

A photograph of two women sitting at a table in a modern office setting. The woman on the left has long red hair and is looking at a laptop. The woman on the right has dark curly hair and is looking at the laptop while holding a pen. There are glasses of water and papers on the table. The background shows a bright office with large windows.

CCSP EN UN COUP D'OEIL

Consolidation

Consolidation¹

SAP

- Un service de l'Administration publique (SAP) est une composante d'un gouvernement, un organisme sans but lucratif du secteur public ou un autre organisme public. Les entreprises publiques ne sont pas des services de l'administration publique.

CONSOLIDATION - PRINCIPES FONDAMENTAUX

- Les états financiers du gouvernement doivent regrouper, sous forme consolidée, les comptes des SAP, ligne par ligne et de façon homogène, après élimination des opérations et des soldes réciproques.
- Les opérations et les soldes entre les SAP et les entreprises publiques ne sont pas éliminés (se reporter au Chapitre SP 3070, Participations dans des entreprises publiques²). Cependant, les gains et les pertes non réalisés générés par les opérations entre les SAP et les entreprises publiques qui restent au sein du périmètre comptable doivent être éliminés.

ÉTAPES FONDAMENTALES DE LA CONSOLIDATION

- Les étapes fondamentales de la consolidation sont les suivantes :
 - les méthodes comptables des SAP sont harmonisées à celles du gouvernement;
 - le solde des comptes d'actif, de passif et d'excédent ou du déficit accumulé des SAP sont additionnés et inclus dans l'état consolidé de la situation financière du périmètre comptable du gouvernement;
 - les revenus et les charges des SAP sont additionnés et présentés dans l'état consolidé des résultats et l'état consolidé des gains et pertes de réévaluation;
 - les effets des opérations réciproques sur les actifs, les passifs, l'excédent ou le déficit accumulé, les revenus et les charges, sont éliminés.
- Les effets suivants des opérations entre des SAP doivent être éliminés lors de la consolidation:
 - les actifs et les passifs réciproques, y compris les participations dans des SAP qui sont comptabilisés par d'autres SAP sous forme de capital-actions ou de surplus d'apport;
 - les revenus et les charges réciproques, y compris les paiements de transfert et les facturations internes;
 - les dividendes réciproques ayant été déclarés;
 - les gains et les pertes réciproques non réalisés, y compris ceux rattachés aux ventes ou aux transferts internes d'immobilisations corporelles.

ÉTATS ÉTABLIS À DES DATES DIFFÉRENTES

- Lorsqu'il n'est pas possible d'avoir recours à des états financiers d'un SAP couvrant un exercice qui coïncide de près avec celui sur lequel porte les états financiers du gouvernement aux fins de la consolidation, ce fait ainsi que la période visée par les états financiers du SAP qui ont été utilisés doivent être mentionnés.
- Lorsque l'exercice de l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement et celui d'un SAP ne coïncident pas, les faits relatifs au SAP et les opérations de ce dernier qui ont eu lieu pendant la période de décalage et qui ont une incidence importante sur la situation financière ou les résultats des activités de l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement doivent être comptabilisés dans les états financiers du gouvernement.

PARTICIPATIONS EXTERNES SANS CONTRÔLE

- Le périmètre comptable du gouvernement comprend un SAP au sein duquel des participations externes sans contrôle existent, dans ses états financiers, selon la méthode de la consolidation proportionnelle (reportez-vous aux paragraphes .06 et .07 du chapitre SP 2510 pour obtenir de plus amples directives).
- Les états financiers du gouvernement doivent faire mention de l'existence et de l'importance d'une participation externe sans contrôle dans un SAP.
- Pertes subies par un SAP avec participations externes sans contrôle
 - Lorsque la part des pertes cumulées rattachée à la participation externe sans contrôle dans un SAP excède la part du capital du SAP relative à cette participation, l'excédent, ainsi que les pertes ultérieures qui autrement auraient été rattachées à la participation externe sans contrôle, doivent être attribués entièrement à la participation du gouvernement.
 - Les bénéfices réalisés par la suite doivent être attribués entièrement à la participation du gouvernement jusqu'au recouvrement des pertes relatives à la participation externe sans contrôle assumées antérieurement.
 - Les états financiers du gouvernement doivent faire mention des pertes cumulées comptabilisées conformément aux directives susmentionnées.

¹ Comprend le chapitre SP 2500, Consolidation - Principes fondamentaux, de même que le chapitre SP 2510, Consolidation – Autres aspects.

² Voir aussi notre publication intitulée CCSP EN UN COUP D'OEIL : Chapitre SP 3070, Participations dans des entreprises publiques.

ACQUISITIONS & APPLICATION DE LA MÉTHODE DE L'ACHAT PUR ET SIMPLE

- Les SAP acquis doivent être consolidés dans les états financiers du gouvernement ligne par ligne et de façon homogène, après l'élimination des opérations et des soldes réciproques, conformément aux paragraphes .08 à 0.18 du chapitre SP 2500, et en tenant compte du paragraphe .31 du chapitre SP 2510.
- Détermination du coût d'achat
 - Le gouvernement doit établir le coût d'achat d'un SAP à partir de la juste valeur de la contrepartie donnée. S'il est impossible de déterminer clairement la juste valeur de la contrepartie donnée, il doit prendre comme coût d'achat sa part de la juste valeur de l'actif net acquis.
 - Le calcul du coût d'achat et des valeurs attribuées aux actifs acquis et aux passifs pris en charge doit être effectué à partir de la date d'acquisition.
 - Pour l'exercice au cours duquel il acquiert un SAP, le gouvernement doit, dans ses états financiers, refléter sa quote-part des résultats du SAP acquis, à compter de la date d'acquisition.
- Répartition du coût d'achat
 - La part du gouvernement dans les éléments identifiables de l'actif acquis et du passif pris en charge doit être établie sur la base de la juste valeur à la date d'acquisition.
 - Lorsqu'il existe un écart entre le coût d'achat et la part du gouvernement de la juste valeur des actifs nets du SAP acquis :
 - Tout excédent du coût d'achat sur la part du gouvernement dans les éléments identifiables de l'actif acquis et du passif pris en charge doit être comptabilisé à titre de surpris et comptabilisé en charges dans la période d'acquisition.
 - Dans le cas où la part du gouvernement dans les éléments identifiables de l'actif acquis et du passif pris en charge, selon leur juste valeur, excède le coût d'achat, les valeurs attribuées aux actifs non monétaires identifiables doivent être réduites de façon à annuler l'excédent.
- Frais relatifs à l'acquisition
 - Les frais qui sont directement engagés dans le cadre de l'acquisition d'un SAP comptabilisée selon la méthode de l'achat pur et simple doivent être inclus dans le coût de l'achat.
- Opérations et soldes réciproques
 - Les soldes qui existent à la date d'acquisition entre des SAP existants et un SAP nouvellement acquis doivent être éliminés lors de la consolidation.
 - Lorsque les gains et les pertes découlant des opérations avec le SAP nouvellement acquis conclues avant la date d'acquisition sont inclus dans la valeur comptable des actifs d'un SAP existant, ces gains et pertes ne doivent pas être éliminés, sauf si les opérations ont été effectuées en vue d'une éventuelle acquisition.

VENTE DE LA TOTALITÉ OU D'UNE PARTIE DE LA PARTICIPATION DU GOUVERNEMENT DANS UN SAP


- Lorsque la totalité ou une partie de la participation d'un gouvernement dans un SAP est vendue, le gain ou la perte réalisé sur la vente doit être établi sur la base de la valeur comptable de l'actif net du SAP dans l'état consolidé de la situation financière à la date de la vente.
- Le gain ou la perte réalisé sur la vente de la totalité ou d'une partie de la participation détenue par le gouvernement dans un SAP doit être pris en compte dans la détermination des résultats consolidés des activités de l'exercice au cours duquel la vente a lieu.
- Quand un gouvernement vend une partie de sa participation dans un service de l'Administration publique et qu'il :
 - a toujours le contrôle du service de l'Administration publique, ce dernier fait toujours partie du périmètre comptable du gouvernement et est comptabilisé selon la méthode de consolidation proportionnelle. Il doit faire l'objet d'une divulgation de l'existence et de l'étendue de la participation externe sans contrôle;
 - n'a plus le contrôle du service de l'Administration publique, ce dernier ne fait désormais plus partie de l'entité gouvernementale publiante. Si le reste de la participation est réputé être un placement de portefeuille, il sera comptabilisé conformément au chapitre SP 3041, Placements de portefeuille; et au chapitre SP 3450, Instruments financiers.³

TRANSFORMATION D'UN SAP EN ENTREPRISE PUBLIQUE

- Lorsqu'un SAP devient une entreprise publique, il est comptabilisé selon la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation, conformément au chapitre SP 1300, Périmètre comptable du gouvernement⁴.
- Lorsque le statut d'un SAP change pour une entreprise publique, le changement ne peut entraîner :
 - ni la création de revenus;
 - ni la présentation d'immobilisations corporelles qui auraient pour effet d'améliorer la situation financière nette de l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement.
 - Pour obtenir de plus amples directives, veuillez consulter les paragraphes .46 à .49 du chapitre SP 2510.
- Lorsque le solde net de la participation du gouvernement augmente ou diminue parce qu'un SAP change de statut et devient une entreprise publique, le montant de l'augmentation ou de la diminution est comptabilisé comme ajustement du solde d'ouverture de l'excédent ou du déficit accumulé.
- Une description du changement, comprenant le détail des modifications apportées aux montants inscrits pour les divers postes des états financiers, doit être fournie.

³ Voir aussi notre publication intitulée CCSP EN UN COUP D'OEIL : Chapitre SP 3041, Placements de portefeuille et notre publications CCSP EN UN COUP D'OEIL : Chapitre SP 3450 - Instruments financiers.

⁴ Voir aussi notre publication intitulée CCSP EN UN COUP D'OEIL : Chapitre SP 1300, Périmètre comptable du gouvernement.



20, rue Wellington, bureau 500
Toronto ON M5E 1C5
416-865-0111
www.bdo.ca

Cette publication a été préparée avec soin. Cependant, elle n'est pas rédigée en termes spécifiques et doit seulement être considérée comme des recommandations d'ordre général. On ne peut se référer à cette publication pour des situations particulières et vous ne devez pas agir ou vous abstenir d'agir sur la base des informations qui y sont présentes sans avoir obtenu de conseils professionnels spécifiques. Pour évoquer ces points dans le cadre de votre situation particulière, merci de contacter BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., ses partenaires, collaborateurs et agents n'acceptent ni n'assument la responsabilité ou l'obligation de diligence pour toute perte résultant d'une action, d'une absence d'action ou de toute décision prise sur la base d'informations contenues dans cette publication.

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., une société canadienne à responsabilité limitée/société en nom collectif à responsabilité limitée, est membre de BDO International Limited, société de droit anglais, et fait partie du réseau international de sociétés membres indépendantes BDO. BDO est la marque utilisée pour désigner le réseau BDO et chacune de ses sociétés membres.