NCSP
En un coup d’oeil

Chapitre SP 3430, Opérations de restructuration

BDO

Octobre 2015

Chapitre SP 3430, *Opérations de restructuration*

Entrée en vigueur :
exercices ouverts à compter du 1er avril 2018[1]

Champ d'application

S'applique :
- à toutes les opérations de restructuration qui satisfont à la définition ci-dessous;
- uniquement aux entités qui communiquent leur information financière conformément aux normes du Manuel du secteur public.

Ne s'applique pas à :
- l'acquisition d'un groupe d'actifs, d'une activité ou d'une entité;
- l'apport d'actifs ou la prise en charge de passifs;
- la cession et l'abandon d'actifs ou l'abandon d'activités qui ne sont pas visés par l'une opération de restructuration.

La comptabilisation de l'acquisition d'une activité d'une entité est abordée dans les chapitres SP 2510, *Consolidation — Autres aspects*, et SP 3070, *Participations dans des entreprises publiques*.

Opérations de restructuration

- Une **opération de restructuration** est le transfert d'un ensemble intégré d'actifs et/ou de passifs ainsi que de la responsabilité des programmes ou activités auxquels il se rattache, effectué sans une contrepartie principalement déterminée sur la base de la juste valeur des différents actifs et passifs transférés.
- Les restructurations peuvent être l'initiative des entités visées ou être imposées par voie législative par un ordre de gouvernement supérieur ou par le gouvernement qui contrôle les entités en cause.
- Il peut y avoir plus d'un cédant et plus d'un cessionnaire dans une opération de restructuration.
- L'entité peut être à la fois cédant et cessionnaire si elle transfère des actifs et/ou des passifs, ainsi que la responsabilité des programmes ou activités auxquels ils se rattachent, à une ou à plusieurs entités et en reçoit d'une ou de plusieurs entités lors de l'opération de restructuration.

Les **activités de restructuration** comprennent notamment :
- le regroupement d'entités ou d'activités comprises dans le périmètre comptable du gouvernement;
- le regroupement de collectivités locales;
- l'annexion de collectivités locales voisines ou la modification de leurs limites;
- les transferts d'activités ou de programmes d'une entité à une autre;
- les ententes de services partagés conclues par des collectivités locales d'une région donnée.

Caractéristiques des opérations de restructuration

- Les **principales caractéristiques** des opérations de restructuration sont les suivantes :
  - Elles ne sont pas assimilables à un achat, ce qui est généralement reflété par l'absence d'une contrepartie déterminée principalement sur la base de la juste valeur des différents actifs et passifs transférés, sans nécessairement être égale à la juste valeur. Il s'agit de la principale différence entre une opération de restructuration et une acquisition.
  - Elles impliquent le transfert non aléatoire et non isolé d'actifs ou de passifs qui, une fois réunis, constituent un ensemble intégré relativement complet qui sous-tend le programme ou l'activité dont la responsabilité est également transférée lors de la restructuration. C'est ce qui distingue l'opération de restructuration de l'acquisition d'un groupe d'actifs ou de la prise en charge de passifs.
  - Le transfert des actifs et des passifs est accompagné du transfert de la responsabilité des programmes ou des activités connexes autrefois assumée par le cédant. C'est ce qui distingue les opérations de restructuration de la réception d'apports, de dons ou de paiements de transfert.

[1] Ce chapitre s'applique aux opérations de restructuration effectuées au cours des exercices ouverts à compter du 1er avril 2018. Son adoption anticipée est permise. Le chapitre SP 2120, *Modifications comptables*, ne s'applique pas à ce chapitre.

Comptabilisation

Transfert et réception d'actifs et de passifs

- Les différents actifs et passifs reçus lors d'une opération de restructuration sont comptabilisés par le cessionnaire et décomptabilisés par le cédant à la date de la restructuration.
- La hausse de l'actif net ou du passif net découlant de la comptabilisation et de la décomptabilisation des différents actifs et passifs reçus de tous les cédants et transférés à tous les cessionnaires lors d'une opération de restructuration est comptabilisée en tant que revenu ou en tant que charge.

Compensation

- Si la compensation est dépendante de la réalisation d'événements ou d'opérations futurs, les entités visées évaluent la nature et les conditions de la compensation par rapport aux différents chapitres du Manuel du secteur public pour déterminer si la compensation donne lieu à un actif ou à un passif à la date de la restructuration.
- Si la compensation n'est pas dépendante de la réalisation d'événements ou d'opérations futurs, elle est comptabilisée en tant que charge et en tant que revenu à la date de la restructuration, peu importe le moment de son paiement.

Coûts et événements liés

- Les coûts liés à la restructuration sont passés en charges lorsqu'ils sont engagés conformément aux différents chapitres du Manuel du secteur public.
- La restructuration peut donner lieu à des événements ou à des opérations qui ne font pas partie de l'opération de restructuration elle-même. Ces événements ou opérations sont comptabilisés selon divers chapitres du Manuel du secteur public.

Évaluation

Actifs et passifs à transférer

- Le cédant ne change pas avant la date de la restructuration la méthode d'évaluation des différents actifs et passifs qui seront transférés lors de l'opération de restructuration.
  - Par exemple, il ne réduit pas la valeur d'une immobilisation corporelle à transférer simplement en raison de la restructuration à venir ou du changement qui est censé en résulter dans l'utilisation de l'immobilisation. Les seuls changements dans l'utilisation de l'immobilisation dont il tient compte pour déterminer si une réduction de valeur est requise selon le chapitre SP 3150, *Immobilisations corporelles*, sont ceux qui ont lieu avant la date de la restructuration.

Actifs et passifs transférés et reçus

- À la date de la restructuration :
  - le cédant doit décomptabiliser les différents actifs et passifs transférés lors de l'opération de restructuration à leur valeur comptable;
  - le cessionnaire doit comptabiliser les différents actifs et passifs reçus lors de l'opération de restructuration à leur valeur comptable après avoir apporté, au besoin, les ajustements visant à :
    - assurer la conformité aux normes du Manuel du secteur public;
    - assurer la cohérence avec les méthodes comptables et les hypothèses qui seront adoptées par le cessionnaire;
    - refléter la situation du cessionnaire.

Classement

- Les différents actifs et passifs reçus lors d'une opération de restructuration sont initialement classés par le cessionnaire en fonction de ses méthodes comptables et de sa situation à la date de la restructuration.

Présentation

- L'effet net d'une opération de restructuration doit être présenté en tant qu'élément distinct de revenus ou de charges dans l'état des résultats.
- Ni le cédant ni le cessionnaire ne doivent retraiter leur situation financière ou leurs résultats d'exploitation antérieurs à la date de la restructuration de manière à présenter rétroactivement les effets de l'opération de restructuration dans leurs états financiers comme si cette dernière avait eu lieu avant la date de la restructuration.

À propos de BDO

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. est un chef de file des services professionnels aux clients dans divers secteurs et segments. Depuis plus de cent ans, notre équipe est présente au sein des collectivités de partout au Canada, leur offrant une vaste gamme de services en matière de certification, de fiscalité et de conseils fondés sur ses connaissances approfondies des différents secteurs. Comptant plus de 5 000 employés dans 100 bureaux au Canada et plus de 1 800 bureaux dans 164 pays, BDO est en mesure de répondre aux besoins de ses clients à l'échelle nationale et internationale.

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., une société à responsabilité limitée constituée au Canada, est un cabinet membre de BDO International Limited, une société à responsabilité limitée par garantie du Royaume-Uni, et fait partie du réseau international de cabinets membres indépendants de BDO. BDO est la marque utilisée pour désigner le réseau BDO et chacune de ses sociétés membres. Pour obtenir de plus amples renseignements, consultez notre site Web au 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./LLP.

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP, 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.