



reach every student
appuyer chaque élève

Paiements de transfert : Discussion concernant l'application

Juillet 2011

Ministère de l'Éducation

Objectif

- Le ministère de l'Éducation (la province de l'Ontario) cherche à confirmer son interprétation du chapitre SP 3410, paiements de transfert, avant de fournir des directives aux 72 conseils scolaires de district.
 - Voici les points qui seront présentés :
 - 1) Renseignements généraux concernant les rapports financiers des conseils scolaires
 - 2) Traitement proposé des transferts de capitaux de source gouvernementale
 - a) Terrains
 - b) Immeubles
 - i. Justification concernant le passif (rétroactif/prospectif)
 - ii. Est-ce que le capital financé par l'imposition locale se qualifie comme apport en capital reporté (ACR)?
 - c) Immobilisations corporelles mineures (ICM)
 - i. Justification concernant le passif (rétroactif/prospectif)
 - 3) Traitement proposé des transferts de capitaux de source non gouvernementale
- Nous cherchons à atteindre un consensus concernant les points ci-dessus, plus particulièrement concernant l'approche en matière d'imposition locale.

Contexte

- Après avoir procédé à l'examen du cadre de conformité financière qui figure dans la *Loi sur l'éducation* et ses règlements y afférents, le Ministère a modernisé son cadre par les changements suivants, qui sont entrés en vigueur le 1^{er} septembre 2010 :
 1. actualisation des exigences en matière de budget aux fins d'harmonisation avec les normes comptables provinciales (CCSP);
 2. nouvelles mesures de contrôle en matière de responsabilité financière fondées sur les résultats financiers;
 3. nouvelles dispositions relatives aux stratégies pluriannuelles de gestion des déficits et de redressement.
- L'objectif est que les budgets et les états financiers des conseils scolaires soient rédigés selon la même méthode comptable, c.-à-d. selon les normes de comptabilité d'exercice du CCSP. Les modifications législatives ont été conçues pour arriver à cette fin avec un minimum d'exceptions (dans le cadre du nouveau modèle de conformité).
- Avant ces modifications, la *Loi sur l'éducation* fonctionnait différemment.
 - Base de comptabilité de trésorerie modifiée.
 - Manque d'uniformité entre les pratiques budgétaires des conseils scolaires et les états financiers vérifiés.
 - Manque de transparence – Des décisions de nature financière pouvaient rendre le budget non conforme aux exigences de la *Loi sur l'éducation* et générer des rapports financiers fort différents.

Examen des politiques – Immobilisations

- Le Ministère a entrepris un examen du modèle de financement des immobilisations, lequel était fondé sur un modèle de soutien de la dette à long terme.
- Ce modèle a été introduit à l'époque de l'utilisation de la comptabilité de trésorerie modifiée.
- Avec l'introduction de l'exigence de comptabiliser les IC et en préparation pour la norme en matière de paiements de transfert (à l'époque à l'état d'exposé-sondage), le Ministère a cerné les besoins suivants :
 - un modèle de financement des immobilisations simplifié;
 - un nouveau cadre législatif en matière de conformité budgétaire (tel qu'il a été décrit sur la diapositive précédente).
- Le Ministère a lancé un processus d'examen des immobilisations pour réviser l'ancien modèle et financer les nouvelles immobilisations sur une base de subventions d'immobilisations.
 - Veuillez consulter l'annexe A pour de plus amples renseignements concernant le processus de révision du modèle d'affection des subventions d'immobilisations.

Rapports financiers

États financiers de 2009-2010

- ❑ Les conseils scolaires ont appliqué les récentes normes du CCSP en 2009-2010 lorsque les immobilisations ont été intégrées dans les états financiers vérifiés.
- ❑ Achèvement de la révision du modèle d'affectation des subventions d'immobilisations et comptabilisation de toutes les dettes au titre d'immobilisation non réglées relative aux programmes financés (excédentaire de 8 milliards de dollars)

Prévisions budgétaires de 2010-2011

- ❑ Application de la méthode du report fixe concernant le financement des immobilisations (apports en capital reportés - ACR).
- ❑ Désormais élaborées selon le nouveau modèle de conformité (c.-à-d. que le budget est généralement harmonisé avec les normes comptables du CCSP).
- ❑ Le Ministère révise actuellement ses formulaires en prévision des états financiers de 2010-2011 à la lumière de la récente parution de la norme comptable en matière de paiement de transfert (SP 3410).

SP 3410 – Application

- ❑ Le Ministère souhaite appliquer les dispositions du chapitre SP 3410 de manière rétroactive plutôt que prospective :
 - pour s'assurer que les états financiers sont pertinents, compréhensibles par le destinataire et uniformes peu importe l'exercice, conformément au par. SP 1000.24;
 - pour être conforme à la mise en œuvre des exigences relatives aux immobilisations corporelles (IC).
- ❑ Pour répondre aux critères ci-dessus, les Ministère est d'avis que tous les paiements de transfert, peu importe leur source, devraient être traités de manière uniforme.
- ❑ Pour mener à bien la mise en œuvre rétroactive, il faudrait obtenir des clarifications ou arriver à un entente sur la façon dont le Ministère se propose de traiter les soldes d'ouverture des comptes d'ACR en ce qui a trait :
 - aux immeubles;
 - aux ICM (fournitures et équipements).

APPLICATION et ENJEUX

Terrains

Application – biens non amortissables (terrains)

- Selon la norme actualisée, les paiements de transfert relatifs à des biens non amortissables devraient être comptabilisés dans les revenus une fois que l'actif est acquis (par. 3410.27).
- Cela crée des excédents d'exercice qui ne sont pas disponibles pour des besoins de fonctionnement à venir.
- Le traitement des biens non amortissables (p. ex. un terrain) dans le chapitre SP 3410 est différent de l'application actuelle dans les formulaires budgétaires de 2010-2011.
 - Le Ministère se conformera à la norme pour les états financiers de 2010-2011 concernant les biens non amortissables.

APPLICATION et ENJEUX

Immeubles : passif

Passif

- Le Ministère est d'avis que les conseils scolaires ont une obligation à l'égard des paiements de transfert qu'ils reçoivent voulant qu'ils acquièrent ou développent des immobilisations corporelles servant à fournir des services tout au long de la durée de vie utile du bien.
- En outre, le Ministère considère que cette obligation répond à la définition d'un passif selon le chapitre SP 3200.
- La position du Ministère est que toutes les subventions d'immobilisations passées et à venir relatives aux immeubles et aux ajouts constituent un passif, ce qui permet un report du paiement de transfert sur la durée de vie des actifs.

Application – Immeubles

- Le Ministère compte des lois et règlements en place, qui énoncent les obligations suivantes :
 - La *Loi sur l'éducation*, disposition 170 (1) 6
 - Les conseils scolaires sont tenus de fournir des installations adéquates.
 - Règlement de l'Ontario 193/10, *Recettes affectées à une fin donnée*
 - Le produit des ventes de biens immobiliers doit servir à l'acquisition d'immobilisations, et ce, peu importe la source initiale de financement.
- Le vérificateur général de l'Ontario a formulé les commentaires suivants concernant les comptes publics de 2009-2010 :
 - « Ayant évalué la norme proposée en fonction de l'objectif et de la nature des transferts en capital reçus par la province et ses organismes entièrement consolidés, nous avons conclu que, puisque l'objectif ultime des transferts est de construire ou d'acquérir des actifs qui fournissent des services au public au cours de leur durée de vie utile, il est donc approprié de comptabiliser ces transferts en capital comme revenus au cours de la durée de vie utile des actifs connexes, acquis ou construits. »
 - Cet énoncé est conforme à l'esprit de l'alinéa SP 3410.23 c), selon lequel le report d'un paiement de transfert est permis dans le cas d'un actif « devant servir à la prestation de services pendant un nombre d'années déterminé ».

Passif : SP 3200.05 a)

- « représentent un engagement ou une responsabilité [...] peu ou pas de pouvoir discrétionnaire [...] pour se soustraire au règlement de l'obligation. »
 - Selon la disposition 170 (1) 6 de la *Loi sur l'Éducation*, le conseil scolaire est tenu de « fournir des installations adéquates ».
- Les transferts en capital sont fournis pour des installations destinées aux élèves, et non seulement pour construire une école.
- Les conseils scolaires ne peuvent considérer leur devoir rempli dès la fin de la construction d'une école.
- Ils ont le devoir implicite d'assurer le service de l'école au cours de sa durée de vie utile, comme le démontre le financement alloué aux opérations des écoles en vue de leur entretien et de leur utilisation.
- Tout produit de l'aliénation est régi par la loi et doit servir à d'autres installations d'accueil pour les élèves (*Règlement de l'Ontario 193/10*).
- [...] aucun conseil ne doit vendre, louer ni aliéner d'une autre façon un emplacement scolaire, une partie de celui-ci ou un bien ni démolir un bâtiment à moins d'avoir obtenu l'approbation du ministre [...] (*Loi sur l'éducation 194 (4)*).

Passif : SP 3200.05 b)

- « fourniture de biens ou prestation de services [...] toute autre cession [...] à une date déterminée »

- Un paiement de transfert par la province vise à fournir des installations à des élèves. De tels transferts sont approuvés après un examen minutieux des besoins du conseil concernant l'accueil d'un certain nombre d'élèves.

- Les intervenants (le Ministère, les conseillères et conseillers scolaires, les parents et les élèves) s'attendent à ce que les installations d'accueil des élèves soient fournies sur un certain nombre d'années, sous réserve d'un nombre d'inscriptions suffisant.

Passif : SP 3200.05 c)

- « les opérations ou événements à l'origine de l'obligation du gouvernement se sont déjà produits »
- On exige des conseils scolaires qu'ils présentent un plan d'immobilisation au Ministère. Ce plan doit comprendre :
 - les principales informations concernant la capacité actuelle;
 - les prévisions des effectifs;
 - les programmes offerts.
- Les plans d'immobilisations sont approuvés uniquement si les prévisions des effectifs tendent à démontrer qu'une école a besoin d'un emplacement particulier pour une période à long terme afin de servir la collectivité.

Passif : SP 3200

- Le paiement de transfert semble correspondre à la définition d'un passif selon le chapitre SP 3200. Aussi, le Ministère prévoit exiger des conseils scolaires qu'ils comptabilisent les paiements de transfert dans les revenus au cours de la durée de vie utile de l'actif.

APPLICATION et ENJEUX

Immeubles : Imposition locale

Contexte – Imposition locale

- ❑ Avant 1998, les conseils scolaires disposaient du pouvoir de taxation et, par conséquent, une partie des acquisitions d'immobilisations étaient financées à même l'imposition locale.
 - Avant 1998, les conseils scolaires touchaient certaines subventions d'immobilisations provinciales, mais levaient également des impôts à des fins d'exploitation et de financement des immobilisations.
 - Depuis 1998, les conseils scolaires n'ont plus le pouvoir d'imposition; c'est la province qui détermine les taux d'imposition.
 - Les subventions sont allouées selon un modèle provincial, et les conseils scolaires disposent d'une possibilité limitée de lever des fonds pour des besoins déterminés à l'échelle locale.
- ❑ Cette formule n'aide pas à déterminer le solde d'ouverture des ACR.
- ❑ Les besoins en matière de financement des actifs amortissables (immeubles) doivent être considérés selon que les actifs ont été financés :
 - avant 1998;
 - après 1998.

Solde d'ouverture des ACR – Imposition locale

Question : Est-ce que les revenus tirés de l'imposition servant aux projets d'immobilisations peuvent être inclus dans le solde d'ouverture des ACR?

- Généralement, le chapitre SP 3510 (Recettes fiscales) servirait à déterminer la façon de comptabiliser cette source de revenus.
- La province et les conseils scolaires comptent un ensemble unique de circonstances qui font en sorte qu'il peut être approprié d'inclure ces montants dans les ACR.

Contexte – Financement des immobilisations avant 1998

- Avant l'introduction du modèle de financement en 1998, la province fournissait des subventions d'immobilisations aux conseils scolaires pour le financement de leurs projets d'immobilisations.
- Les conseils scolaires finançaient également en partie leurs projets d'immobilisations grâce aux recettes fiscales puisqu'ils avaient le pouvoir de taxation avant 1998.
- La plupart des conseils scolaires finançaient à long terme leur part locale concernant leur projet d'immobilisations et levaient des impôts annuels afin de régler les coûts du service de leur dette en immobilisations.
- La province finance les dettes au titre des immobilisations datant d'avant 1998 au moyen de subventions annuelles de soutien à la dette depuis 1998 dans le cadre du modèle de financement.
- Les montants impayés de la dette ont été comptabilisés comme recettes dans le cadre des affectations de 2010 pour dette au titre d'immobilisations (modèle d'affectation des subventions d'immobilisations).
- La province a pour ainsi dire pris la responsabilité des IC majeures des conseils scolaires, ce que devraient constater les lecteurs des états financiers grâce à la mise en œuvre des ACR.

Contexte – Financement des immobilisations avant 1998 (suite)

- Avant 1998, le produit de l’aliénation d’un bien immobilier était placé en partie dans une réserve du Ministère, en partie dans une réserve du conseil scolaire.
- La partie qui était versée dans la réserve du conseil scolaire représentait la part locale des produits que le conseil pouvait utiliser pour ses besoins en matière d’immobilisations locales.
- La partie versée dans la réserve du Ministère représentait la part des produits qui appartenait au Ministère. Les conseils scolaires n’avaient pas accès à cette réserve sans obtenir l’approbation du Ministère.
- En 1998, la province a mis en place une nouvelle réglementation qui imposait des restrictions sur les produits de l’aliénation de biens immobiliers.
 - La restriction portait sur l’ensemble des produits, sans égard au financement de l’actif.
 - Dans les faits, les réserves du conseil scolaire et du Ministère sont désormais sous le contrôle et la responsabilité du Ministère.
- Selon la réglementation, ces produits doivent servir au financement d’emplacements scolaires (ou d’ICM). L’utilisation des produits de l’aliénation nécessite l’approbation du Ministère.

Résumé – Financement des immobilisations avant 1998

- La structure de contrôle s'est transformée radicalement, de telle façon que les actifs datant d'avant 1998 relèvent maintenant de la province.
 - Les états financiers devraient refléter cette réalité.
 - Le traitement rétroactif est nécessaire afin de s'assurer que les états financiers sont pertinents, compréhensibles par le destinataire et comparables d'un exercice à l'autre.
- Bien que les conseils scolaires se soient servis de l'imposition locale pour financer une partie de leurs immobilisations, la dette liée à ces actifs a été entièremment soutenue par le financement provincial.
- Les modifications réglementaires ont eu pour conséquence un contrôle provincial considérable sur les actifs des conseils scolaires, et ce, sans égard à la façon dont ceux-ci ont été financés à l'origine.
- Compte tenu des points ci-dessus, le Ministère est d'avis qu'il est approprié d'inclure le solde d'ouverture lié aux contributions tirées des recettes fiscales dans les ACR.

APPLICATION et ENJEUX

Mobilier, équipement et autres ICM

Mobilier, équipement et autres ICM

- Le Ministère a fourni et continue de fournir du financement pour les ICM.
 - Avant 2010-2011, le Ministère fournissait des subventions qui devaient servir à la fois pour les dépenses de fonctionnement et d'immobilisations.
 - Une partie de la subvention devait couvrir les ICM; cependant, la somme qui devait servir aux immobilisations n'était pas précisée.
 - La part de la subvention qui était utilisée pour les ICM était indiquée à la fois dans le budget et dans les états financiers.
 - De plus, une partie des ICM était financée par des subventions d'immobilisations du Ministère (c.-à-d. lors de l'équipement initial des écoles).
 - Selon le paragraphe SP 3410.21, lorsque les stipulations du transfert sont trop générales pour créer une obligation, l'administration bénéficiaire doit passer en revue ses actions et ses communications pour en évaluer le contenu et le propos.
 - Dans ce scénario, la nature et la portée des actions et des communications de même que les stipulations du transfert créent un passif puisque le transfert sert à l'acquisition d'ICM.

Mobilier, équipement et autres ICM

- Le Ministère a apporté des modifications réglementaires afin de satisfaire aux exigences du chapitre SP 3410 dans son règlement intitulé *Subventions pour les besoins des élèves* (SBE), lesquels s'appliqueront dorénavant.
 - Le Ministère accorde désormais une subvention distincte pour les ICM telles que des véhicules, du mobilier, de l'équipement, du matériel informatique et des logiciels.
- En vertu du paragraphe 170 (1) 8 de la *Loi sur l'éducation*, les conseils scolaires ont l'obligation de « fournir le mobilier et l'équipement appropriés ».
 - Les transferts que reçoivent les conseils scolaires pour les ICM créent un passif, lequel est amorti sur toute la durée de vie utile de l'immobilisation.
- Le Ministère propose que la valeur comptable nette des ICM en date du 1^{er} septembre 2010 fasse partie du solde d'ouverture des ACR.

Mobilier, équipement et autres ICM

- Ces actifs ont une durée de vie utile variant de 5 à 10 ans. Par conséquent, ils ont tous été acquis après 1998, lorsque la province a repris le pouvoir de taxation, a introduit le modèle de financement fondé sur les allocations et a déterminé les taux d'imposition.
- À la lumière des éléments mentionnés ci-dessus, le Ministère n'est pas d'avis que l'enjeu de l'imposition locale soulevé dans le cadre du solde d'ouverture pour les immeubles s'applique aux ICM.

APPLICATION et ENJEUX
Paiements de transfert de source non gouvernementale

Paiements de transfert de source non gouvernementale

- ❑ Les conseils scolaires reçoivent des paiements de transfert de la part de tierces parties :
 - Des dons (p. ex., pour de l'équipement de terrain de jeu).
 - Il s'agit habituellement de valeurs immatérielles.
- ❑ SP 3100.11 « Les rentrées grevées d'affectations d'origine externe doivent être constatées à titre de revenus dans les états financiers du gouvernement dans l'exercice au cours duquel les ressources sont utilisées aux fins prescrites ».
- ❑ SP 3410.23 c) « devant servir à la prestation de services pendant un nombre d'années déterminé ».
- ❑ Le Ministère interprète le segment « devant servir à la prestation de services pendant un nombre d'années déterminé » comme « la période pendant laquelle les ressources sont utilisées ».
 - Les « ressources » sont « utilisées », c'est-à-dire amorties, tout au long de la durée de vie active du bien.

Appliquer les principes du SP 3410 au SP 3100

- Avant la mise en œuvre des exigences relatives aux IC, les conseils scolaires comptabilisaient en tant que charge leur acquisition d'actifs.
 - Par conséquent, les recettes associées à ces actifs étaient comptabilisées immédiatement.
- Maintenant que les actifs sont inscrits à l'actif et amortis, il est nécessaire de reconsidérer l'interprétation du paragraphe SP 3100.11, particulièrement à la lumière des modifications au chapitre SP 3410.
- Conformément aux comptes publics provinciaux, l'interprétation du Ministère est que les paiements de transfert provenant de tierces parties qui devaient servir pour fournir des services tout au long de la durée de vie utile de l'actif doivent être comptabilisés dans les recettes tout au long de la durée de vie utile de l'actif, conformément au chapitre SP 3100.

En conclusion

- En ce qui a trait à la mise en œuvre des ACR conformément au chapitre SP 3410, le Ministère cherche à obtenir un consensus concernant l'approche d'imposition locale, considérant de ce fait l'inclusion des recettes fiscales dans les ACR.
- Un changement de gouvernance concernant les immobilisations s'est produit en 1998, ce qui a donné un plus grand contrôle du Ministère sur les immobilisations des conseils scolaires.
 - Les états financiers devraient refléter cette réalité.
- Mettre en œuvre les ACR pour certains transferts de capitaux et non pour d'autres produirait des états financiers extrêmement complexes et ne serait aucunement à l'avantage de l'utilisateur.
- Puisque les immobilisations corporelles doivent être mises en application de manière rétroactive, les ACR devraient également être mis en œuvre de manière rétroactive aux fins de comparaison.
 - Le jugement d'un professionnel sera nécessaire afin d'établir les soldes d'ouverture des ACR.

Annexe A – Révision du modèle d'affectation des subventions d'immobilisations

- Avant la révision du modèle d'affectation des subventions d'immobilisations, les conseils scolaires recevaient du financement pour les nouvelles écoles et les ajouts sur une base annuelle afin de couvrir les paiements de la dette :
 - Le financement a été facilité au cours de 25 dernières années.
 - Il s'agissait d'un mécanisme très efficace à l'époque puisque le capital n'était pas amorti et que la conformité sur le plan budgétaire se faisait selon une comptabilité de trésorerie modifiée.
 - Les conseils scolaires ont habituellement financé à long terme les coûts de construction d'immobilisations et ont repayé la dette dans le courant des 25 années de la subvention.
- La dette d'immobilisations était couverte grâce à une subvention non renouvelable qui comptabilisait l'ensemble de la dette d'immobilisations en date du 31 août 2010 (8,6 milliards de dollars), sur les dépenses en immobilisation approuvées.
 - Cette subvention est versée aux conseils scolaires sur la période restante de leur instrument de créance en matière d'immobilisations.
 - Cette subvention non renouvelable totalisant 8,6 milliards de dollars s'est ajoutée aux dettes de la province.