

No. : R-3768-2011

Hydro-Québec

(Ci-après nommée « la Demanderesse »)

Demanderesse

et

**Groupe de recherche appliquée en macroécologie
(GRAME)**

Intervenant

<p>ARGUMENTATION DU GRAME</p>

AU SOUTIEN DE SON ARGUMENTATION, LE GRAME SOUMET RESPECTUEUSEMENT CE QUI SUIT À LA RÉGIE DE L'ÉNERGIE :

1. Le 23 juin 2011, Hydro-Québec dans ses activités de transport et Hydro-Québec dans ses activités de distribution (la demanderesse) déposent à la Régie de l'énergie, en vertu des articles 31(5) et 32 de la *Loi sur la Régie de l'énergie*, une demande d'autorisation relative aux modifications de méthodes comptables découlant du passage aux normes internationales d'information financière (IFRS) ;
2. En date du 29 juillet 2011, le GRAME a déposé une demande d'intervention¹ et a été reconnu intervenant par la Régie dans sa décision D-2011-123 ;
3. En date du 12 septembre 2011, le GRAME a déposé une demande de reconnaissance de statut d'expert-conseil en normes IFRS pour madame Louise Martel². Le curriculum vitae de Mme Martel est également déposé à cette date³;
4. Le GRAME a déposé son mémoire en date du 31 octobre 2011⁴ et la Régie a transmis une demande de renseignements portant sur ce mémoire en date du 21 novembre 2011 (A-0021);

¹ C-GRAME-0002

² C-GRAME-0010

³ C-GRAME-0011

⁴ C-GRAME-0015

5. Le 25 novembre 2011, le GRAME a déposé sa réponse à la demande de renseignements de la Régie⁵ et par la même occasion, a déposé le curriculum vitae de Mme Nicole Moreau⁶, analyste au présent dossier ;

I. Collaboration d'un expert-conseil

6. Le 13 septembre 2011, le GRAME a déposé une demande de reconnaissance de statut d'expert-conseil à l'égard de Mme Louise Martel, et ce conformément aux dispositions du *Règlement sur la procédure de la Régie de l'énergie* ;
7. Par ailleurs, dans sa décision D-2011-123, la Régie a décidé d'adopter une procédure différente de celle prévue au Règlement, soit de traiter des demandes de statut d'expert dans sa décision finale ;
8. Dans son argumentation, la demanderesse (B-0041, page 3) énonce qu'elle ne conteste pas les compétences de Mme Martel en matière de comptabilité financière ;
9. Bien que Mme Martel ne soit pas experte en comptabilité réglementaire, le GRAME soumet à la Régie qu'elle devrait lui reconnaître, en raison de son expérience et de ses compétences sur un sujet spécifique, soit les normes IFRS, le statut d'expert-conseil en normes IFRS ;
10. À la lecture de son curriculum vitae, on constate que Mme Martel est non seulement professeure titulaire à HEC Montréal, mais également directrice du Centre international de Vigie en Information financière ;
11. Le dernier ouvrage auquel Mme Martel a participé porte sur les normes IFRS et s'intitule « Le gestionnaire et les états financiers » ;
12. Tel qu'indiqué dans son curriculum vitae, son expérience en cette matière est incontestable, madame Martel ayant mis sur pieds et animé un Séminaire pour cadres et dirigeants intitulé « Les normes internationales d'information financière (IFRS) et leurs impacts sur les sociétés canadiennes », en plus d'avoir présenté un atelier de formation intitulé « L'impact des normes IFRS sur les immobilisations : le choix de la juste valeur », lors du Colloque *Les normes IFRS* organisé par l'Ordre des comptables agréés du Québec et le Journal *Les Affaires* ;
13. Au présent dossier, bien que Mme Moreau ait rédigé le rapport du GRAME, Mme Martel a collaboré à sa rédaction et en a assuré la révision, en liant son expertise à l'expérience de Mme Nicole Moreau qui a rédigé plusieurs commentaires portant sur des demandes de modifications aux méthodes comptables dans des mémoires déposés devant la Régie de l'énergie⁷ ;

⁵ C-GRAME-0017

⁶ C-GRAME-0018

⁷ Par exemple : au dossier R-3640-2007 (C-5-3-GRAME, Section *Principes réglementaires et méthodes comptables*), au dossier R-3669-2008, phase 1 (C-8-6-GRAME *Modification comptable apportée au compte Coûts nets liés aux sorties d'immobilisations corporelles et d'actifs incorporels*), au dossier R-3677-2008 (C-3-4-GRAME, Section *Modification comptable relative aux coûts nets liés aux sorties d'actifs*) de même qu'au dossier R-3738-2010, (C-9-6-GRAME, section rapport du GRAME sur la demande de modification aux conventions comptables / coûts de remise en état de sites associés à un actif remplacé)

14. Ainsi, bien que la demanderesse mentionne dans son argumentation (B-0041, page 3) qu'aucun expert n'a démontré une expérience en matière de comptabilité réglementaire, l'expérience de Mme Moreau décrite ci-dessus en comptabilité réglementaire sur les sujets traités dans le mémoire du GRAME, notamment au dossier R-3738-2010 portant sur la demande de modification aux conventions comptables des coûts de remise en état de sites associés à un actif remplacé, alliée à son expertise sur les questions environnementales sur la remise en état de sites, de même qu'à sa formation professionnelle à titre de bachelière à H.E.C., comme le démontre son curriculum vitae déposé sous la pièce C-GRAME-0018, font en sorte qu'elle a été en mesure de fournir l'information pertinente et nécessaire à Mme Martel et de rédiger la preuve du GRAME, en collaboration étroite avec cette dernière, en tenant compte des pratiques réglementaires comptables antérieures pour les éléments abordés ;

II. IMPACT DE CERTAINES PRATIQUES COMPTABLES REGLEMENTAIRES AUTORISEES PAR LA REGIE SUR LE PASSAGE AUX NORMES IFRS.

Principes liant les normes IAS 16, IAS 37 et IFRIC 1 entre elles

15. Le GRAME rappelle d'abord les principes qui lient les normes IAS 16, IAS 37 et IFRIC 1 entre elles ;
16. En effet, selon Mme Louise Martel, il est impossible de séparer l'analyse des normes lorsqu'il s'agit des passifs environnementaux et des coûts générés lors de la remise en état des sites, liés à l'IAS 16, à l'IAS 37 et à l'IFRIC 1⁸ ;
17. En effet, l'IAS 16 traite de la mesure du coût des actifs et l'IAS 37 de la provision pour le démantèlement, l'enlèvement de l'immobilisation et la remise en état du site sur lequel sont situées les immobilisations corporelles visées par l'IAS 16 ;
18. Ainsi, lorsqu'on touche aux provisions (IAS 37), on modifie automatiquement la mesure de l'actif visée par l'IAS 16 et l'amortissement subséquent. De plus, une modification à la capitalisation de l'actif résultant d'une modification aux provisions implique un impact sur les frais financiers, via le taux de rendement de l'actionnaire, donc à la marge sur les tarifs⁹ ;

Impact des pratiques réglementaires antérieures

19. Il est de plus impossible de ne pas tenir compte des pratiques réglementaires antérieures, en comptabilité réglementaire, du Distributeur et du Transporteur, pour lesquelles la demanderesse souhaite maintenir des dispositions qui diffèrent des IFRS¹⁰, telles les pratiques selon lesquelles (1) *le coût de démantèlement d'immobilisations sorties et remplacées, diminué de la valeur de récupération, soit ajouté au coût des nouvelles immobilisations, et amorti selon la méthode et la période applicables au nouvel actif*¹¹ (D-

⁸ C-GRAME-0015, page 13

⁹ C-GRAME-0015, page 13

¹⁰ B-0013, HQT-D-2, document 1, Page 8, Tableau R.2.1-A, Dispositions qui diffèrent des IFRS : Réponses du Transporteur et du Distributeur à la demande de renseignements numéro 1 de la Régie de l'énergie

¹¹ B-0020, Réponse à la demande de renseignements no. 1 du GRAME, HQT-D-2, Document 5, Page 10, R1.10

2003-93 (R-3492-2002) et (2) la *capitalisation des coûts de remise en état de sites associés aux actifs remplacés au coût des nouveaux projets d'investissements en cause*¹² ;

20. Compte tenu de ces pratiques antérieures, le GRAME a donné un mandat partagé entre Mme Martel et Mme Moreau afin que sa preuve tienne compte notamment de ces pratiques dans les analyses soumises ;
21. Dans son argumentation, la demanderesse maintient qu'il est (1) *souhaitable et opportun de maintenir les pratiques comptables réglementaires déjà reconnues par la Régie pour les fins de l'établissement des tarifs*¹³, que (2) *Les intervenants au présent dossier n'ont, quant à eux, pas contesté le maintien, comme assise première, de la compatibilité des méthodes comptables utilisées pour la fixation des tarifs avec les conventions comptables reconnues*¹⁴ et que (3) *Le maintien de pratiques comptables réglementaires actuelles ou l'adoption de méthodes non conformes aux IFRS est une avenue permise à la Régie. Elle doit cependant être envisagée avec circonspection et dans des cas exceptionnels où l'atteinte de tarifs justes et raisonnables est impossible ou déficiente, ce qui n'est pas le cas selon les démonstrations faites par la Demanderesse dans ce dossier.*¹⁵ ;
22. Pour conclure sur les éléments invoqués par la demanderesse, on doit savoir si les normes IFRS visent les entreprises réglementées ou non ;
23. Comme nous le précise Mme Martel dans la preuve du GRAME, toutes les normes internationales s'appliquent indépendamment qu'il s'agisse d'une entreprise à tarif réglementé ou non¹⁶ ;
24. De plus, selon Mme Martel, si l'IASB adopte des normes pour les activités à tarifs réglementés, pour qu'une société puisse déclarer que ses états financiers sont conformes aux IFRS, elle devra appliquer toutes les IFRS, incluant dans ce cas, l'IFRS sur les activités à tarifs réglementés tels que produits par l'IASB ;
25. Par conséquent, le GRAME émettra ses conclusions et recommandations dans la prochaine section sur cet aspect important de la demande au présent dossier, soit le maintien des pratiques réglementaires liées aux coûts de démantèlement et aux coûts de remise en état des sites, en lien avec les normes internationales et plus précisément l'IAS 16 et l'IAS 37 ;

Le maintien des pratiques réglementaires de capitalisation des coûts de démantèlement et des coûts de remise en état des sites dans l'actif remplacé

26. Pour les raisons exposées ci-dessous, le GRAME est d'avis qu'il n'est pas souhaitable d'inclure (1) les coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation et (2) les coûts liés à la remise en état du site, dans le coût du nouvel actif ;
27. De plus, le GRAME conclut que la Régie devrait opter pour une pratique uniforme des deux entités réglementées de même qu'un traitement comptable uniforme pour toutes les immobilisations démantelées, remplacées ou non ;

¹² Décision-2011-039, dossier R-3738-2010, page 29 et 30 : Coûts de remise en état de sites associés à un actif remplacé

¹³ B-0043, page 5

¹⁴ B-0043, page 6

¹⁵ B-0043, page 7

¹⁶ C-GRAME-0015, page 13

Demande de maintien de pratiques réglementaires et l'IAS 16

28. La demanderesse demande le maintien des pratiques réglementaires autorisées suivantes : Capitalisation des *Coûts de démantèlement d'un actif remplacé* (Transporteur et Distributeur) et des *Coûts liés à la remise en état des sites lors du remplacement d'un actif* (Transporteur), à la valeur du nouvel actif ;
29. Tel que mentionné dans la preuve du GRAME, selon Mme Martel, si on examine ces pratiques réglementaires à la lumière de l'IAS 16, celles-ci incluent dans les éléments du coût d'une nouvelle immobilisation corporelle, les coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, c'est-à-dire les coûts liés à l'immobilisation d'origine, ce qui implique que les coûts incorporés au coût initial de la nouvelle immobilisation seraient par conséquent amortis sur la durée de vie utile de l'immobilisation en tant que charge et non au coût de l'immobilisation qui a engendré ces coûts¹⁷ ;
30. Plus précisément, selon Mme Martel, les IFRS demandent de comptabiliser à priori l'estimation de ces coûts lors de l'acquisition ou de la construction d'une immobilisation corporelle. L'IFRS considère que ces coûts futurs font partie du coût initial d'acquisition d'une immobilisation corporelle. C'est précisément pour reconnaître tous les coûts liés à l'utilisation d'un actif au cours de sa vie utile qu'une telle norme existe ;
31. Dans son rapport, le GRAME énonce plusieurs questions sur lesquelles la Régie devrait se prononcer concernant les pratiques comptables liées aux coûts de remise en état de sites et aux coûts de démantèlement, sur la question de leur inclusion aux coûts à priori ou à postériori¹⁸ ;

Conserver des pratiques réglementaires qui diffèrent des IFRS

32. La preuve du GRAME démontre le peu d'intérêt à conserver ces pratiques réglementaires ;
33. En effet, le GRAME démontre dans son rapport qu'outre le fait qu'il n'apparaît pas légitime de conserver de telles pratiques, à partir du moment où le Transporteur retient la définition de l'obligation implicite, la problématique d'inscrire à postériori les coûts de remise en état de sites, au coût du nouvel actif, perdra de son importance dans l'avenir et une réévaluation de la pertinence de les conserver doit être faite¹⁹ ;
34. Le GRAME explique que ces provisions seraient déjà inscrites dans les coûts de l'actif au moment de leur comptabilisation initiale ou au moment où l'obligation implicite ou juridique serait connue. Par conséquent, au moment du démantèlement de l'actif remplacé, ces coûts (démantèlement et remise en état) auraient déjà, au moins partiellement, été amortis comme charges annuellement ;

¹⁷ C-GRAME-0015, page 18

¹⁸ C-GRAME-0015, page 27

¹⁹ C-GRAME-0015, page 31

35. Pour conclure sur cet aspect de sa preuve, le GRAME maintient sa conclusion à l'effet qu'il est préférable d'inscrire une estimation des coûts à priori, même si cela pourrait impliquer que la Régie prévoit des pratiques transitoires réglementaires pour permettre à la demanderesse de bien traverser ce changement²⁰ ;
36. Cependant, le GRAME maintient sa recommandation, soit qu'il est préférable d'attendre la position de l'IASB, qui se prononcera sur la mesure du coût initial des immobilisations corporelles et ce, avant de modifier les pratiques réglementaires autorisées par la Régie, afin d'éviter d'engendrer des coûts excessifs de modification des pratiques comptables des entités réglementées représentées par la demanderesse²¹ ;

Un traitement unique des immobilisations qu'elles soient remplacées ou non

37. La preuve du GRAME démontre que si, lors du remplacement d'une partie d'une immobilisation corporelle, une société doit décomptabiliser cette partie de l'immobilisation corporelle, le même principe devrait s'appliquer lorsqu'une immobilisation corporelle est remplacée²² ;
38. En effet, l'IAS 16 précise au paragraphe 70 que:

Lorsqu'une entité comptabilise dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle le coût de remplacement d'une partie de celle-ci, elle décomptabilise la valeur comptable de la partie remplacée, que cette dernière ait ou non été amortie séparément.

39. De l'avis du GRAME et selon les explications de Mme Martel, le traitement comptable devrait être le même, que les immobilisations soient remplacées ou non²³ ;

Traitement comptable uniforme pour les deux entités réglementées

40. Tel que le mentionne le GRAME dans son mémoire²⁴, pour les coûts de démantèlement, le Transporteur (D-2002-95, R-3401-98) et le Distributeur (D-2003-93, R-3492-2002) appliquent la pratique réglementaire approuvée par la Régie d'inscrire à postériori ces coûts, alors que seul le Transporteur applique la pratique réglementaire d'inscrire à postériori les coûts de remise en état des sites, suite à la décision D-2011-039 ;
41. Tel que le mentionné dans son mémoire²⁵, puisque selon l'IAS 16, le même principe devrait s'appliquer lorsqu'une immobilisation corporelle est remplacée ou non remplacée, le GRAME est d'avis que l'on devrait viser également une uniformisation entre les pratiques réglementaires du Transporteur et du Distributeur ;
42. Le GRAME maintient sa recommandation de retenir un seul traitement pour les deux entités, soit l'estimation des coûts à priori, à moins que l'IASB ne propose des normes pour les entreprises à tarifs réglementés, lesquelles devraient être suivies par les entités réglementées, et entérinées par la Régie ;

²⁰ C-GRAME-0015, Page 32

²¹ C-GRAME-0015, Page 32

²² C-GRAME-0015, Page 28

²³ C-GRAME-0015, Page 28

²⁴ C-GRAME-0015, Page 29

²⁵ C-GRAME-0015, Page 29

43. Concernant cette possibilité, Mme Martel nous indique que si l'IASB adopte des normes pour les activités à tarifs réglementés, pour qu'une société puisse déclarer que ses états financiers sont conformes aux IFRS, elle devra appliquer toutes les IFRS, incluant dans ce cas, l'IFRS sur les activités à tarifs réglementés telle que produite par l'IASB²⁶ ;

Traitement comptable uniforme pour les entités réglementées et Hydro-Québec

44. Le GRAME recommande également dans son rapport²⁷, à moins que l'IASB ne propose des normes pour les entreprises à tarifs réglementés, lesquelles devront également être suivies par les entités réglementées, un traitement comptable uniforme entre les entités réglementées et Hydro-Québec dans ses états généraux ;

Les normes IAS 16 et 37, le coût de remise en état de sites associés à un actif remplacé et le coût de démantèlement

45. Concernant l'IAS 16, parmi les éléments constituant le coût, précisés au par. 16 de l'IAS 16, figure « (c) l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située »²⁸ ;

46. La Demanderesse le confirme en réponse à une demande de la Régie :

Selon l'IAS 16, le coût d'une immobilisation corporelle comprend l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, lorsque l'entité a l'obligation juridique ou implicite de régler une obligation afférente à la mise hors service d'une immobilisation. (...)»²⁹

47. Cependant, dans sa réponse, la demanderesse aborde uniquement la pratique d'Hydro-Québec dans ses activités de distribution, sans préciser celle d'Hydro-Québec dans ses activités de transport. De plus, elle ne précise pas s'il s'agit des coûts de démantèlement ou des coûts de remise en état des sites :

Le Distributeur comptabilise déjà ces coûts dans ses immobilisations corporelles lorsqu'il y a une obligation juridique et l'analyse effectuée a révélé qu'il n'y avait aucune obligation implicite. Ces coûts ajoutés aux immobilisations corporelles sont évalués selon l'IAS 37. Lorsque l'entité n'a pas d'obligation juridique ou implicite de régler une obligation afférente à la mise hors service d'une immobilisation, ces coûts doivent être comptabilisés intégralement dans les résultats de l'exercice au cours duquel ils sont engagés.³⁰

48. Puisque le Distributeur n'a pas fait reconnaître une pratique réglementaire différente pour le coût de remise en état des sites, comme le Transporteur au dossier R-3738-2010³¹, la réponse de la Demanderesse précise uniquement la deuxième partie de la question de la Régie et uniquement pour le Distributeur ;

49. Ainsi la réponse de la Demanderesse démontre que les deux entités réglementées ont des pratiques réglementaires différentes, ce qui amène une complexité dans la compréhension de leurs impacts sur les tarifs et n'est pas souhaitable ;

²⁶ C-GRAME-0015, page 29

²⁷ C-GRAME-0015, pages 22-24

²⁸ C-GRAME-015, page 14

²⁹ B-0033, HQT-D-2, Document 1.2, page 8, RD3.1

³⁰ B-0033, HQT-D-2, Document 1.2, page 8, RD3.1

³¹ Décision-2011-039, R-3738-2010, pages 29 et 30 : Coûts de remise en état de sites associés à un actif remplacé

3.1 Veuillez expliquer pourquoi, selon les IFRS, les coûts de démantèlement et les coûts de remise en état de sites ne sont pas compris dans l'estimation initiale de la référence (i) et qu'ils seraient comptabilisés dans les charges (références (ii) et (iii)). (Référence de la pièce de la Régie ici).

50. Comme le précise la Régie dans sa question 3.1, *les coûts de démantèlement et les coûts de remise en état de sites ne sont pas compris dans l'estimation initiale*, contrairement à ce que prétend la Demanderesse, sauf pour le cas du Distributeur pour les coûts de remise en état de sites puisque ce sont plutôt les coûts réels qui sont inscrits dans le nouvel actif pour les autres cas (Transporteur : *les coûts de démantèlement et les coûts de remise en état de sites* ; Distributeur : *les coûts de démantèlement*), et non pas l'estimation initiale de ces coûts ;
51. Par ailleurs, le GRAME explique dans son rapport³² que les raisons de cet état de fait sont plutôt imputables aux pratiques autorisées par la Régie par ses décisions D-2011-039³³ D-2011-039³⁴ (R-3738-2010 : *Transporteur : coût de remise en état de site capitalisé au nouvel actif*), Décision D-2002-95, (R-3401-98 : *Transporteur : Coûts de démantèlement d'un actif remplacé capitalisés au coût du nouvel actif*) et D-2003-93 (R-3492-2002, *Distributeur : Coûts de démantèlement d'un actif remplacé capitalisés au coût du nouvel actif*) ;

Définition d'obligation juridique ou implicite selon l'IAS 16, l'IAS 37 et l'IFRIC 1

52. Comme les normes IAS 16, IAS 37 et l'IFRIC 1 ne peuvent être comprises sans établir les liens qui les unissent, le GRAME présentait dans son rapport la définition de l'*obligation juridique ou implicite* selon IAS 37, considérant que l'IAS 16 ne la définit pas ;
53. Quoique l'IAS 37 couvre l'ensemble des *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* et précise ces définitions, elle ne traite pas précisément des provisions liées à l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, comme le font les pratiques réglementaires déjà autorisés par la Régie³⁵ ;
54. Par ailleurs, le GRAME présume de l'intérêt de la Régie portant sur les obligations implicites en raison de ses questions transmises au GRAME (A-0021, Q 1.1) et à la Demanderesse (A-0023, Q. 3.1 et 3.2) ;
55. La définition d'une obligation implicite s'énonce ainsi au paragraphe 10 de l'IAS 37 :

Une obligation implicite est une obligation qui découle des actions d'une entité lorsque :

(a) elle a indiqué aux tiers, par ses pratiques passées, par sa politique affichée ou par une déclaration récente suffisamment explicite, qu'elle assumera certaines responsabilités ; et (Notre souligné)

(b) en conséquence, l'entité a créé chez ces tiers une attente fondée qu'elle assumera ces responsabilités.

³² C-GRAME-0015, pages 7-13

³³ Décision-2011-039, R-3738-2010, pages 29 et 30 : Coûts de remise en état de sites associés à un actif remplacé

³⁴ Décision-2011-039, R-3738-2010, pages 29 et 30 : Coûts de remise en état de sites associés à un actif remplacé

³⁵ C-GRAME-0015, page 14

56. Dans sa réponse 3.2 à la demande de renseignements numéro 3 de la Régie, le Transporteur et du Distributeur confirment au premier paragraphe que des correctifs sont parfois nécessaires pour notamment atténuer les impacts qui n'auraient pas été prévus :

3.2 Veuillez expliquer pourquoi les différents programmes d'intervention en environnement font en sorte que la demanderesse n'encourt pas d'obligation implicite (référence (iv)).

Les projets d'Hydro-Québec font généralement l'objet d'une évaluation environnementale interne. Des suivis environnementaux sont réalisés par la suite, pendant plusieurs années, afin de vérifier l'évolution du milieu et l'efficacité des mesures d'atténuation. L'entreprise peut ainsi apporter les correctifs nécessaires afin d'éviter ou d'atténuer les impacts qui n'auraient pas été prévus et parfaire ses connaissances pour améliorer ses futurs projets.³⁶

57. Le deuxième paragraphe de cette réponse énonce les activités faites dans le cadre des programmes d'intervention en environnement. La Demanderesse confirme ainsi faire des activités liées notamment à la caractérisation et la gestion des sols. De plus, la Demanderesse conclut que les programmes d'intervention en environnement ne contribuent pas à générer des obligations implicites. Cependant, l'un des rôles de tels programmes est d'établir des faits, lors de la caractérisation des sols, donc de démontrer que des obligations implicites existent, sans en créer de nouvelles :

Les programmes d'intervention en environnement visent donc à faire un suivi des mesures d'atténuation déjà prises (ex. caractérisation et gestion des sols, mise à niveau des équipements de protection, ajout de bassins de rétention, murs coupe-feu, programme de récupération des huiles usées, etc.). Ceux-ci ne contribuent donc pas à générer des obligations implicites, mais visent au contraire à les prévenir, notamment en réduisant les risques de fuites, de déversements accidentels et de contamination des sols.³⁷

58. Les troisième et quatrième paragraphes de la réponse de la Demanderesse précisent les cas pour lesquels une provision peut être comptabilisée, soit lorsqu'il est probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire pour éteindre l'obligation et que le montant peut être estimé de manière fiable. La Demanderesse ajoute que la connaissance de l'existence d'un sol contaminé n'est pas suffisante, ce que confirme également la preuve du GRAME³⁸ :

Par ailleurs, tel que précisé en réponse à la question 6.2 de la demande de renseignements numéro 1 de la Régie à la pièce HQTD-2, Document 1, le Transporteur et le Distributeur rappellent qu'une obligation implicite est une obligation qui découle des actions passées d'une entité lorsqu'elle a indiqué à des tiers, par ses pratiques, sa politique affichée ou une déclaration suffisamment explicite, qu'elle assumera certaines responsabilités. Une provision peut alors être comptabilisée lorsqu'il est probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire pour éteindre l'obligation et que le montant peut être estimé de manière fiable.

Ainsi, la seule connaissance de l'existence d'un sol contaminé n'est pas suffisante en soi pour impliquer la reconnaissance d'une obligation implicite.³⁹

³⁶ B-0033, page 9, RD3.2 : Réponses du Transporteur et du Distributeur à la demande de renseignements numéro 3 de la Régie

³⁷ B-0033, page 9, RD3.2

³⁸ C-GRAME-0015, page 16

³⁹ B-0033, page 9, RD3.2

59. Aux derniers paragraphes de sa réponse, la Demanderesse précise que suite à l'examen de ces programmes d'intervention, aucune obligation implicite visée par l'IAS 37 n'est à comptabiliser à ce jour, mais que dans l'avenir le Transporteur et le Distributeur considéreront, dans leurs projections, toute obligation implicite visée par cette norme :

Tel que mentionné à la référence (iv), suite à l'examen de ces différents programmes d'intervention, le Transporteur et le Distributeur rappellent qu'ils n'ont aucune obligation implicite visée par l'IAS 37 à comptabiliser à ce jour.

Le Transporteur et le Distributeur ont par ailleurs signifié, en réponse à la question 10.1 de la demande de renseignements numéro 2 de la Régie à la pièce HQTD-2, Document 1.1, qu'ils considéreront, dans leurs projections pour l'année de base et l'année témoin projetée, toute obligation implicite visée par cette norme et pour laquelle les conditions de constatation sont présentes à la date du dépôt d'une demande tarifaire.⁴⁰ (Notre souligné)

60. Le GRAME souhaite souligner qu'il accueille favorablement l'intention du Transporteur et du Distributeur de considérer toute obligation implicite visée par cette norme dans l'avenir. Par ailleurs, le GRAME, dans sa réponse à la demande de renseignements de la Régie, exposait les raisons pour lesquelles il est très peu probable que de telles obligations implicites ne naissent pas dans l'avenir⁴¹ ;

61. Le GRAME ne retient pas les mêmes conclusions que la Demanderesse lorsqu'elle soumet ne pas avoir d'obligation implicite à ce jour⁴² ;

62. En effet, l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement, à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, a un impact sur l'existence de l'obligation implicite ;

63. En effet, selon Mme Martel, il faut déterminer si l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement, à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, obligation qu'une entité contracte, soit du fait de l'acquisition de l'immobilisation corporelle, soit du fait de son utilisation pendant une durée spécifique à des fins autres que la production de stocks au cours de cette période, **constitue une obligation actuelle de l'entité** résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques⁴³ ;

64. Dans le rapport du GRAME, Mme Martel explique qu'une obligation actuelle existe si un fait générateur d'obligations a créé une obligation juridique ou implicite qui **ne laisse pas à l'entité d'autre solution réaliste que d'éteindre cette obligation**⁴⁴. On doit donc déterminer l'existence d'une obligation implicite ou juridique telle que définie au par. 10 de l'IAS 37 :

Une obligation juridique est une obligation qui découle :

(a) d'un contrat (sur la base de ses clauses explicites ou implicites) ;

(b) de dispositions légales ou réglementaires ; ou

(c) de toute autre jurisprudence.

⁴⁰ B-0033, page 9, RD3.2

⁴¹ C-GRAME-0017, RDD 1.1

⁴² C-GRAME-0015, page 16

⁴³ GRAME-0015, page 16

⁴⁴ C-GRAME-0015, page 16

Une obligation implicite est une obligation qui découle des actions d'une entité lorsque :
(a) elle a indiqué aux tiers, par ses pratiques passées, par sa politique affichée ou par une déclaration récente suffisamment explicite, qu'elle assumera certaines responsabilités ; et
(b) en conséquence, l'entité a créé chez ces tiers une attente fondée qu'elle assumera ces responsabilités.

65. Le GRAME démontre dans son rapport que la Demanderesse ajoute certains coûts au coût de l'immobilisation de remplacement, soit : les coûts de démantèlement (le Transporteur et le Distributeur) et les coûts de remise en état des sites (le Transporteur). Elle admet de ce fait qu'elle doit encourir ces coûts, donc qu'il s'agit d'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques. Il y a donc existence d'une obligation dans ces deux cas.⁴⁵ ;

66. Dans son rapport⁴⁶ le GRAME a démontré l'existence d'obligations implicites dans les cas liés aux pratiques réglementaires autorisant le Transporteur (D-2002-95) et le Distributeur (D-2003-93) à capitaliser les coûts de démantèlement d'un actif remplacé, au coût du nouvel actif, et autorisant le Transporteur à capitaliser les coûts de démantèlement d'un actif remplacé, au coût du nouvel actif (D-2011-039) ;

III. IAS 37 PROVISIONS, PASSIFS EVENTUELS, ACTIFS EVENTUELS ET NAISSANCE DU PASSIF

67. Une fois la démonstration faite de l'existence d'obligations implicites, reste à déterminer si les entités réglementées (Hydro-Québec Distribution et Transport) peuvent avoir de telles obligations à comptabiliser selon l'IAS 37 et ce, dès 2012 ;

Les cas liés au remplacement des actifs, selon les pratiques réglementaires autorisées

68. Pour les cas des actifs qui seront remplacés d'ici quelques années, pour lesquels les entités réglementées ont connaissance de coûts liés au démantèlement ou de coûts liés à la remise en état des sites , les entités réglementées devraient dès 2012 inscrire une provision selon l'IAS 37 ;

69. Par conséquent, le GRAME recommande à la Régie de demander à la Demanderesse de dresser une liste des actifs significatifs (postes, lignes, centrales de production en réseau autonome) qui seront remplacés dans les dix (10) prochaines années. Dans une deuxième étape, la Demanderesse devrait produire une estimation des coûts de démantèlement et des coûts de remise en état de ces sites, et enfin dans une troisième étape estimer la provision selon l'IAS 37 ;

Les cas liés à un élargissement de l'application d'une obligation

70. D'autres cas pourraient également se présenter, comme ceux liés *un élargissement de l'application d'une obligation* ;

⁴⁵ C-GRAME-0015, page 17

⁴⁶ C-GRAME-0015, pages 16 et 17

71. Tel que le GRAME l'explique dans son mémoire⁴⁷, l'IFRS 37 (provisions, passifs éventuels et actifs éventuels) comporte une différence d'application, par rapport aux normes canadiennes (Partie V normes en vigueur avant le basculement) liée à l'inscription des passifs environnementaux, selon que l'on retienne la définition d'obligation juridique ou d'obligation implicite, dans les cas où le demandeur constate la présence de sols contaminés ;
72. Dans son rapport⁴⁸, le GRAME explique l'importance de savoir si avant le passage aux normes IFRS, les entités réglementées appliquaient une définition restrictive du terme obligation juridique de la définition A1, de la partie 5, du manuel de l'ICCA, Chapitre 3110, des normes canadiennes, puisqu'une telle application restrictive implique un élargissement des cas visés par l'obligation lors du passage à la norme IAS 37, donc la présence de nouveaux cas potentiels d'inscription d'une provision ;
73. Selon les réponses fournies par la demanderesse aux questions 6.1 et 6.2 de la demande de renseignements no. 1 de la Régie, les passifs identifiés aux Tableaux R-6.1-A et R-6.1-B, *Passif au titre de l'obligation liée à la mise hors service*, pour le Transporteur et le Distributeur, seront désormais comptabilisés selon la définition d'obligation implicite ;
74. Aussi, selon Mme Martel, contrairement à ce que mentionne la demanderesse à sa réponse 2.3 de la demande de renseignements du GRAME⁴⁹, les normes IFRS devraient faire en sorte qu'une provision liée à l'environnement sera constatée plus rapidement dans les états financiers puisqu'une provision doit être comptabilisée lorsqu'une obligation juridique ou implicite existe⁵⁰ ;
75. Au soutien de cette affirmation, selon Mme Martel, il faut que cette obligation juridique ou implicite existe mais qu'elle entraîne, selon la balance de probabilités, une sortie de ressources (souvent sous la forme de déboursés)⁵¹ ;
76. Par conséquent, tel que précisé en détails dans la preuve du GRAME⁵², l'une des différences entre les normes internationales, soit l'IAS37 par 23. et les normes canadiennes (Partie V, Normes en vigueur avant le basculement au chap.3110 *Obligations liées à la mise hors service (Par.05)*), est liée au fait que la première applique le principe de la balance des probabilités et que la deuxième est liée à une obligation juridique et non une probabilité ;
77. Plus précisément, Mme Martel précise que selon les normes IFRS, s'il existe une obligation implicite et que l'entreprise peut la mesurer, elle doit comptabiliser une provision tout en tenant compte de la mesure des probabilités qu'elle doit effectivement régler l'obligation en question, alors que selon les PCGR, il n'existe qu'une obligation juridique et pour la mesurer, on ne tient pas nécessairement compte des probabilités ;
78. Ainsi, c'est l'obligation juridique qui donnait naissance à l'obligation liée à la mise hors service. Il n'était donc pas question de probabilités que l'événement se produise puisqu'une

⁴⁷ C-GRAME-0015, page 39

⁴⁸ C-GRAME-0015, pages 39-40

⁴⁹ B-0020 R-3768-2011, Réponse à la demande de renseignements no. 1 du GRAME, HQT-D-2, Document 5, Page 12, R2.3

⁵⁰ C-GRAME-0015, page 39

⁵¹ C-GRAME-0015, page 39

⁵² C-GRAME-0015, pages 39-40

obligation juridique faisait en sorte que la sortie d'avantages (normalement un déboursé) devenait obligatoire, tandis qu'avec l'obligation implicite, cette dernière inclut à la fois les obligations juridiques auxquelles s'ajoutent les obligations implicites⁵³ ;

79. Par conséquent, le GRAME maintient sa conclusion selon laquelle, pour être conforme aux IRFS, la demanderesse devra probablement revoir ses façons de faire pour constater les obligations implicites et non pas seulement juridiques et ce dès qu'il est plus probable qu'improbable qu'elle doive effectuer des sorties d'avantages (I.E. Déboursés) ;

Conclusion et recommandations

80. Le GRAME maintient les conclusions et recommandations suivantes :

- a. Considérant que la Demanderesse ajoute au coût de l'immobilisation de remplacement certains coûts (les coûts de démantèlement pour le Transporteur et le Distributeur et les coûts de remise en état des sites pour le Transporteur), elle admet qu'elle doit encourir ces coûts, donc qu'il s'agit de sorties de ressources représentatives d'avantages économiques ;
- b. Il y a donc existence d'une obligation implicite dans ces deux cas. À ce sujet, Mme Martel précise qu'à chaque fois que la demanderesse produit des états financiers annuels, elle doit revoir la mesure de ses provisions, ce qui pourrait faire en sorte qu'il y ait des modifications. De plus selon l'IAS 37, par. 59, *Les provisions doivent être revues à chaque date de clôture et ajustées pour refléter la meilleure estimation à cette date.* Ainsi, si une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques nécessaires à l'extinction d'une obligation n'est plus probable, la provision doit être reprise ;
- c. Considérant que l'IAS 16 par. 16c) prévoit *l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, obligation qu'une entité contracte soit du fait de l'acquisition de l'immobilisation corporelle, soit du fait de son utilisation pendant une durée spécifique à des fins autres que la production de stocks au cours de cette période* ;
- d. Considérant qu'il y a démonstration de l'existence d'obligations dans le cas des coûts de démantèlement (le Transporteur et le Distributeur) et des coûts de remise en état des sites (le Transporteur) ;
- e. Le GRAME demande à la Régie d'émettre une directive claire et précise indiquant aux deux entités réglementées d'inscrire au titre d'une provision, dès 2012, les coûts estimés de remise en état des sites et les coûts de démantèlement pour le cas des actifs qui doivent être remplacés, comme pour le cas des actifs non remplacés, selon l'estimation la plus proche de ces coûts ;

81. De plus, le GRAME recommande à la Régie de requérir de la Demanderesse qu'elle dresse tout d'abord une liste des actifs significatifs (postes, lignes, centrales de production en RA) qui seront remplacés dans les dix (10) prochaines années, dans une deuxième étape de produire une estimation des coûts de démantèlement et des coûts de remise en état de ces sites, puis dans une troisième étape d'en estimer la provision selon l'IAS 37 ;

⁵³ C-GRAME-0015, pages 39-40

IV. IFRIC 1 VARIATION DES PASSIFS EXISTANTS RELATIFS AU DEMANTELEMENT, A LA REMISE EN ETAT ET SIMILAIRES

82. Tel que mentionné dans son rapport, suite aux recommandations portant sur la démonstration de l'existence d'obligations dans le cas des coûts de démantèlement (le Transporteur et le Distributeur) et des coûts de remise en état des sites (le Transporteur), le GRAME est d'avis que l'inscription de ces obligations aura plusieurs impacts, même si ces impacts découlent notamment de l'IAS 37⁵⁴ ;
83. Le premier impact est en lien avec les coûts environnementaux et les coûts de démantèlement liés à la remise en état des sites pour les actifs remplacés. L'inscription de ces coûts au titre d'une obligation implicite fera en sorte que lors du remplacement de l'actif, il y aura un flux de trésorerie qui éteindra les passifs correspondants (Passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires), ce qui n'était pas le cas auparavant puisque la Demanderesse retenait uniquement la définition d'obligation juridique et non celle d'obligation juridique et implicite ;
84. Le deuxième impact concerne la question des révisions. Selon Mme Martel, il y aura une révision plus fréquente du passif afin qu'il représente plus fidèlement la réalité ;
85. Le troisième impact répertorié par Mme Martel est qu'au moment où l'on constate un passif, initialement ou en cours de route, on augmente un passif de même que l'actif immobilisé correspondant du même montant, au même moment. Par conséquent, l'actif est par la suite amorti tandis que le passif est réévalué selon l'IFRIC 1 ;
86. Par conséquent, le GRAME maintient également sa recommandation sur l'IFRIC 1⁵⁵ ;
87. Afin de faire suite à sa recommandation visant la norme IAS 37, le GRAME recommande que la Demanderesse dépose un bilan afin de quantifier les impacts anticipés en 2012 pour le Transporteur et le Distributeur d'une réévaluation des coûts de démantèlement et des coûts de remise en état des sites pour le cas des actifs remplacés selon l'obligation juridique et implicite sur les variations de passifs comptabilisés au résultat, selon l'IAS37 ;
88. Finalement, concernant la réponse 2.1 de la Demanderesse à la demande de renseignements no. 3 de la Régie dans laquelle elle demande de concilier la réévaluation du passif au titre de l'OLMHS et d'expliquer pourquoi il y a des différences, Mme Martel concède que le tableau R.2.1⁵⁶ concilie, mais n'explique pas d'où proviennent les changements, c'est-à-dire pourquoi. Cette réponse est donc incomplète et le GRAME note de plus que seul le Distributeur se prévaut de l'exemption prévue à l'IFRS 1 ;

⁵⁴ C-GRAME-0015, page 42

⁵⁵ C-GRAME-0015, page 43

⁵⁶ B-0033, page 7 R.2.1

V. CONCLUSION

89. Le GRAME demande à la Régie reconnaître à madame Martel le statut d'expert-conseil en normes IFRS et de tenir compte des recommandations soumises au présent dossier ayant une incidence sur les modifications de méthodes comptables découlant du passage aux normes IFRS de la demanderesse.

LE TOUT RESPECTUEUSEMENT SOUMIS.

Le 23 décembre 2011.