



IPSAS 40 est appliqué prospectivement – les regroupements qui ont eu lieu avant l’application de la norme ne sont pas retraités.

Pour les entités qui passent aux IPSAS sur la base de la comptabilité en droits constatés, IPSAS 40 ne peut être appliquée qu’une fois que tous les actifs et passifs sont comptabilisés – le gain/perte/goodwill d’une combinaison ne peut être calculé que si tous les actifs et passifs sont comptabilisés.

Par conséquent, si les participants viennent de pays qui n’en sont qu’au début du processus d’adoption des normes IPSAS fondées sur la comptabilité d’exercice, cette séance pourrait être moins pertinente dans l’immédiat.

Le Manuel des normes comptables internationales du secteur public est la principale source faisant autorité sur les principes comptables internationaux généralement reconnus pour les entités du secteur public.

Toutes les informations contenues dans cette présentation sont exclusives et protégées par le droit d'auteur.

Regroupements dans le Secteur public 

Objectif d'apprentissage

- Être capable d'identifier les regroupements dans le secteur public
- Être en mesure de classer les regroupements du secteur public comme une fusion ou une acquisition
- Comprendre comment comptabiliser les fusions
- Comprendre comment comptabiliser les acquisitions..

Regroupements dans le Secteur Public 

IPSAS 40 Public Sector Combinations est une IPSAS spécifique au secteur public. Bien qu'elle adopte la même approche de comptabilisation des acquisitions qu'IFRS 3, elle comprend également la comptabilisation des fusions et des indications sur la distinction entre les acquisitions et les fusions. En effet, contrairement au secteur privé, les fusions sont courantes. Si les participants connaissent bien les IFRS, il convient de souligner cette distinction.

Regroupements dans le secteur public

- Un regroupement dans le secteur public est le regroupement d'opérations distinctes en une seule entité du secteur public.
- Une opération est un ensemble intégré d'activités et d'actifs et/ou de passifs connexes qui peut être mené et géré dans le but d'atteindre les objectifs d'une entité, en fournissant des biens et/ou des services.

Regroupements dans le Secteur Public 

De plus amples détails sur les opérations sont inclus dans le module Consolidation et regroupements dans le secteur public (à partir de la page 40).

Exemples

Regroupements dans le secteur public

- Nationalisations:
 - Achats
 - Saisies
 - Renflouements/ Sauvetages
- Réorganisations de gouvernements locaux ou régionaux
- Transferts d'opérations d'un gouvernement à un autre
- Restructurations des ministères du gouvernement central

Ne sont pas des regroupements dans le secteur public

- Transactions qui n'incluent pas d'opérations
- Accords conjoints



Envisagez de fournir des exemples précis qui sont pertinents pour les participants.

Question à débattre

Une entité du secteur public achète un site pour l'élimination des déchets mis en décharge. L'acquisition comprend le terrain et les bâtiments sur le site. L'entité du secteur public assume la responsabilité de restaurer le site à la fin de sa vie utile. Aucun personnel ou processus n'est transféré à la suite de l'acquisition.

L'acquisition du site d'élimination des déchets d'enfouissement constitue-t-il un regroupement du secteur public ? Expliquez votre raisonnement..

Regroupements dans le Secteur Public 

Réponse:

L'acquisition du site d'élimination des déchets de la décharge ne constitue pas un regroupement dans le secteur public.

Un regroupement dans le secteur public est le regroupement d'opérations distinctes en une seule entité du secteur public.

Une opération est un ensemble intégré d'activités et d'actifs et/ou de passifs connexes. Dans ce cas, aucune activité n'est incluse dans l'achat; seuls les actifs et un passif sont transférés, et donc l'achat et donc l'achat n'implique pas d'opération.

Il s'ensuit que, l'achat n'impliquant pas d'opération, il ne peut s'agir d'un regroupement dans le secteur public, qui est le regroupement d'opérations distinctes.

Si vous dispensez la formation en ligne, envisagez d'utiliser un sondage pour obtenir des vues. Les participants pouvaient expliquer leurs raisons dans une discussion en ligne.

Types de regroupements dans le secteur public

Une fusion donne naissance à une entité résultante et est soit :

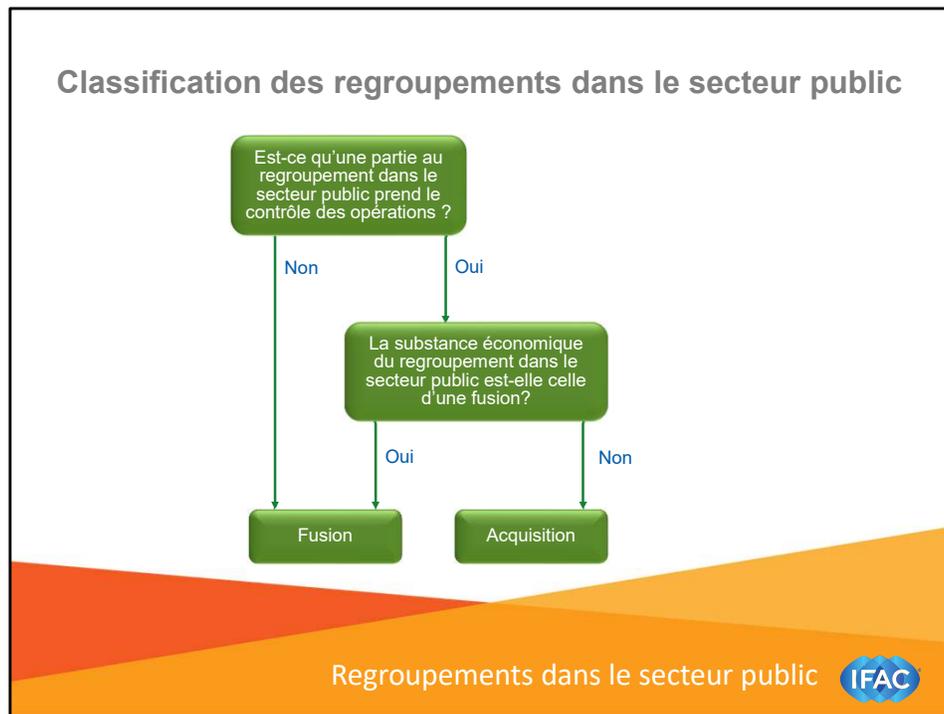
- (a) Un regroupement dans le secteur public dans lequel aucune partie au regroupement ne prend le contrôle d'une ou de plusieurs opérations; ou
- (b) Un Regroupement du secteur public dans lequel une partie au regroupement prend le contrôle d'une ou de plusieurs activités et dans lequel il est prouvé que le regroupement a la substance économique d'une fusion.

Une acquisition est un regroupement du secteur public dans lequel une partie au regroupement prend le contrôle d'une ou de plusieurs activités, et il existe des preuves que le regroupement n'est pas une fusion.

Regroupements dans le Secteur Public 

Pour les participants qui connaissent IFRS 3, Regroupements d'entreprises, il s'agit d'une différence clé. En vertu d'IFRS 3, tous les regroupements d'entreprises sont des acquisitions (il convient toutefois de noter qu'IFRS 3 ne s'applique pas aux regroupements d'entreprises sous contrôle commun).

Contrairement au secteur privé, les fusions sont courantes dans le secteur public.



La classification des combinaisons dans le secteur public est au cœur de la norme IPSAS 40.

Les diapositives suivantes traitent ici des deux critères – le contrôle et la substance économique. Assurez-vous que les participants sont confiants dans l’application des tests.

L'entité prend le contrôle

Une entité **prend le contrôle** d'une opération si et seulement si elle obtient tous les éléments suivants:

- (a) Pouvoir sur l'exploitation
- (b) Exposition ou droits à des avantages variables découlant de sa participation à l'opération
- (c) La capacité d'utiliser son pouvoir sur l'opération pour influencer sur la nature ou le montant des avantages découlant de sa participation à l'opération

Regroupements dans le Secteur Public 

Se référer à la discussion relative au contrôle dans le cadre d'IPSAS 35, plus haut dans le module Consolidation et regroupements du secteur public.

Les principes sont les mêmes – deux changements mineurs dans le contexte des regroupements du secteur public :

- 1) IPSAS 35 fait référence au fait d'avoir le contrôle, IPSAS 40 à la prise de contrôle.
- 2) IPSAS 35 fait référence au contrôle d'une entité; selon IPSAS 40, il peut s'agir du contrôle d'une opération aussi bien que d'une entité.

Évaluation de la substance économique d'un regroupement

- Contrepartie
 - Autres que pour compenser le transfert d'actifs nets
 - Aucune contrepartie versée
 - Pas de (anciens) propriétaires
- Prise de décision
 - Sous contrôle commun
 - Imposé par un tiers
 - Approuvé par référendum

Regroupements dans le Secteur Public 

Voir le module Consolidation et regroupements dans le secteur public pour plus de détails (page 45).

Exemple 1

Les limites territoriales de deux municipalités existantes, A et B, sont redessinées par le Parlement au moyen d'une loi; ni le Parlement ni le gouvernement central ne contrôlent A ou B. La responsabilité d'une partie de l'ancien territoire de chaque municipalité est transférée à une nouvelle municipalité, C. Les opérations relatives aux territoires transférés sont regroupées pour former C.

A et B restent par ailleurs inchangés et conservent leurs organes directeurs. Un nouvel organe directeur (sans lien avec les organes directeurs de A et B) est élu pour C afin de gérer les opérations transférées des autres municipalités..

Ce regroupement du secteur public devrait-il être classé comme une fusion ou une acquisition?

Regroupements dans le Secteur Public 

Réponse:

Pour déterminer s'il y a lieu de le classer comme une fusion ou une acquisition, la première question à examiner est de savoir si l'une des parties au regroupement a acquis le contrôle des activités à la suite du regroupement.

C a un organe directeur nouvellement élu, sans rapport avec les organes directeurs de A et B. Ni A ni B n'ont de pouvoir sur le C. Ils n'ont pas non plus d'exposition, ni de droits, à des avantages variables découlant d'une quelconque implication avec C.

Ni A ni B n'ont pris le contrôle de C à la suite du regroupement dans le secteur public. Par conséquent, le regroupement est classé comme une fusion.

L'exemple 1 et l'exemple 2 (diapositive suivante) se prêtent à des discussions en petits groupes.

Exemple 2

L'opération de nutrition dans les écoles primaires est transférée du Département de la santé du Gouvernement à son Département de l'éducation. Les deux ministères sont contrôlés par le gouvernement avant et après le regroupement.

Étant donné que le gouvernement contrôle les mêmes opérations avant et après le regroupement du secteur public, le gouvernement ne présente pas de regroupement dans ses états financiers consolidés. Le regroupement est rapporté par le ministère de l'Éducation

Ce regroupement du secteur public devrait-il être classé comme une fusion ou une acquisition ?

Regroupements dans le Secteur Public 

La réponse à cet exemple se trouve dans le module Consolidation et regroupements du secteur public (pages 46 à 47)

Si d'autres exemples sont nécessaires, se reporter aux exemples illustratifs de la norme IPSAS 40.

Comptabilisation des fusions

- L'entité résultante comptabilise chaque fusion en appliquant la **méthode comptable modifiée de mise en commun des intérêts**.
- L'entité résultante est définie comme « l'entité qui est le résultat de la combinaison de deux opérations ou plus dans le cadre d'une fusion ».

Méthode modifiée de mise en commun des intérêts

- Identifier l'entité résultante
- Déterminer la date de fusion
- Comptabiliser et évaluer les actifs reçus, les passifs pris en charge et toute participation ne donnant pas le contrôle dans les activités de regroupement; et
- Comptabiliser et évaluer les composantes de l'actif net/des capitaux propres et d'autres ajustements.

Regroupements dans le secteur public 

La méthode de mise en commun modifiée des intérêts est une variante de la méthode de mise en commun des intérêts (parfois appelée « comptabilité de fusion ») dans laquelle la fusion est constatée à la date à laquelle elle a lieu.

Les participants peuvent être familiers avec la méthode de mise en commun des intérêts / la comptabilité des fusions (qui est parfois utilisée par les entreprises lorsque les regroupements ont lieu sous contrôle commun). Selon cette méthode, les soldes sont souvent retraités comme si l'entité résultante avait toujours existé – c'est-à-dire que des ajustements sont apportés aux soldes d'ouverture de la première période présentée, contrairement à IPSAS 40. Si les participants sont familiers avec la méthode de mise en commun des intérêts / la comptabilité des fusions, cette différence devrait être expliquée.

Vous trouverez de plus amples détails dans le module Consolidation et regroupements du secteur public (page 48).

Comptabilisation des acquisitions

- L'acquéreur comptabilise chaque acquisition en appliquant la **méthode comptable de l'acquisition**.
- L'acquéreur est l'entité qui prend le contrôle d'une ou de plusieurs opérations dans le cadre d'une acquisition.

Méthode d'Acquisition

- Identifier l'acquéreur;
- Déterminer la date d'acquisition;
- Comptabiliser et évaluer les actifs identifiables acquis, les passifs pris en charge et toute participation ne donnant pas le contrôle dans l'opération acquise; et
- Comptabiliser et mesurer l'écart d'acquisition, un gain ou une perte découlant d'une acquisition.

Regroupements dans le Secteur Public 

La méthode comptable d'acquisition adoptée dans IPSAS 40 est celle décrite dans IFRS 3, Regroupements d'entreprises, complétée par des indications supplémentaires pour les circonstances propres au secteur public.

Si les participants connaissent bien les IFRS, il convient de le souligner.

Vous trouverez de plus amples détails dans le module Consolidation et regroupement dans le secteur public (page 49).

Informations à fournir

- L'entité qui en résulte divulgue de l'information qui permet aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer la nature et l'incidence financière d'une fusion
- L'acquéreur divulgue des informations qui permettent aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer la nature et l'incidence financière d'une acquisition qui se produit :
 - Au cours de la période considérée; ou
 - Après la fin de la période de reporting, mais avant que la publication des états financiers ne soit autorisée.

Regroupements dans le Secteur Public 

Les exigences d'informations sont détaillées – reportez-vous à la norme IPSAS 40 si nécessaire.

Mettre en évidence l'objectif des informations à fournir – permettre aux utilisateurs des états financiers d'évaluer la nature et l'incidence financière des regroupements dans le secteur public.

Questions et Discussion



- Visitez le site web de l'IPSASB
<http://www.ipsasb.org>