

Montréal, le 30 juin 2021

Monsieur Michael Puskaric, CPA, CMA
Directeur, Comptabilité du secteur public
Conseil sur la comptabilité dans le secteur public
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Monsieur,

Vous trouverez ci-joint les commentaires du Groupe de travail technique Secteur public – Comptabilité dans le secteur public de l’Ordre des comptables professionnels agréés du Québec, concernant l’exposé-sondage intitulé « *Le Cadre conceptuel de l’information financière dans le secteur public canadien* ».

Nous vous serions reconnaissants de nous faire parvenir une copie de la traduction anglaise de nos commentaires.

Veillez prendre note que ni l’Ordre des comptables professionnels agréés du Québec, ni quelque personne que ce soit ayant participé à la préparation des commentaires ne peuvent être tenus responsables relativement à leur utilisation et ils ne sont tenus à aucune garantie de quelque nature que ce soit découlant de ces commentaires, comme décrit dans le déni de responsabilité joint à la présente.

Veillez agréer, Monsieur Puskaric, mes salutations distinguées.

Annie Smargiassi, CPA auditrice, CA
Représentante du groupe de travail technique Secteur public – Comptabilité dans le secteur public

p. j. Déni de responsabilité et commentaires

DÉNI DE RESPONSABILITÉ

Les documents préparés par les groupes de travail de l'Ordre des comptables professionnels agréés du Québec (Ordre) ci-après appelés les « commentaires », sont fournis selon les conditions décrites dans la présente, pour faire connaître leur opinion sur des énoncés de principes, des documents de consultation, des exposés-sondages préliminaires ainsi que des exposés-sondages publiés par le Conseil des normes comptables, le Conseil des normes d'audit et de certification, le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public, le Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance et d'autres organismes.

Les commentaires fournis ne doivent pas être utilisés comme substitut à des missions confiées à des professionnels spécialisés. Il est important de noter que les lois, les normes et les règles sur lesquelles sont émis les commentaires peuvent changer en tout temps et que, dans certains cas, les commentaires écrits peuvent être sujets à controverse.

Ni l'Ordre, ni quelque personne que ce soit ayant participé à la préparation des commentaires ne peuvent être tenus responsables relativement à l'utilisation de ces commentaires et ils ne sont tenus à aucune garantie de quelque nature que ce soit découlant de ces commentaires. Les commentaires donnés ne lient pas, par ailleurs, les membres des Groupes de travail de l'Ordre ou, de façon plus particulière, le Bureau du syndic de l'Ordre.

La personne qui se réfère ou utilise ces commentaires assume l'entière responsabilité de sa démarche ainsi que tous les risques liés à l'utilisation de ceux-ci. Elle consent à exonérer l'Ordre à l'égard de toute demande en dommages-intérêts qui pourrait être intentée par suite de toute décision qu'elle aurait pu prendre en fonction de ces commentaires. Elle reconnaît également avoir accepté de ne pas faire état de ces commentaires reçus via le Groupe de travail dans les avis exprimés ou les positions prises.

MANDAT DES GROUPES DE TRAVAIL

Les groupes de travail de l'Ordre des comptables professionnels agréés du Québec ont comme mandat notamment de recueillir et de canaliser le point de vue des praticiens exerçant en cabinet et de membres œuvrant dans les affaires, dans les services gouvernementaux, dans l'industrie et dans l'enseignement ainsi que le point de vue d'autres personnes concernées œuvrant dans des domaines d'expertise connexes.

Pour chaque exposé-sondage ou autre document étudié, les membres mettent leurs analyses en commun. Les commentaires ci-dessous reflètent les points de vue exprimés et, sauf indication contraire, ces commentaires ont fait l'objet d'un consensus parmi les membres des groupes de travail ayant participé à cette analyse.

Les commentaires formulés ne font l'objet d'aucune sanction de l'Ordre. Ils n'engagent pas la responsabilité de celui-ci.

COMMENTAIRES GÉNÉRAUX

Les membres sont heureux de constater que plusieurs des commentaires qu'ils avaient formulés à propos de l'énoncé de concepts « Cadre conceptuel révisé pour le secteur public canadien », ont été retenus dans les nouvelles propositions incluses dans le cadre conceptuel.

Toutefois, ils ont soulevé des préoccupations concernant l'échéancier prévu par le CCSP pour ce projet.

D'abord, les membres sont d'avis que la période et la durée de la consultation pourrait mettre une pression indue sur les intervenants du secteur. Ils sont d'avis que cette pression pourrait compromettre la profondeur et la qualité des commentaires transmis au CCSP dans le cadre de ce projet qui revêt un caractère extrêmement important. Ils ont jugé que la période de consultation initiale n'était pas appropriée, car elle coïncidait avec la période de fin d'année financière d'un bon nombre de parties prenantes du secteur et qu'elle était trop courte. Ces enjeux ont été transmis aux représentants du CCSP et les membres sont heureux de constater qu'il a accepté de prolonger la période de consultation jusqu'au 30 juin.

De plus, ils auraient souhaité, pour faciliter leur analyse des propositions, qu'un document de comparaison avec le cadre conceptuel actuellement en vigueur, soit préparé. Ainsi, leur travail d'analyse aurait été beaucoup plus facile et aurait comporté moins d'enjeux dans la période choisie par le CCSP pour recueillir les commentaires. À tout le moins, un document présentant les différences les plus importantes aurait, selon eux, dû être présenté. Or, les membres ont dû faire cette analyse par eux-mêmes. Les membres du groupe de travail ont également pris connaissance du document « Comparaison sommaire entre le projet de cadre conceptuel révisé du CCSP et le cadre conceptuel existant de l'IPSASB » et ont apprécié que la comparaison ait été effectuée et partagée par le CCSP. Toutefois, ces documents n'ont pas permis de faire la comparaison avec le cadre conceptuel actuellement en vigueur.

Plusieurs membres du groupe de travail de l'Ordre sont impliqués depuis la publication de l'énoncé de principes, mais ils font valoir que ce n'est pas le cas pour tous les intervenants du secteur public qui commenteront.

QUESTION SPÉCIFIQUE DU CCSP

Appuyez-vous les concepts énoncés dans le cadre conceptuel proposé?

Oui, les membres appuient généralement les concepts énumérés dans le cadre conceptuel proposé, mais ils ont fait des commentaires et relevé des enjeux au sujet de certains paragraphes inclus dans les propositions et qui sont détaillés ci-dessous.

CHAPITRE 1 : PRÉFACE DU CADRE CONCEPTUEL

L'affirmation au paragraphe 1.07 à l'effet que le cadre conceptuel ne fait pas partie des PCGR est mal perçue en général par les membres, mais ils conviennent que le concept est cohérent avec d'autres référentiels comptables généralement reconnus comme les IFRS et les NCECF et ils sont d'accord que le cadre conceptuel ne doit pas avoir préséance sur les normes édictées. Ils sont toutefois d'avis que les paragraphes 1.05 et 1.06 sont suffisants et ils proposent donc de retirer le paragraphe 1.07.

De plus, ils jugent que le paragraphe 1.09 des propositions peut créer de la confusion sur les intentions du CCSP à propos des incohérences éventuelles par rapport au cadre conceptuel. Ils proposent l'utilisation d'un texte similaire à celui du paragraphe SP1.3 du cadre conceptuel des IFRS qui est reproduit ci-dessous :

SP1.3 **Pour satisfaire à l'objectif de l'information financière à usage général**, le Conseil peut parfois spécifier des dispositions qui dérogent du *Cadre conceptuel* à certains égards. S'il le fait, il justifiera la dérogation dans la base des conclusions de la norme en cause.

CHAPITRE 2 : CARACTÉRISTIQUES DES ENTITÉS DU SECTEUR PUBLIC

Les membres sont d'avis que les caractéristiques décrivant le système parlementaire canadien présentées dans le paragraphe 2.44 ne définissent pas les entités du secteur public comme telles et ne font qu'alourdir le texte et créer de la confusion à propos des entités du secteur public qui ne font pas face à un tel processus.

CHAPITRE 3 : OBJECTIF DE L'INFORMATION FINANCIÈRE

Certains membres sont d'avis que les éléments présentés aux paragraphes 3.29 et 3.30 des propositions comportent un lot important d'enjeux en pratique. Selon eux, ce ne sont pas toutes les communications, auxquelles on fait référence dans ces paragraphes, qui se retrouvent dans les états financiers, notamment les informations prévues à 3.29 a). Les membres croient que le CCSP devrait clarifier que ces informations ne se retrouvent pas dans les états financiers, car certains pourraient penser qu'il existe une attente au sujet de la présentation de ces informations dans les états financiers.

Les membres précisent que pour plusieurs organismes notamment les organismes municipaux, les budgets ne sont pas préparés conformément aux normes applicables pour la présentation des états financiers. Une conciliation du budget et des résultats doit être présentée en note aux états financiers. De plus, les auditeurs n'auditent pas le processus de préparation des budgets, mais uniquement le fait que les budgets présentés dans les états financiers reflètent les budgets approuvés à l'origine. Ainsi, l'indication que les budgets n'ont pas été audités est parfois présente dans les états financiers de ces entités. De plus, les explications sur les écarts entre la performance et le budget, ne sont normalement pas auditées et ne font généralement pas partie des informations qui font partie intégrante des états financiers d'une entité du secteur public. Les membres concluent que la notion d'audit des informations financières non historiques n'est pas claire et qu'elle fait l'objet de diversité dans la pratique. Pour certains, il s'agit uniquement de s'assurer que le budget est celui autorisé à l'origine, pour d'autres elle pourrait s'étendre au processus d'élaboration du budget. Les membres concluent que cette diversité dans la pratique pourrait confondre les utilisateurs de l'information financière et qu'une clarification des attentes pourrait être pertinente.

Ensuite, plusieurs communications des cas de non-conformité se retrouveront dans les rapports annuels ou rapports de gestion et non dans les états financiers eux-mêmes. Ils ont donné des exemples de situations qui n'auront pas d'impact sur les états financiers comme tels : les autorisations de crédit, les situations pour lesquelles une entité présente un déficit alors que la loi interdit aux entités visées de faire un déficit, les dépassements de crédit en cours d'année, mais réglés en fin d'année financière.

Aussi, les normes en certification prévoient les mandats spécifiques de conformité et les rapports à émettre dans les contextes où une autorité demande à un auditeur de se prononcer spécifiquement sur des situations de conformité.

Considérant ces enjeux, les membres croient qu'on devrait, dans ce chapitre et précisément aux paragraphes 3.29 et 3.30, ne cerner que les autorisations législatives applicables aux états financiers spécifiquement. Au sujet des autorisation législatives qui ne concernent que les autres informations, comme celles qui seraient incluses dans un rapport annuel, les membres proposent plutôt de les déplacer dans la préface du cadre conceptuel. Ces remarques sont cohérentes, selon eux, aux paragraphes BC6.22 et .23 du document intitulé « *Base des conclusions* ».

CHAPITRE 9 : COMPTABILISATION ET MESURE DANS LES ÉTATS FINANCIERS

Les membres indiquent qu'une restructuration dans le secteur public pourrait ne pas résulter en un changement pour une entité consolidée. En effet, selon eux, les activités d'une entité du groupe peuvent être maintenues autrement dans le groupe consolidé sans qu'il n'y ait d'impact sur les services offerts. Ils sont d'avis qu'il est typique pour un gouvernement de restructurer sans nécessairement cesser les activités et cette situation ne devrait pas avoir d'impact sur la mesure des éléments d'actif et de passif. Les membres sont donc d'avis qu'on devrait modifier le paragraphe 9.39 pour considérer cet aspect, car la cessation des activités n'implique pas nécessairement une incertitude de continuité.

CHAPITRE 10 : CONCEPTS DE PRÉSENTATION RELATIFS AUX ÉTATS FINANCIERS

Les membres ne sont pas d'accord avec les indications du paragraphe 10.25. En effet, la responsabilité d'indiquer si les informations présentées dans les états financiers sont conformes ou non aux normes applicables n'est pas du ressort de l'entité qui prépare les états financiers et ne doit pas être prévue dans le cadre conceptuel des normes en comptabilité. Cette responsabilité est celle de l'auditeur qui déterminera l'impact de la situation de non-conformité et communiquera sa conclusion dans son rapport. Les membres proposent plutôt d'ajouter au chapitre 7 : Caractéristiques qualitatives des informations présentées dans les états financiers et aspects connexes à considérer, le concept d'image fidèle qu'on retrouve dans les IFRS, précisément dans l'IAS 1

Présentation des états financiers et dont ils ont reproduit les paragraphes ci-dessous. Toutefois ils confirment qu'ils n'ont pas vécu ce genre de situation en pratique.

- 19 Dans les circonstances extrêmement rares où la direction estime que le respect d'une disposition d'une IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers décrit dans le [Cadre conceptuel](#), l'entité doit s'écarter de cette disposition de la manière décrite au paragraphe [20](#), si le cadre réglementaire pertinent impose ou n'interdit pas un tel écart.
- 20 Lorsque l'entité s'écarter d'une disposition d'une IFRS selon le paragraphe [19](#), elle doit indiquer :
 - (a) que la direction estime que les états financiers donnent une image fidèle de la situation financière de l'entité, de sa performance financière et de ses flux de trésorerie ;
 - (b) qu'elle s'est conformée aux IFRS applicables, à l'exception d'une disposition particulière dont elle s'est écartée afin de parvenir à la présentation d'une image fidèle ;
 - (c) le titre de l'IFRS dont l'entité s'est écartée, la nature de l'écart, y compris le traitement imposé par l'IFRS, la raison pour laquelle ce traitement serait trompeur en la circonstance, au point d'être contraire à l'objectif des états financiers défini dans le [Cadre conceptuel](#), et le traitement appliqué ; et
 - (d) pour chaque période présentée, l'effet financier de l'écart sur chaque élément des états financiers qui aurait été présenté si la disposition avait été respectée.

De plus, les membres sont d'avis qu'on devrait traiter aussi de l'information additionnelle présentée en sus des exigences du référentiel comptable applicable, et de prévoir une indication à l'effet que cette information n'est pas exigée et qu'elle ne fait pas partie des états financiers. Notons comme exemple les conciliations permettant de déterminer l'excédent ou le déficit de l'exercice à des fins fiscales présentées dans les états financiers des municipalités québécoises et les informations au sujet des changements climatiques qui feront partie intégrante des états financiers des villes de Montréal, Toronto et Vancouver.

Les membres sont préoccupés par le texte du paragraphe BC10.15 du document intitulé « *Base des conclusions* », principalement par l'aspect « comptabilisation » des informations selon des exigences légales. Normalement, lorsqu'un traitement s'écarter des exigences des PCGR applicables, l'auditeur qualifiera son rapport d'audit. Le fait de reconnaître qu'une exigence légale puisse avoir préséance sur les PCGR inquiète beaucoup. Cette ouverture risque de causer une propension à légiférer lorsqu'un

gouvernement décide de ne pas appliquer une exigence des PCGR. Les membres se questionnent sur les situations qui sont visées par ce paragraphe.

Aussi pour eux, une situation de « non-respect des PCGR » n'est pas liée à la présentation d'information additionnelle par voie de notes ou de tableaux complémentaires dans les états financiers. Le paragraphe BC10.15 ne cadre pas avec le titre de la section et n'est pas traité dans la bonne section des bases de conclusions.