l'achalandage. Ces données n'ont pas été incluses dans le tableau en raison de l'incertitude liée à leur mesure.

Sources : Ministère des Finances du Québec et CUSM.

87 Ce tableau démontre que, pour les 5 milliards de dollars[7] (tableaux 2 et 6) d'immobilisations totales relatives aux PPP, dont une somme de 0,2 milliard a déjà été payée par le gouvernement, 2 milliards seront remboursés par des paiements d'apport au cours des prochains exercices et la balance, par des paiements périodiques. Environ le quart du solde résiduel des paiements périodiques sera consacré aux intérêts et le reste sera affecté à l'entretien et à l'exploitation.

Comparaison entre les modes partenariat public-privé et conventionnel

88 Notre analyse porte spécifiquement sur la comptabilisation des PPP et ne traite donc pas de la comptabilisation des contrats de construction établis selon le mode conventionnel. Nous pouvons toutefois affirmer qu'il existe peu de différences entre les deux modes puisque dans les deux cas une immobilisation et une dette sont comptabilisées. Les principales différences peuvent avoir trait au montant des obligations contractuelles et à la répartition des dépenses dans le temps. L'annexe 2 présente ces différences.

Présentation dans les états financiers consolidés des provinces canadiennes

89 Le gouvernement du Québec spécifie distinctement dans ses états financiers consolidés la portion des immobilisations, des dettes et des obligations contractuelles provenant de la comptabilisation des PPP. Plusieurs provinces canadiennes ne présentent pas ces détails. Le gouvernement de l'Alberta est celui dont la note dans les états financiers consolidés est la plus détaillée à l'égard des PPP. Par exemple, il en fournit la liste, le nom du partenaire et la date de signature.

2.3 Conclusion

90 Compte tenu de l'impact grandissant des PPP sur les états financiers consolidés du gouvernement, le Vérificateur général a suggéré au Conseil sur la comptabilité dans le secteur public que l'élaboration d'une norme comptable canadienne traitant des PPP fasse partie de ses projets prioritaires au cours de la prochaine année.

91 En septembre 2011, le Conseil a demandé la préparation d'une proposition de projet sur un des types de partenariat, soit les accords de concession de services. Le Vérificateur général compte suivre attentivement les développements à ce sujet au cours des prochains mois et voir l'impact que cela pourrait engendrer sur les états financiers consolidés du gouvernement.

7. Il s'agit du coût des immobilisations avant la réduction de la contribution future de 645,9 millions de dollars du gouvernement fédéral.

Commentaires de l'entité

92 Le ministère des Finances du Québec a eu l'occasion de transmettre ses commentaires, qui sont reproduits dans la présente section.

Commentaires du ministère des Finances du Québec

« Dans le cadre de la comptabilisation des ententes de PPP la pratique comptable utilisée par le ministère des Finances a été établie en se référant aux meilleures pratiques comptables en usage au Canada et ailleurs dans le monde, notamment au Royaume-Uni. La pratique comptable retenue a également été confirmée par une importante firme d'experts-comptables.

« Les PPP visent un partage sur une longue période des risques et des avantages relatifs à des infrastructures publiques. Ces ententes couvrent autant les phases de conception, de construction, de financement que celles à l'égard de l'entretien et de l'exploitation de ces infrastructures. L'évaluation d'une entente de PPP exige de la considérer comme un tout et de regarder les différents aspects du projet, que ce soit financier, technologique, qualité de prestations de services ou autre. Au niveau financier, l'ensemble des entrées et des sorties de fonds qui résultent d'un PPP doivent être considérées. Il faut donc éviter de tirer des conclusions sur la base d'un aspect pris isolément.

« Par exemple, conclure que certaines dépenses d'entretien en mode PPP sont payées d'avance au plan comptable, comparativement à un autre mode d'acquisition, ne reflète pas d'autres aspects avantageux du PPP, comme le transfert du risque de variabilité des coûts d'entretien et de maintien d'actifs au partenaire par la fixation du montant annuel d'entretien. Il s'agit d'une pratique reconnue de gestion des approvisionnements et des services dans les secteurs privé et public.

« Les pratiques comptables retenues par le ministère des Finances permettent de refléter les avantages et les risques des PPP dans les états financiers consolidés du gouvernement et d'en assurer ainsi une reddition de comptes appropriée. »

Annexes

Annexe 1 Définitions

Annexe 2 Comparaison de la comptabilisation de deux modes de réalisation

Sigles

CHSLD	Centre d'hébergement et de soins de longue durée
CHUM	Centre hospitalier de l'Université de Montréal
CUSM	Centre universitaire de santé McGill
PPP	Partenariat public-privé

Annexe 1 Définitions

Capitalisation	Action consistant à porter une dépense au débit d'un compte d'actif plutôt qu'à un compte de résultat
Conception	Élaboration des plans et devis préliminaires, des plans et devis définitifs, des maquettes et d'autres travaux préparatoires à la construction
Construction	Réalisation des travaux dans le respect de l'ensemble des exigences prévues dans l'entente
Déduction de non-disponibilité	Somme portée en déduction des versements périodiques lorsque l'immobilisation n'est pas disponible au moment prévu dans l'entente pendant l'exploitation
Déduction de non-performance	Somme portée en déduction des versements périodiques lors du non-respect de certaines exigences pendant la période d'exploitation
Entretien excluant le maintien d'actifs	Dépenses qui visent à préserver les fonctionnalités de l'immobilisation
Exploitation	Activités d'une organisation correspondant à la réalisation de l'objet principal qu'elle s'est donné
Financement	Actions visant à obtenir les moyens nécessaires à l'élaboration d'un projet
Maintien d'actifs	Dépenses de nature capitalisable effectuées pour accroître le potentiel de service de l'immobilisation
Substance de l'opération	Principe comptable voulant que les opérations et les faits soient comptabilisés et présentés d'une manière qui exprime leur substance ou la réalité économique qui les sous-tend plutôt que leur forme juridique
Taux marginal d'emprunt	Taux d'intérêt que le gouvernement devrait payer à la date d'entrée en vigueur de l'entente s'il voulait emprunter, pour une même durée et moyennant une garantie comparable, les fonds nécessaires à l'achat d'un bien
Valeur actualisée	Valeur que l'on trouve au moyen d'un taux d'actualisation approprié, en convertissant une ou plusieurs valeurs disponibles plus tard en une valeur équivalente à l'instant où l'on se place

Annexe 2 Comparaison de la comptabilisation de deux modes de réalisation

	Partenariat public-privé	**Conventionnel**
Comptabilisation initiale des immobilisations	Coûts de construction découlant de l'entente selon l'une des deux méthodes suivantes : ■ degré d'avancement des travaux ■ achèvement des travaux Des frais accessoires capitalisables peuvent être ajoutés au coût des immobilisations.	Coûts de construction selon le degré d'avancement des travaux Des frais accessoires capitalisables peuvent être ajoutés au coût des immobilisations.
Maintien d'actifs	Méthode de comptabilisation à déterminer par le gouvernement	Sommes capitalisées au coût des immobilisations et amorties sur leur durée de vie utile
Durée d'amortissement des immobilisations	Durée de vie utile des immobilisations ou durée de l'entente	Durée de vie utile des immobilisations
Comptabilisation initiale des passifs	Montant des immobilisations diminué des versements de capital	Montant des immobilisations diminué des versements de capital
Revenus d'exploitation	Revenus annuels totaux, s'il y a lieu	Revenus annuels totaux, s'il y a lieu
Dépenses d'entretien et d'exploitation	Dépenses comptabilisées annuellement selon le montant prévu dans l'entente	Dépenses comptabilisées annuellement au fur et à mesure qu'elles sont réalisées, sauf si elles sont fixées dans une entente
Dépenses d'intérêt	Dépenses calculées sur le solde de la dette en fonction d'un de ces taux : ■ taux marginal d'emprunt du gouvernement pour une dette d'une durée similaire ■ taux d'intérêt implicite de l'entente ■ taux d'emprunt du partenaire	Dépenses calculées sur le solde de la dette au taux d'emprunt applicable
Obligations contractuelles	Partie des coûts de l'immobilisation inachevée et des dépenses d'entretien et d'exploitation prévues dans l'entente	Partie des coûts de l'immobilisation inachevée pour lesquels des contrats ont été signés et des ententes conclues pour l'entretien des années subséquentes, s'il y a lieu

VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU QUÉBEC

Rapport du Vérificateur général du Québec
à l'Assemblée nationale pour l'année 2011-2012

Vérification de l'information financière
et autres travaux connexes

Hiver 2012

CHAPITRE

12

Portrait des rapports aux responsables de la gouvernance et à la direction

Faits saillants

Objectif des travaux

Le présent chapitre brosse un portrait des recommandations contenues dans les rapports aux responsables de la gouvernance et à la direction que le Vérificateur général a produits du 1er octobre 2010 au 30 septembre 2011.

Lors de nos travaux d'audit, nous avons recensé des déficiences du contrôle interne susceptibles d'entraîner notamment des risques d'erreurs sur divers sujets. Nous avons communiqué ces déficiences à la direction des entités auditées ainsi qu'aux responsables de la gouvernance.

Le rapport entier est disponible sur le site http://www.vgq.qc.ca.

Résultats des travaux

Nous présentons ci-dessous les principales observations ressortant de nos travaux portant sur les rapports aux responsables de la gouvernance et à la direction.

Une nouvelle norme d'audit de l'Institut Canadien des Comptables Agréés a été adoptée. Intitulée *Communication des déficiences du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction* (NCA 265) et s'appliquant aux périodes d'audit closes à compter de décembre 2010, elle prévoit que seules les déficiences importantes sont communiquées à la direction ainsi qu'aux responsables de la gouvernance au moyen d'un rapport aux responsables de la gouvernance et à la direction. Cela explique en bonne partie la diminution du nombre de recommandations de 2009-2010 (434) à 2010-2011 (351).

Le taux d'application des recommandations pour 2010-2011 est demeuré à 60 %, soit le même que l'année dernière. Pour la période du 1er octobre 2010 au 30 septembre 2011, on compte 351 recommandations figurant dans 56 rapports. Parmi celles-ci, 113 ont été formulées pour la première fois en 2010-2011, alors que les 238 autres l'avaient été antérieurement. Ce sont ces dernières qui ont fait l'objet de travaux de suivi et qui nous ont permis de déterminer dans quelle mesure les entités ont donné suite à nos recommandations.

De 2009-2010 à 2010-2011, la répartition du taux d'application des recommandations entre les trois catégories a fluctué sensiblement. En effet, le taux lié à la gouvernance et à la responsabilité de l'information financière est passé de 51 à 68 %. Pour les recommandations portant sur la gestion et la divulgation de l'information financière, ce taux est de 63 %, soit 8 % de moins qu'en 2009-2010. Quant à la catégorie ayant trait à la gestion des technologies de l'information, le taux d'application des recommandations (53 %) est demeuré sensiblement le même par rapport à celui de 2009-2010 (54 %).

Table des matières

1 **Mise en contexte** 6

2 **Résultats des travaux** 7

2.1 **Gouvernance et responsabilité de l'information financière** 10

Conformité avec les lois et les règlements

Respect des politiques, des directives et des procédures

2.2 **Gestion et divulgation de l'information financière** 12

Processus de clôture et de préparation des états financiers

Outils d'estimation ou d'analyse

Séparation des tâches incompatibles

Conciliation des comptes

Suivi et révision

2.3 **Gestion des technologies de l'information** 15

Gestion des droits et profils d'accès

Gestion des paramètres de sécurité

Respect de la politique et des procédures de sécurité

Gestion du développement et de la maintenance des systèmes

Gestion des opérations

Équipe

Thuy Lan Ha
Directrice de vérification
Pierre K. Laflamme
Lise Tremblay

1 Mise en contexte

1 Conformément aux lois constitutives des entités concernées ainsi qu'à sa mission, prévue dans les articles 25 et 27 de sa loi, le Vérificateur général du Québec réalise chaque année la vérification des livres et comptes des entités relevant de son champ de compétence. Cette vérification comporte notamment, dans la mesure qu'il juge appropriée, la vérification financière ainsi que la vérification de la conformité de leurs opérations avec les lois, les règlements, les politiques et les directives. L'objectif premier poursuivi par ces travaux est d'exprimer une opinion sur les états financiers ayant trait à la présentation fidèle de la situation financière des entités auditées, conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada.

2 Lors de nos travaux d'audit, nous avons recensé des déficiences du contrôle interne susceptibles notamment d'entraîner des risques d'erreurs sur divers sujets, dont la non-conformité avec les lois et les règlements, le non-respect des politiques, des directives et des procédures, la séparation inadéquate des tâches incompatibles ainsi que la gestion déficiente des droits et des profils d'accès informatiques.

3 La nouvelle norme d'audit de l'Institut Canadien des Comptables Agréés, intitulée *Communication des déficiences du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction* (NCA 265), s'applique à l'audit des états financiers pour les périodes closes à compter du 14 décembre 2010.

4 Elle prévoit deux types de communications :

- Les déficiences importantes du contrôle interne sont communiquées à la direction de l'entité auditée ainsi qu'aux responsables de la gouvernance (le conseil d'administration ou son équivalent, le comité d'audit) au moyen d'un rapport aux responsables de la gouvernance et à la direction. Seule cette communication requiert un suivi systématique.
- Des déficiences moins significatives mais jugées suffisamment préoccupantes pour nécessiter l'attention de la direction peuvent faire l'objet d'une communication verbale ou d'une lettre d'observations.

5 Le Vérificateur général offre toujours à la direction la possibilité de donner son accord ou son désaccord quant à nos constats et à nos recommandations ainsi que l'occasion de formuler des commentaires écrits. Ces deux éléments, fournis par la direction, font partie intégrante du rapport aux responsables de la gouvernance et à la direction, lequel est produit dans le but de permettre une meilleure compréhension des points de vue exprimés.

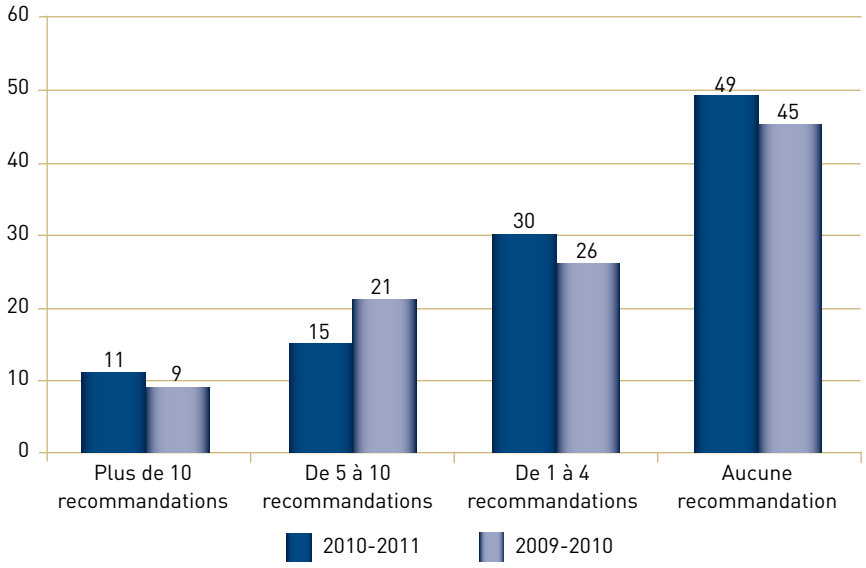
2 Résultats des travaux

6 Nous avons recensé les rapports aux responsables de la gouvernance et à la direction que le Vérificateur général a produits du 1er octobre 2010 au 30 septembre 2011 et en avons dressé un portrait. Celui-ci sert à informer les parlementaires sur la nature et la fréquence des recommandations qui ont été adressées aux entités au cours de cette période ainsi que sur le taux d'application de ces recommandations.

7 Pour les 105 entités ayant fait l'objet de travaux d'audit des états financiers, 56 rapports aux responsables de la gouvernance et à la direction ont été produits au cours de la période retenue, soit le même nombre que pendant la période précédente.

8 La figure 1 montre que, sur les 56 rapports compilés, 30 (54 %) contiennent moins de 5 recommandations, 15 (27 %) comptent de 5 à 10 recommandations et 11 (19 %) ont plus de 10 recommandations. Pour ces 56 rapports, 351 recommandations ont été formulées.

Figure 1 Répartition des rapports selon le nombre de recommandations



9 Dans le présent portrait, nous avons utilisé les mêmes critères de regroupement que ceux qui ont été retenus lors du portrait publié en février 2011 dans le rapport du Vérificateur général à l'Assemblée nationale intitulé *Vérification de l'information financière et autres travaux connexes*. Les recommandations sont classées selon 3 catégories principales qui se découpent en 12 sujets.

Gouvernance et responsabilité de l'information financière	■ Conformité avec les lois et les règlements ■ Respect des politiques, des directives et des procédures
Gestion et divulgation de l'information financière	■ Processus de clôture et de préparation des états financiers ■ Outils d'estimation ou d'analyse ■ Séparation des tâches incompatibles ■ Conciliation des comptes ■ Suivi et révision
Gestion des technologies de l'information	■ Gestion des droits et profils d'accès ■ Gestion des paramètres de sécurité ■ Respect de la politique et des procédures de sécurité ■ Gestion du développement et de la maintenance des systèmes ■ Gestion des opérations

10 Le tableau 1 présente la répartition par catégorie de l'ensemble des 351 recommandations énoncées en 2010-2011 dans les 56 rapports produits. De ces 351 recommandations, 113 sont nouvelles. Le taux d'application correspond à la proportion des recommandations formulées antérieurement qui ont fait l'objet d'un suivi et dont les progrès ont été jugés satisfaisants. Les 238 recommandations concernées se composent de celles qui ont été publiées en 2009-2010 et de celles dont les progrès ont été jugés insatisfaisants en 2009-2010. Le tableau 1 contient également les données globales du portrait que nous avons publié l'an dernier.

Tableau 1 Recommandations par catégorie et suivi de leur application[1]

	Suivi des anciennes recommandations			Nouvelles recommandations	Total global		Taux d'application	
	Progrès satisfaisants	Progrès insatisfaisants	Total		2010-2011	2009-2010	2010-2011	2009-2010
Gouvernance et responsabilité de l'information financière	28	13	41	28	69	62	68 %	51 %
Gestion et divulgation de l'information financière	63	37	100	61	161	174	63 %	71 %
Gestion des technologies de l'information	51	46	97	24	121	198	53 %	54 %
Total pour 2010-2011	**142**	**96**	**238**	**113**	**351**	**s.o.**	**60 %**	**s.o.**
Total pour 2009-2010	**192**	**127**	**319**	**115**	**s.o.**	**434**	**s.o.**	**60 %**

1. L'écart entre le nombre de suivis faits en 2010-2011 (238) et le nombre de suivis potentiels en 2009-2010 (242, c'est-à-dire 115 nouvelles recommandations et 127 recommandations dont les progrès étaient insatisfaisants) est dû à des ajustements, notamment au retrait de certaines recommandations à la suite de l'application de la nouvelle norme d'audit.

11 Les 351 recommandations formulées ou suivies en 2010-2011 sont regroupées sous les 3 catégories principales :

- 69 traitant de la gouvernance et de la responsabilité en matière d'information financière ;
- 161 touchant à la gestion et à la divulgation de l'information financière ;
- 121 liées à la gestion des technologies de l'information.

12 Il est à noter que l'application de la nouvelle norme d'audit a eu pour effet de réduire le nombre de recommandations, notamment pour la catégorie relative à la gestion des technologies de l'information.

13 Des 238 recommandations ayant fait l'objet d'un suivi en 2010-2011, 142 ont été appliquées de façon satisfaisante. Dans l'ensemble, le taux d'application des recommandations est demeuré à 60 %, soit le même que l'année dernière. Toutefois, la répartition de celui-ci entre les 3 catégories a fluctué sensiblement.

14 En effet, de 2009-2010 à 2010-2011, ce taux s'est amélioré de 17 % pour la catégorie relative à la gouvernance et à la responsabilité de l'information financière, passant de 51 à 68 %. Par contre, il a régressé de 8 %, soit de 71 à 63 %, pour celle concernant la gestion et la divulgation de l'information financière. Le taux d'application est toutefois demeuré stable pour la catégorie ayant trait à la gestion des technologies de l'information, puisqu'il est passé de 54 à 53 % de 2009-2010 à 2010-2011.

15 Le tableau 2 présente les 238 recommandations qui ont été suivies en 2010-2011, classées par année. Parmi celles-ci, 69 provenaient des recommandations formulées de 2004 à 2007. Sur les 142 qui ont été appliquées de façon satisfaisante dans le portrait actuel, 40 concernaient des suivis relatifs à cette période. Cependant, 29 recommandations demeuraient toujours non appliquées, dont 17 touchaient à la gestion des technologies de l'information.

Tableau 2 Historique des anciennes recommandations

Années d'origine	Recommandations suivies en 2010-2011			
	Progrès satisfaisants	Progrès insatisfaisants	Total	Taux d'application
2010	16	3	19	84 %
2009	50	25	75	67 %
2008	36	39	75	48 %
De 2004 à 2007	40	29	69	58 %
Total	**142**	**96**	**238**	**60 %**

16 En 2008, le Vérificateur général du Québec a amorcé l'audit des états financiers de certaines entités des réseaux de l'éducation et de la santé et des services sociaux. Pour chacune des entités sélectionnées, la période d'intervention a été fixée à deux ou trois ans. Au-delà de cette période, les recommandations formulées dans un rapport aux responsables de la gouvernance et à la direction qui n'ont pas été appliquées de façon satisfaisante font l'objet d'un suivi distinct. Lors de ce suivi, l'évaluation des progrès réalisés quant à l'application des recommandations est d'abord effectuée par l'entité. Par la suite, la plausibilité de l'information recueillie est appréciée par le Vérificateur général et, s'il y a lieu, des renseignements additionnels sont demandés, lesquels peuvent entraîner une révision des conclusions de l'entité.

17 Pour la période couverte par ce portrait, 16 recommandations formulées auprès de 4 entités des réseaux de l'éducation et de la santé et des services sociaux ont fait l'objet d'un suivi distinct. Le taux d'application est de 56 %, 9 des 16 recommandations ayant été appliquées de façon satisfaisante.

2.1 Gouvernance et responsabilité de l'information financière

18 La gouvernance se rapporte généralement aux processus par lesquels les organisations sont dirigées et contrôlées ainsi qu'à ceux qui leur permettent de rendre des comptes. Les différents acteurs établissent d'abord les orientations stratégiques, puis ils s'assurent que les objectifs sont atteints, que les risques sont gérés de manière adéquate et que les ressources sont utilisées de façon efficace et efficiente. La gouvernance doit être basée sur les principes de transparence, d'intégrité et de responsabilité.

19 La gouvernance inclut aussi les relations entre les nombreux acteurs concernés (les parties prenantes) et les principes qui guident les décideurs de l'entité. Les membres de la direction et du conseil d'administration constituent les acteurs principaux. Les autres parties prenantes sont les employés, les fournisseurs, la clientèle et la population au sens large. Les saines pratiques de gouvernance permettent de fournir une ligne de conduite claire, de prévoir les risques, de communiquer adéquatement en matière de performance et de produire une bonne reddition de comptes.

20 La première catégorie de recommandations touche 2 sujets, soit la conformité avec les lois et les règlements ainsi que le respect des politiques, des directives et des procédures. Elle compte 69 recommandations pour la période concernée, dont 41 ont fait l'objet d'un suivi puisqu'elles avaient été formulées avant 2010-2011. Parmi ces 41 recommandations, 28 ont été appliquées de façon satisfaisante, soit 68 %.

21 Le tableau 3 présente la répartition des 69 recommandations par sujet ainsi que le taux d'application des 41 anciennes recommandations pour cette catégorie.

Tableau 3 **Recommandations par sujet et suivi de leur application (gouvernance et responsabilité de l'information financière)**

	Anciennes recommandations			Nouvelles recommandations	Total global		Taux d'application	
	Progrès satisfaisants	Progrès insatisfaisants	Total		2010-2011	2009-2010	2010-2011	2009-2010
Conformité avec les lois et les règlements	7	3	10	6	16	23	70 %	40 %
Respect des politiques, des directives et des procédures	21	10	31	22	53	39	68 %	58 %
Total	**28**	**13**	**41**	**28**	**69**	**62**	**68 %**	**51 %**

Conformité avec les lois et les règlements

22 Les entités gouvernementales sont assujetties à un ensemble de lois et de règlements, lesquels constituent leur cadre de référence en matière de gouvernance. Tant la direction que les responsables de la gouvernance sont chargés de s'assurer que leur entité y adhère avec le plus grand soin.

23 Des 16 recommandations relatives à la conformité avec les lois et les règlements, 6 ont été formulées en 2010-2011 et 7 des 10 anciennes recommandations ont été appliquées de façon satisfaisante. Les 3 recommandations jugées insatisfaisantes sont les suivantes :

- Chez une entité, des sommes perçues n'ont pas été versées au bénéficiaire prévu.
- Pour deux autres entités, la date de publication des états financiers, fixée par leur loi constitutive, n'a pu être respectée compte tenu des nombreuses inexactitudes relevées et des travaux supplémentaires requis.

Respect des politiques, des directives et des procédures

24 Une bonne structure organisationnelle nécessite d'établir des règles précises et explicites afin de donner une orientation claire quant aux valeurs organisationnelles en matière d'éthique, de prévoir les risques, de diffuser les attentes à l'égard de la gouvernance et de favoriser un suivi efficace de la performance. Comprises dans des politiques, des directives ou des procédures, ces règles permettent à la direction d'une entité de garantir la protection des biens et des services de celle-ci ainsi que de gérer et d'enregistrer les opérations de façon uniforme, afin d'assurer la préparation en temps opportun d'états financiers fiables.

25 Des 53 recommandations relatives au respect des politiques, des directives et des procédures, 31 ont fait l'objet d'un suivi et 21 ont été appliquées de façon satisfaisante, soit 68 %. Parmi les 10 recommandations dont les progrès ont été jugés insatisfaisants et dont il faudra assurer un suivi l'an prochain, on note par exemple, chez une entité, que les procédures liées à la facturation n'ont pas été suivies en temps opportun, ce qui a entraîné des retards significatifs et a privé celle-ci d'importantes liquidités. Ainsi, l'entité a dû recourir à des emprunts temporaires.

2.2 Gestion et divulgation de l'information financière

26 La deuxième catégorie inclut 161 recommandations, dont 61 sont nouvelles de cette année et 100 avaient été formulées antérieurement. Elle englobe principalement des défaillances liées au contrôle interne (absence de conciliation, séparation inadéquate des tâches incompatibles et absence de suivi des contrôles) ou des faiblesses liées à la préparation d'états financiers (processus de clôture des états financiers inefficace, outils d'estimation ou d'analyse inappropriés, erreurs de calcul).

27 Le tableau 4 présente la répartition des 161 recommandations par sujet ainsi que le taux d'application des 100 recommandations qui ont fait l'objet de travaux de suivi pour cette catégorie. Ce taux se situe à 63 %, soit 8 % de moins qu'en 2009-2010.

Tableau 4 Recommandations par sujet et suivi de leur application (gestion et divulgation de l'information financière)

	Anciennes recommandations			Nouvelles recommandations	Total global		Taux d'application	
	Progrès satisfaisants	Progrès insatisfaisants	Total		2010-2011	2009-2010	2010-2011	2009-2010
Processus de clôture et de préparation des états financiers	19	8	27	24	51	36	70 %	79 %
Outils d'estimation ou d'analyse	24	13	37	11	48	70	65 %	58 %
Séparation des tâches incompatibles	4	6	10	3	13	15	40 %	63 %
Conciliation des comptes	9	2	11	12	23	10	82 %	75 %
Suivi et révision	7	8	15	11	26	43	47 %	87 %
Total	**63**	**37**	**100**	**61**	**161**	**174**	**63 %**	**71 %**

28 Des améliorations sont souhaitables au regard de la séparation des tâches incompatibles ainsi que du suivi et de la révision puisque les taux d'application sont de 40 et de 47 % respectivement.

Processus de clôture et de préparation des états financiers

29 Le processus de clôture des états financiers comprend les étapes servant à recueillir des données, à autoriser, à enregistrer et à traiter des transactions, à reporter les écritures de journal correspondantes dans le grand livre général ainsi qu'à effectuer les diverses analyses comptables.

30 Des 51 recommandations qui concernent le processus de clôture et de préparation des états financiers, 24 ont été formulées en 2010-2011 et 27 ont fait l'objet d'un suivi. Parmi ces 27 recommandations, seulement 8 demeurent non appliquées. De ces 8 dernières, notons, pour 3 entités, que le dossier d'audit n'a pas été adéquatement préparé par la direction, que les régularisations ou les ajustements n'ont pas été documentés et que l'absence de révision des documents appuyant les postes des états financiers a entraîné de multiples corrections. Tous ces éléments ont causé des retards, dont certains ont eu une incidence importante sur la finalisation des états financiers.

Outils d'estimation ou d'analyse

31 La direction a souvent recours à des estimations et à des analyses comptables lors de l'établissement de la valeur de certains postes des états financiers. Des outils appropriés sont alors nécessaires pour garantir que les estimations et les analyses effectuées sont basées sur des données fiables, qu'elles respectent les normes professionnelles en vigueur et qu'elles sont disponibles en temps opportun. La direction pourra ainsi exercer un suivi efficace des opérations et préparer des états financiers fiables, et ce, dans les délais requis.

32 Pour les 37 recommandations dont nous avons effectué le suivi, 13 demeurent non appliquées, soit un taux d'application de 65 %. Parmi ces 13 recommandations, mentionnons les faiblesses suivantes :

- Chez une entité, l'absence d'analyse a entraîné des erreurs dans la facturation, soit une non-concordance entre les coûts à refacturer et les factures correspondantes.
- Le calcul du passif actuariel est imprécis pour une entité puisque les données propres à celle-ci n'ont pas été colligées.

Séparation des tâches incompatibles

33 L'attribution à des personnes différentes de responsabilités relatives à l'autorisation des opérations, à l'enregistrement des transactions et à la garde des actifs vise à réduire les possibilités qu'une même personne puisse notamment commettre et dissimuler des erreurs dans le cadre normal de ses fonctions.

34 Des 13 recommandations qui concernent la séparation des tâches incompatibles, 3 découlent de nos travaux effectués en 2010-2011. Par ailleurs, seulement 4 des 10 recommandations qui ont fait l'objet d'un suivi ont été appliquées de façon satisfaisante. Parmi les 6 dont les progrès ont été jugés insatisfaisants, mentionnons que, dans une entité, un nombre élevé de personnes réparties dans plusieurs bureaux régionaux avaient des accès incompatibles. À titre d'exemple, une personne peut à la fois créer un dossier et déterminer l'admissibilité à un programme ainsi que saisir les données de base servant au calcul et autoriser le paiement.

Conciliation des comptes

35 Un compte est alimenté lors du traitement et de l'enregistrement d'opérations par divers systèmes d'information. Le rapprochement des états financiers avec les différents registres et documents comptables provenant des systèmes d'information permet à l'entité de s'assurer de l'intégralité et de la fiabilité des informations financières présentées. Ainsi, une déficience est constatée lorsque l'entité ne procède pas à la conciliation des comptes de façon récurrente et en temps opportun.

36 Des 23 recommandations relatives à la conciliation des comptes, 12 sont nouvelles. Par ailleurs, 9 des 11 autres recommandations ont été appliquées de façon satisfaisante, soit un taux d'application de 82 %.

Suivi et révision

37 Le suivi des activités et la révision par une tierce partie (autorisation) des documents comptables servant à l'enregistrement des transactions permettent à l'entité de s'assurer que les contrôles fonctionnent normalement. Si ce n'est pas le cas, ils lui permettent d'apporter les correctifs en temps opportun, pour que les opérations soient autorisées et évaluées conformément aux intentions de la direction.

38 Au total, 26 recommandations concernent le suivi et la révision. Parmi celles-ci, 11 sont nouvelles et 15 ont fait l'objet d'un suivi. De ces 15 dernières recommandations, 8 demeurent non appliquées, d'où un taux d'application de seulement 47 %. Parmi celles dont les progrès ont été jugés insatisfaisants, mentionnons les faiblesses suivantes :

- Chez une entité, faute de suivi et de révision efficaces, la conformité à certains programmes n'est pas bien documentée, des dépenses ont été remboursées alors qu'elles n'étaient pas admissibles et certaines dépenses remboursées incluaient des taxes alors qu'elles n'étaient pas taxables.
- Pour une autre entité, l'accès au module de saisie des données relatives à la tarification n'est pas limité aux seules personnes responsables de la liste des tarifs. De plus, aucune révision n'est effectuée en ce qui concerne la saisie manuelle des modifications apportées à la tarification dans la base de données.

2.3 Gestion des technologies de l'information

39 Les progrès technologiques permettent un traitement plus rapide, plus efficient et plus efficace des transactions d'une entité. La garantie des services et la production en temps opportun de l'information financière de gestion, nécessaires à la prise de décision, dépendent de la capacité de bien gérer les technologies de l'information. Des systèmes bien conçus et développés adéquatement protègent de manière efficace les données saisies de même que leurs modifications subséquentes durant les étapes de vérification, de contrôle et de gestion de la sécurité.

40 Le tableau 5 présente la répartition des 121 recommandations par sujet ainsi que le taux d'application des 97 recommandations pour la catégorie concernant la gestion des technologies de l'information. Le taux d'application des recommandations est de 53 %, soit à peu près le même qu'en 2009-2010 (54 %).

Tableau 5 Recommandations par sujet et suivi de leur application (gestion des technologies de l'information)

	Anciennes recommandations			Nouvelles recommandations	Total global		Taux d'application	
	Progrès satisfaisants	Progrès insatisfaisants	Total		2010-2011	2009-2010	2010-2011	2009-2010
Gestion des droits et profils d'accès	18	17	35	16	51	65	51 %	47 %
Gestion des paramètres de sécurité	6	12	18	1	19	42	33 %	54 %
Respect de la politique et des procédures de sécurité	6	7	13	4	17	37	46 %	51 %
Gestion du développement et de la maintenance des systèmes	17	5	22	2	24	29	77 %	59 %
Gestion des opérations	4	5	9	1	10	25	44 %	70 %
Total	**51**	**46**	**97**	**24**	**121**	**198**	**53 %**	**54 %**

41 Certains sujets figurant dans cette catégorie présentent des taux d'application relativement faibles et sont à surveiller. Mentionnons notamment les recommandations liées à la gestion des paramètres de sécurité ainsi que celles traitant de la gestion des opérations, dont les taux d'application sont de 33 et de 44 % respectivement.

Gestion des droits et profils d'accès

42 Parmi les 51 recommandations relatives à la gestion des droits et profils d'accès, 18 des 35 recommandations ayant fait l'objet d'un suivi ont été appliquées de façon satisfaisante. Ainsi, le taux d'application est de 51 %. Les défaillances sont liées à la gestion des accès logiques en fonction des besoins de l'utilisateur (attribution, modification, suspension, révocation et documentation des codes d'utilisateur ainsi que des droits et des profils d'accès), ce qui comprend les utilisateurs détenant des privilèges spéciaux, la révision périodique et annuelle des droits et des profils d'accès, la journalisation, le suivi des accès et des tentatives d'accès de même que les risques d'intrusions externes. Cette catégorie inclut également les contrôles relatifs à l'accès physique. Parmi les 17 recommandations dont les progrès ont été jugés insatisfaisants, mentionnons que 7 entités ne se sont pas dotées d'une procédure formelle sur la révision des droits d'accès au système comptable.

Gestion des paramètres de sécurité

43 Parmi les 19 recommandations relatives à la gestion des paramètres de sécurité, 12 des 18 qui ont fait l'objet d'un suivi n'ont pas été appliquées de façon satisfaisante, ce qui a donné un taux d'application de seulement 33 %. Parmi les recommandations nécessitant des améliorations, mentionnons que 8 entités ne respectent pas les normes de sécurité quant à la configuration des mots de passe (complexité, longueur, historique et fréquence de changement).

Respect de la politique et des procédures de sécurité

44 En ce qui concerne le respect de la politique et des procédures de sécurité, le taux d'application des recommandations est de 46 %. Les sept recommandations qui ne sont pas appliquées de façon satisfaisante sont liées à l'absence d'une politique de sécurité informatique ou à une politique incomplète. Par exemple, chez une entité, cette politique ne permet pas d'assurer la confidentialité des mots de passe.

Gestion du développement et de la maintenance des systèmes

45 Pour ce qui est des recommandations associées à la gestion du développement et de la maintenance des systèmes, le taux d'application est de 77 %. Parmi les cinq recommandations dont les progrès ont été jugés insatisfaisants, notons que, chez une entité, la séparation des tâches est inadéquate entre les secteurs associés au développement et à la production. Pour une autre entité, l'absence de tests réalisés et approuvés au préalable par les utilisateurs avant la mise en production des programmes augmente le risque que les modifications qui y sont apportées ne donnent pas les résultats escomptés.

Gestion des opérations

46 Les défaillances relatives à la gestion des opérations concernent notamment le processus de gestion des incidents, le processus relatif aux copies de sauvegarde, le plan de relève, la gestion des programmes superviseurs ainsi que la mise à jour des correctifs à apporter aux serveurs de production.

47 Notre suivi a porté sur neuf recommandations et les progrès ont été jugés satisfaisants pour quatre d'entre elles, soit un taux d'application de 44 %. Parmi celles qui nécessitent des améliorations, mentionnons que, chez une entité, les incidents informatiques ne sont pas classés en fonction de leur gravité et qu'aucune reddition de comptes sur des incidents jugés importants n'a été faite à la haute direction.

VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL
DU QUÉBEC

Signification du logo

Un édifice bien reconnaissable, le Parlement, où siège l'Assemblée nationale, autorité de qui le Vérificateur général tient sa mission et à qui il rend compte.

Trois traits dynamiques, illustrant à la fois :

- les trois types de vérifications réalisées par son personnel, à savoir la vérification financière, celle de la conformité avec les lois, les règlements, les politiques et les directives ainsi que la vérification de l'optimisation des ressources ;
- les trois éléments qui sont examinés lors des travaux en matière d'optimisation des ressources : l'économie, l'efficience et l'efficacité ;
- les trois domaines – social, économique et environnemental – liés aux enjeux concernant le développement durable.

Véritable signe distinctif, le logo du Vérificateur général illustre bien que cette institution, en constante évolution, vise à seconder les élus dans leur volonté d'assurer la saine gestion des fonds publics, au bénéfice des citoyennes et citoyens du Québec.

Le vérificateur général par intérim



Le 29 novembre 2011, le président de l'Assemblée nationale a nommé M. Michel Samson vérificateur général par intérim.

Depuis le 1er janvier 2008, M. Samson occupait la fonction de vérificateur général adjoint. Il était responsable de plusieurs équipes d'experts chargés d'effectuer des vérifications de l'optimisation des ressources auprès d'entités gouvernementales dont l'envergure et la vocation étaient très variées. Les travaux qu'il dirigeait touchaient surtout l'éducation, le transport, la culture et les finances. En outre, depuis 2010, il supervisait la direction générale qui offre à l'interne des services-conseils en optimisation des ressources.

C'est en 1990 que ce CA a répondu à l'appel du Vérificateur général. Il a d'abord travaillé pendant six ans à Québec comme professionnel, affecté principalement à la vérification de l'optimisation des ressources. Il a ensuite accepté un poste de direction au bureau de Montréal ; ses dossiers concernaient aussi bien la vérification financière que celle relative à la gestion.

Son engagement et sa polyvalence ont porté leurs fruits, puisqu'il est devenu en 2003 directeur principal, revenant ainsi à Québec pour diriger jusqu'en 2005 une trentaine de personnes. Il a été à l'origine de nombreux rapports faisant le point sur les pratiques utilisées au sein de l'Administration et sur l'information financière qu'on y produit. Il s'est occupé de secteurs clés, ce qui lui a permis de démontrer sa capacité de mener à terme des interventions particulièrement exigeantes. L'éducation, la justice, la modernisation de la gestion gouvernementale et les systèmes informatiques correspondaient aux grands volets de son mandat.

Dans les dernières années, M. Samson a chapeauté quatre directions de vérification spécialisées en optimisation des ressources. Il a conduit une part notable des missions réalisées à cet égard pour le compte de l'Assemblée nationale. Par ailleurs, depuis son embauche, il a souvent participé à des vérifications particulières ou veillé à leur exécution.

En ce qui a trait à ses autres activités professionnelles, ce gestionnaire d'expérience a contribué aux efforts déployés par l'ensemble des vérificateurs législatifs canadiens pour favoriser la qualité de l'information sur la performance publiée dans le secteur public. De plus, il a animé à maintes reprises des sessions de formation sur la vérification de l'optimisation des ressources (Institut des vérificateurs internes, Cour des Comptes du Maroc, etc.). Enfin, il a fait partie de multiples comités internes, dont celui qui a assuré de 2000 à 2006 la planification stratégique de l'organisation.

Avant de joindre les rangs du Vérificateur général, Michel Samson a travaillé pour deux cabinets comptables. En tant qu'associé, il a accompli des travaux de vérification financière auprès de PME appartenant au secteur manufacturier.

Membre de l'Ordre des comptables agréés du Québec depuis 1984, il détient un baccalauréat en administration des affaires et une licence en sciences comptables ; ces diplômes lui ont été décernés par l'Université Laval en 1981.

Cette publication
est rédigée par le



Québec
750, boulevard Charest Est, bureau 300
Québec (Québec) G1K 9J6
Tél. : 418 691-5900 • Téléc. : 418 644-4460

Montréal
770, rue Sherbrooke Ouest, bureau 1910
Montréal (Québec) H3A 1G1
Tél. : 514 873-4184 • Téléc. : 514 873-7665

Internet
Courriel : verificateur.general@vgq.qc.ca
Site Web : http://www.vgq.qc.ca

Le rapport est disponible dans notre site Web.

Protection des droits de propriété intellectuelle du Vérificateur général du Québec
Quiconque peut, sans autorisation ni frais, mais à la condition de mentionner la source, reproduire sous quelque support des extraits tirés de ce document, sauf s'il le fait à des fins de commercialisation. Dans ce cas, une autorisation préalable doit être obtenue auprès du Vérificateur général.

Dépôt légal – 2012

Bibliothèque et Archives nationales du Québec
Bibliothèque nationale du Canada
ISBN 978-2-550-64131-5

