

Précisions sur le traitement comptable des paiements de transfert pour le programme TECQ lorsque les dépenses d'investissement subventionnées ont déjà été réalisées et que le transfert est versé de façon pluriannuelle par la suite

Le présent document est un complément à la note d'information sur les paiements de transfert émise par le MAMROT en date du 6 novembre 2013. Les écritures comptables reflétant le traitement comptable expliqué dans le présent document sont présentées de façon synoptique dans les annexes A et B, pour en faciliter la compréhension.

Sont visées les contributions octroyées dans le cadre de la TECQ qui sont versées sur la base d'un service de dette approuvé à compter du 1^{er} avril 2012 (\approx 1^{er} versement échéant après cette date) et qui sont de ce fait autorisées par le gouvernement du Québec, et non par la SOFIL. Ne sont pas visées les contributions du gouvernement du Québec versées sur la base d'un service de dette approuvé avant le 1^{er} avril 2012 (\approx 1^{er} versement échéant avant cette date), celles versées comptant et les contributions fédérales, lesquelles sont autorisées par la SOFIL et continuent donc de faire l'objet de débiteurs.

Le présent document ne vise pas des situations dans lesquelles des subventions sont reçues d'avance ou ont fait l'objet de débiteurs (transferts autorisés par la SOFIL) dans le cadre de la TECQ alors que les dépenses ne sont pas encore réalisées, mais devront obligatoirement l'être. Comme mentionné dans la note d'information du 6 novembre, de telles subventions doivent être comptabilisées à titre de revenus reportés, l'obligation de réaliser les travaux constituant une stipulation.

1. Avec financement à long terme réalisé en attendant les transferts

N.B. : Les explications fournies dans la présente section 1 valent pour tout programme d'infrastructures en vertu duquel des subventions pluriannuelles sont versées. Bien que reflétant les indications déjà fournies dans la note d'information du 6 novembre, elles sont reprises pour illustrer le traitement comptable complet applicable dans le cas de la TECQ lorsque les dépenses ont déjà été réalisées.

1.1 Redressement aux exercices antérieurs

Le chapitre SP 3410 – Paiements de transfert du Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public permet l'application rétroactive ou prospective.

Application rétroactive avec retraitement de l'exercice comparatif (recommandée par le MAMROT)

Étant donné que toutes les contributions du gouvernement du Québec versées sur la base d'un service de dette approuvé avant le 1^{er} avril 2012 sont censées être autorisées par la SOFIL, les débiteurs liés à ces contributions à recevoir devraient demeurer inscrits aux livres. Advenant qu'il faille malgré tout effacer une partie de ces débiteurs, un redressement aux exercices antérieurs doit alors être apporté en date du 1^{er} janvier 2012. Les débiteurs doivent alors être effacés en débitant en contrepartie le poste Investissement net dans les éléments à long terme (INELT)¹.

¹ Renommé Investissement net dans les immobilisations et autres actifs (INIAA) au rapport financier (RF) 2013.

Application rétroactive sans retraitement de l'exercice comparatif

Advenant qu'une application rétroactive soit faite sans retraiter l'exercice comparatif, le redressement, s'il doit y en avoir un, notamment dans le cas de services de dette approuvés entre le 1er avril et le 31 décembre 2012, est alors fait en date du 1^{er} janvier 2013².

Application prospective

Advenant que l'organisme municipal décide de concert avec son auditeur d'appliquer la norme de façon prospective, l'ajustement des débiteurs, s'il doit y en avoir un, constitue non pas un redressement aux exercices antérieurs, mais une régularisation des résultats de l'exercice 2013. Il est inscrit en débitant en contrepartie les revenus de transfert dans les activités d'investissement. En complément, il faut inscrire un financement à long terme des activités d'investissement dans la conciliation à des fins fiscales, en débitant en contrepartie l'INELT.

Ce financement à long terme ne doit pas être compris dans l'émission de dettes à long terme dans les activités de financement à l'état des flux de trésorerie de l'exercice 2013, car les flux sont survenus au cours des exercices antérieurs. L'ajustement des débiteurs y est toutefois reflété à la ligne Débiteurs dans la Variation nette des éléments hors caisse.

1.2 Régularisations en 2013 (et en 2012 le cas échéant)

Étant donné qu'en 2013 les organismes municipaux ont comptabilisé leurs revenus de transfert en fonction de l'ancienne norme, des régularisations doivent être apportées pour refléter le nouveau traitement comptable applicable en 2013. Lorsqu'une application rétroactive avec retraitement de l'exercice comparatif est effectuée, des régularisations doivent aussi être apportées pour l'exercice comparatif 2012.

Les débiteurs doivent être effacés en débitant en contrepartie les revenus de transferts. Un financement à long terme des activités d'investissement doit être inscrit à la place dans les activités d'investissement, en imputant en contrepartie l'INELT. Les écritures comptables reflétant ces régularisations et les autres requises sont présentées à l'annexe A.

1.3 Dépenses d'investissement réalisées à compter de 2014

Lors de l'emprunt permanent à la suite de la réalisation des dépenses d'investissement, un financement à long terme des activités d'investissement doit être inscrit, en affectant l'INELT. Cet emprunt constitue dorénavant un emprunt aux fins d'investissement et non plus un emprunt pour les besoins en liquidités. Il constitue donc les crédits budgétaires à la place des revenus de transferts dans les activités d'investissement.

Le transfert reçu chaque année est comptabilisé en tant que revenu de transfert dans les activités de fonctionnement. Ce revenu sert à couvrir la charge d'intérêts PCGR et la dépense fiscale de remboursement de dette pour l'emprunt subventionné.

Un revenu de transfert de fonctionnement et un débiteur peuvent être inscrits en fin d'exercice pour correspondre aux intérêts courus et à tout montant du capital de la dette couverts, s'il y a lieu, par un transfert payable par le gouvernement au cours des mois de janvier à mars de l'année subséquente. Le débiteur inscrit à la fin de l'exercice précédent doit être renversé.

² En ne retraitant pas l'exercice comparatif, l'organisme municipal s'expose à une réserve dans le rapport de l'auditeur indépendant, car si l'information est déterminable pour 2013, il serait difficile de justifier qu'elle ne l'est pas au prix d'un effort raisonnable pour 2012 aussi. La même remarque vaut pour tout le document où on traite de l'application rétroactive sans retraitement de l'exercice comparatif.

Advenant un déséquilibre fiscal tel qu'expliqué à l'annexe 2 de la note d'information du 6 novembre, une affectation au Montant à pourvoir dans le futur (MPDF)³ peut être inscrite. L'affectation inscrite à la fin de l'exercice précédent doit être renversée.

2. Sans financement à long terme en attendant les transferts (aucun règlement d'emprunt)

2.1 Redressement aux exercices antérieurs

Application rétroactive avec retraitement de l'exercice comparatif (recommandée par le MAMROT)

S'il y a lieu, les débiteurs doivent être effacés en débitant en contrepartie le poste Excédent (déficit) de fonctionnement non affecté. Un organisme municipal peut utiliser une mesure transitoire permise par le MAMROT. Cette mesure consiste à inscrire un virement au MPDF.

Les contributions à être reçues par la suite doivent être comptabilisées en tant que revenus de transfert de fonctionnement. Le MPDF inscrit initialement est renversé aux activités de fonctionnement au fur et à mesure de la constatation de ces revenus de transfert dans chaque exercice.

Application rétroactive sans retraitement de l'exercice comparatif

Advenant qu'une application rétroactive soit faite sans retraitement de l'exercice comparatif, le redressement, s'il doit y en avoir un, est alors fait en date du 1^{er} janvier 2013.

Application prospective

Advenant que l'organisme municipal décide de concert avec son auditeur d'appliquer la norme de façon prospective, l'ajustement des débiteurs, s'il doit y en avoir un, constitue non pas un redressement aux exercices antérieurs, mais une régularisation des résultats de l'exercice 2013. Il est inscrit en débitant en contrepartie les revenus de transfert dans les activités d'investissement.

Puisqu'il faut des crédits budgétaires pour couvrir les dépenses d'investissement réalisées, il faut inscrire une affectation des activités de fonctionnement aux activités d'investissement dans la conciliation à des fins fiscales, comme décrit dans la section 2.2. Une mesure d'appariement fiscal faisant appel au MPDF est permise et décrite dans cette section.

L'ajustement des débiteurs est reflété à la ligne Débiteurs dans la Variation nette des éléments hors caisse de l'état des flux de trésorerie de l'exercice 2013.

2.2 Régularisations en 2013 (et en 2012 le cas échéant)

Étant donné qu'en 2013 les organismes municipaux ont comptabilisé leurs revenus de transfert en fonction de l'ancienne norme, des régularisations doivent être apportées pour refléter le nouveau traitement comptable applicable en 2013. Lorsqu'une application rétroactive avec retraitement de l'exercice comparatif est effectuée, des régularisations doivent aussi être apportées pour l'exercice comparatif 2012.

Un revenu de transfert ne peut plus être inscrit dans les activités d'investissement pour la portion à recevoir qui n'est pas encore considérée autorisée. Or, puisque des crédits budgétaires sont nécessaires pour couvrir les dépenses d'investissement réalisées, il faut

³ Renommé Dépenses constatées à taxer ou à pourvoir (DCTP) au RF 2013.

inscrire une affectation des activités de fonctionnement aux activités d'investissement dans la conciliation à des fins fiscales. En contrepartie, une affectation aux activités d'investissement (\approx payées comptant) est inscrite dans les activités de fonctionnement. Cela engendre un effet négatif sur l'excédent (déficit) de fonctionnement de l'exercice à des fins fiscales et par conséquent sur le poste Excédent (déficit) de fonctionnement non affecté.

Les contributions à être reçues par la suite doivent être comptabilisées en tant que revenus de transfert de fonctionnement. Étant donné qu'aucune charge d'intérêt ou dépense fiscale de remboursement de dette n'est constatée, il s'en dégage un effet positif sur l'excédent (déficit) de fonctionnement de l'exercice à des fins fiscales, lequel vient résorber l'effet négatif du redressement initial sur le poste Excédent (déficit) de fonctionnement non affecté.

Afin d'éviter la fluctuation fiscale du poste Excédent (déficit) de fonctionnement non affecté, un organisme municipal peut utiliser une mesure transitoire permise par le MAMROT. Dans le cas présent, cette mesure consiste à inscrire initialement une affectation au MPDF dans les activités de fonctionnement. Ce montant est renversé aux activités de fonctionnement au fur et à mesure de la constatation des revenus de transfert de fonctionnement dans chaque exercice.

Les écritures comptables reflétant ces régularisations sont présentées à l'annexe B.

L'ajustement des débiteurs est reflété à la ligne Débiteurs dans la Variation nette des éléments hors caisse de l'état des flux de trésorerie de l'exercice de la régularisation.

2.3 Dépenses d'investissement réalisées à compter de 2014

Pour des dépenses d'investissement à être réalisées à compter de 2014 dans le cadre du programme TECQ 2010-2013, ou d'un programme similaire qui pourrait s'ensuivre, l'approche et le traitement comptable décrits ci-après doivent être appliqués.

Un règlement d'emprunt couvrant les dépenses d'investissement subventionnées doit, dans tous les cas, être approuvé d'avance pour pourvoir aux crédits budgétaires requis, puisque les transferts ne constituent pas des crédits budgétaires. Lors de la réalisation de l'emprunt, un financement à long terme des activités d'investissement est inscrit dans la conciliation à des fins fiscales.

Advenant que les dépenses soient réalisées, mais que l'emprunt ne soit pas encore contracté en fin d'exercice ou l'a été pour une partie de l'emprunt autorisé qui est inférieure aux dépenses, ce fait engendre un effet négatif sur l'excédent (déficit) d'investissement de l'exercice à des fins fiscales qui sera viré au poste Investissements à financer à même le Financement des investissements en cours. L'année suivante, lors de la réalisation de l'emprunt ou du solde non encore réalisé de l'emprunt, un financement à long terme des activités d'investissement est inscrit dans la conciliation à des fins fiscales, ce qui engendre un effet positif sur l'excédent (déficit) d'investissement de l'exercice à des fins fiscales, lequel sera viré au Financement des investissements, réduisant ainsi les investissements à financer.

Une fois le projet terminé, advenant qu'il reste un solde résiduaire non utilisé sur le règlement d'emprunt, il faut appliquer la procédure d'annulation d'un solde résiduaire de règlement d'emprunt dictée par le Service de l'information financière et du financement (SIF) du MAMROT et déposée sur le site du MAMROT. Cette procédure consiste à adopter une résolution ou un règlement, selon les circonstances, modifiant le règlement initial qui doit être soumis au SIF de manière à libérer la capacité d'emprunt de l'organisme municipal.

Lorsque l'emprunt est réalisé, le transfert reçu chaque année est comptabilisé en tant que revenu de transfert dans les activités de fonctionnement. Ce revenu sert à couvrir la charge d'intérêts PCGR et la dépense fiscale de remboursement de dette.

Les dépenses subventionnées qui n'auront pas fait l'objet d'un règlement d'emprunt devront être pourvues par une affectation du fonds général, soit de l'excédent (déficit) de fonctionnement non affecté ou d'un excédent de fonctionnement affecté lié auxdites dépenses, ou par les revenus généraux de l'exercice. Le transfert reçu chaque année en lien avec ces dépenses est comptabilisé aussi en tant que revenu de transfert dans les activités de fonctionnement.

Disposition particulière : règlement d'emprunt en vertu des articles 1093.1 CM et 567, paragraphe 3 LCV

En vertu de ces dispositions, une municipalité qui effectue des dépenses partiellement ou totalement subventionnées par le gouvernement, qu'il s'agisse de dépenses de fonctionnement ou d'investissement, peut adopter un règlement dont le montant de l'emprunt n'excède pas celui de la subvention et dont le terme correspond à la période fixée pour le versement de la subvention. En règle générale, un tel règlement d'emprunt doit être adopté avant la réalisation des dépenses comme pour tout autre règlement d'emprunt. La municipalité doit pourvoir aux dépenses prévues qui ne sont pas subventionnées à long terme, s'il y a lieu, à même d'autres sources de crédits budgétaires, notamment une subvention payée comptant ou l'utilisation du fonds général.

Puisqu'il est entièrement couvert par une subvention du gouvernement, un tel règlement d'emprunt, n'a aucun impact sur la charge fiscale des contribuables et nécessite uniquement l'approbation du ministre. Quant au traitement comptable, il est le même que pour un règlement d'emprunt conventionnel.

Dans certaines circonstances, le ministre accepte d'approuver un tel règlement d'emprunt dans le cas où les dépenses ont déjà été réalisées et pourvues par le fonds général. Pour plus d'information à ce sujet, les municipalités concernées sont invitées à communiquer avec le SIFF au 418 691-2010. Dans un tel cas, un financement à long terme doit aussi être inscrit dans les activités d'investissement en imputant l'INELT en contrepartie. En complément, il faut renverser dans les activités d'investissement l'affectation du fonds général faite initialement.

DGFM – MAMROT
16 décembre 2013

La présente annexe ne répond pas au Standard sur l'accessibilité d'un document téléchargeable. Si vous éprouvez de la difficulté à la lire, veuillez communiquer avec la Direction générale des finances municipales au 418 691-2007.

Annexe A - Écritures comptables avec financement à long terme en attendant les transferts

Redressement aux exercices antérieurs		Dépenses réalisées en 2012 et 2013	Dépenses réalisées à compter de 2014
Application rétroactive <u>avec retraitement</u> de l'exercice comparatif (recommandée par le MAMROT)	<u>Redressement des soldes d'ouverture</u> au 1 ^{er} janvier 2012 Investissement net dans les éléments à long terme (INELT) ¹ Débiteurs	<u>Comptabilisation selon l'ancienne norme</u> <i>Lors de la réalisation des dépenses et de l'emprunt</i> Encaisse Dette à long terme (pour besoins en liquidités) Débiteurs (a) AI – Revenus transfert <i>À l'encaissement de la subvention</i> Encaisse Débiteurs (b) <i>Lors du service de dette (partie subventionnée)</i> AF – Charges – Frais de financement Dette à long terme Encaisse	<u>Comptabilisation selon la nouvelle norme</u> <i>Lors de la réalisation des dépenses et de l'emprunt</i> Encaisse AI – CFF – Financement à long terme INELT Dette à long terme <i>À l'encaissement de la subvention</i> Encaisse AF – Revenus transfert <i>Lors du service de dette</i> AF – Charges – Frais de financement AF – CFF – Remboursement de dette Encaisse Dette à long terme INELT <i>Affectation permise au MPDF s'il y a lieu³, devant être renversée dans l'exercice suivant</i> MPDF AF – CFF – Affectations - MPDF
Application rétroactive <u>sans retraitement</u> de l'exercice comparatif	<u>Redressement des soldes d'ouverture</u> au 1 ^{er} janvier 2013 Même écriture que ci-haut, mais au 1 ^{er} janvier 2013	<u>Régularisations</u> AI – Revenus transfert Débiteurs (a) INELT AI – CFF – Financement à long terme Débiteurs (b) AF – Revenus transfert AF – CFF – Remboursement dette INELT <i>Affectation permise au MPDF² s'il y a lieu³, devant être renversée dans l'exercice suivant</i> MPDF AF – CFF – Affectations - MPDF	
Application prospective	<u>Redressement des soldes d'ouverture</u> au 1 ^{er} janvier 2013 imputé dans les résultats de 2013 AI – Revenus transfert Débiteurs INELT AI – CFF – Financement à long terme		

¹ Le poste Investissement net dans les éléments à long terme (INELT) est renommé Investissement net dans les immobilisations et autres actifs (INIAA) à compter du RF 2013.

² Le poste Montant à pourvoir dans le futur (MPDF) est renommé Dépenses constatées à taxer ou à pourvoir (DCTP) à compter du RF 2013.

³ MPDF permis lorsqu'un débiteur correspondant aux intérêts courus subventionnés ne peut pas être inscrit au 31 décembre parce que le prochain versement d'aide du gouvernement survient après le 31 mars de l'année subséquente. Dans un tel cas, pour éviter un déséquilibre fiscal par rapport aux intérêts courus créditeurs correspondants inscrits en charges, l'organisme municipal peut inscrire une affectation au MPDF, laquelle doit être renversée dans l'exercice suivant. Les écritures pour comptabiliser les courus en question, ainsi que l'écriture pour renverser l'affectation de ce MPDF dans l'exercice suivant, ne sont pas présentées dans le présent tableau pour ne pas l'alourdir. Ce MPDF ne doit pas être confondu avec celui dont il est question à la note de bas de page 1 à l'annexe B.

La présente annexe ne répond pas au Standard sur l'accessibilité d'un document téléchargeable. Si vous éprouvez de la difficulté à la lire, veuillez communiquer avec la Direction générale des finances municipales au 418 691-2007.

Annexe B - Écritures comptables sans financement à long terme en attendant les transferts

Redressement aux exercices antérieurs		Dépenses réalisées en 2012 et 2013	Dépenses réalisées à compter de 2014
Application rétroactive avec <u>retraitement</u> de l'exercice comparatif (recommandée par le MAMROT)	<u>Redressement des soldes d'ouverture</u> au 1 ^{er} janvier 2012 Excédent (déficit) de fonctionnement non affecté Débiteurs <i>Virement permis au MPDF¹</i> MPDF Excédent (déficit) de fonctionnement non affecté	<u>Comptabilisation selon l'ancienne norme</u> <i>Lors de la réalisation des dépenses</i> Encaisse Emprunts temporaires (si liquidités non disponibles) Débiteurs (a) AI – Revenus transfert <i>À l'encaissement de la subvention</i> Encaisse Débiteurs (b)	<u>Comptabilisation selon la nouvelle norme</u> À compter de 2014, un règlement d'emprunt est obligatoire. Il faut suivre le traitement indiqué à l'annexe A. ----- Si aucun règlement d'emprunt n'a été adopté, le fonds général et/ou les revenus généraux doivent pourvoir au paiement comptant de l'investissement ⁴ . Le traitement suivant s'applique alors : <i>Lors de la réalisation des dépenses</i> Encaisse Emprunts temporaires AF – CFF – Affectations - Investissement AI – CFF – Affectations - Fonctionnement
Application rétroactive <u>sans retraitement</u> de l'exercice comparatif	<u>Redressement des soldes d'ouverture</u> au 1 ^{er} janvier 2013 Mêmes écritures que ci-haut, mais au 1 ^{er} janvier 2013	Emprunts temporaires Encaisse <u>Régularisations</u> AI – Revenus transfert Débiteurs (a)	<i>Lors de la réalisation des dépenses</i> Encaisse Emprunts temporaires AF – CFF – Affectations - Investissement AI – CFF – Affectations - Fonctionnement
Application prospective	<u>Redressement des soldes d'ouverture</u> au 1 ^{er} janvier 2013 imputé dans les résultats de 2013 AI – Revenus transfert Débiteurs AF – CFF – Affectations - Investissement AI – CFF – Affectations – Fonctionnement <i>Affectation permise au MPDF¹</i> MPDF AF – CFF – Affectations – MPDF	Débiteurs (b) AF – Revenus transfert <i>Affectation permise au MPDF¹</i> MPDF AF – CFF – Affectations - MPDF <i>Amortissement du MPDF²</i> AF – CFF – Affectations - MPDF MPDF <i>Affectation permise au MPDF s'il y a lieu³, devant être renversée dans l'exercice suivant</i> MPDF AF – CFF – Affectations – MPDF	<i>Aucune affectation au MPDF n'est permise</i> <i>À l'encaissement de la subvention</i> Encaisse AF – Revenus transfert Emprunts temporaires Encaisse ----- <i>Affectation permise au MPDF s'il y a lieu³, devant être renversée dans l'exercice suivant</i> MPDF AF – CFF – Affectations – MPDF

1 MPDF permis pour le redressement des soldes d'ouverture et les régularisations de 2013 (et de l'exercice comparatif 2012 le cas échéant). C'est une mesure transitoire, qui ne peut plus être utilisée après 2013. Ce MPDF ne doit pas être confondu avec celui dont il est question à la note de bas de page 3 à l'annexe A.

2 Amortissement du MPDF inscrit à titre de mesure transitoire selon la note 1 précédente.

3 Voir la note de bas de page 3 à l'annexe A.

4 Même lorsque les dépenses ont déjà été réalisées et pourvues par le fonds général ou les revenus généraux, il y a possibilité d'adopter et de faire approuver par le MAMROT un règlement dont l'emprunt est entièrement couvert par des subventions pluriannuelles et dont le terme de l'emprunt correspond à la période fixée pour le versement desdites subventions. Dans un tel cas, il faut appliquer le traitement comptable décrit à l'annexe A comme pour tout financement à long terme, sans oublier de renverser l'affectation du fonds général ou des activités de fonctionnement qui avait été faite aux activités d'investissement. À cet égard, se référer à la section 9 (pages 5-84 à 5-86) de l'annexe 5-F du Manuel de la présentation de l'information financière municipale.