

INTRODUCTION TO IPSAS



Contents

Général.....	3
Passifs.....	4
Passifs typiques	4
Définition de la responsabilité.....	5
Critères de reconnaissance de la responsabilité.....	6
Exemple illustratif	7
Dispositions - Définitions et reconnaissance.....	8
Exemple illustratif	10
Exemple illustratif	dix
Valorisation des provisions.....	11
Exemple illustratif	12
Valeur actuelle	13
Événements à venir	13
Autres problèmes de mesure	14
Modifications des dispositions.....	15
Exemple illustratif	15
Estimations.....	17
D'autres provisions	18
Divulgations	19
Exemple de divulgation de notes	21
Questions et débats.....	21
Questions de révision.....	22
Réponses aux questions de révision.....	25
Avantages sociaux Avantages à court terme, à long terme et de cessation d'emploi.....	29
Avantages sociaux des employés : court terme, long terme et cessation d'emploi.....	30
Champ d'application d'IPSAS 39.....	30
Définitions	31
Type de prestation	33
Avantages à court terme	34
Exemple illustratif	35

Autres avantages à long terme.....	35
Indemnités de cessation d'emploi.....	36
Questions et débats.....	36
Questions de révision.....	37
Réponses aux questions de révision.....	40
Avantages sociaux : avantages postérieurs à l'emploi.....	42
Avantages sociaux : Avantages postérieurs à l'emploi.....	43
Avantages postérieurs à l'emploi	43
Régimes à cotisations définies.....	44
Exemple illustratif	44
Régimes à prestations définies	45
Détermination du passif net au titre des prestations définies (actif)	46
Montants à comptabiliser en excédent ou en déficit.....	47
Réévaluations du passif (actif) net au titre des prestations définies comptabilisé en actif net/capitaux propres.....	48
Exemple illustratif	50
Actifs du régime.....	51
Coût des prestations définies.....	52
Présentation	52
Divulgations	53
Questions et débats.....	54
Questions de révision.....	55
Réponses aux questions de révision.....	56

General



Liabilities

Le Manuel des déclarations comptables internationales du secteur public est la principale source faisant autorité de normes comptables internationales généralement reconnues pour les entités du secteur public.

Ce module se concentre sur les exigences de déclaration des provisions et des passifs éventuels dans IPSAS 19, Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels ainsi que dans IPSAS 39, Avantages du personnel.

Les passifs qui répondent à la définition d'instruments financiers tels que les emprunts bancaires et autres dettes à court et à long terme sont des instruments financiers dans IPSAS 28, Instruments financiers : Présentation, IPSAS 29, Instruments financiers : comptabilisation et évaluation / IPSAS 41, Instruments financiers et IPSAS. 30, Instruments financiers : informations à fournir et sont traités séparément dans le module Instruments financiers.

Les obligations locatives sont couvertes séparément dans le module Actifs.



Typical Liabilities

- Comptes créditeurs et charges à payer
- Des provisions
- Pensions et autres avantages sociaux
- Revenus non perçus
- Paiements de transfert à payer
- Dettes en matière de prestations sociales.

Une entité du secteur public est susceptible d'avoir au moins certains des types de passifs suivants :

- a) Les comptes créditeurs découlant des achats de biens et de services ;
- b) Salaires et traitements accumulés ;
- c) Les indemnités de vacances acquises ou autres absences rémunérées accumulées ;
- d) Provisions pour obligations de retraite et autres avantages du personnel accumulés, y compris tout les indemnités de fin de contrat accumulées ;
- e) Provisions pour sommes dues au titre des garanties et indemnités (lorsque des éléments de preuve suffisants sont disponible pour indiquer qu'il est plus probable qu'improbable que les montants seront payables);
- f) Passifs liés aux revenus non gagnés ;
- g) Paiements de transfert à payer ;
- h) Dettes en matière de prestations sociales
- i) Provisions pour responsabilités environnementales ; et
- j) Obligations en vertu des régimes d'indemnisation des accidents.

Les obligations sont au cœur de la notion de responsabilité. Les obligations ont pour conséquence qu'une entité du secteur public est liée ou engagée dans une ligne d'action particulière. Les passifs des entités du secteur public découlent de nombreux types d'obligations différents. Ils peuvent provenir :

- a) les accords ou contrats ;
- b) la législation ; ou
- c) les obligations implicites, c'est-à-dire qu'elles peuvent être déduites des faits dans une situation particulière.

Le type d'obligation le plus courant est l'obligation légale.

Toutes les obligations ne donnent pas lieu à la comptabilisation d'un passif à la date de clôture. Seules les obligations qui répondent à la définition d'un passif sont présentées dans les états financiers des entités du secteur public.

À l'échelle de l'ensemble du gouvernement, la dette et les emprunts, ainsi que les engagements non capitalisés en matière de retraite et autres avantages postérieurs à l'emploi sont susceptibles d'être les engagements non courants les plus importants. Au sein des différentes entités du secteur public, les passifs et provisions liés au personnel peuvent constituer les passifs non courants les plus importants.

Certaines entités du secteur public peuvent également avoir des obligations au titre de contrats de location-financement.



Liability Definition

Un passif est une obligation actuelle de l'entité relative à une sortie de ressources résultant d'un événement passé.

Une obligation actuelle est une obligation juridiquement contraignante (obligation légale) ou une obligation non juridiquement contraignante, qu'une entité n'a que peu ou pas d'alternative réaliste pour éviter.

Une entité a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé. Un fait générateur d'obligation est un événement qui crée une obligation juridique ou implicite qui fait qu'une entité n'a aucune alternative réaliste pour régler cette obligation.

Une obligation implicite (mentionnée dans le [Cadre conceptuel](#) en tant qu'obligation juridiquement non contraignante) survient généralement lorsqu'un événement (qui peut être une action de l'entité) crée des attentes valables chez d'autres parties selon lesquelles l'entité s'acquittera de l'obligation. Par exemple, un gouvernement, par une pratique passée établie, des politiques publiées ou une déclaration actuelle suffisamment spécifique, a créé une attente valable de la part d'autres tiers selon laquelle il assume la responsabilité du nettoyage d'un site contaminé. Les propres actions ou conduites du gouvernement ont entraîné la perte du pouvoir discrétionnaire lui permettant d'éviter le règlement de ses obligations.

La survenance d'un fait générateur d'obligation au plus tard à la date des états financiers distingue une obligation actuelle d'une obligation future. La transaction ou l'événement passé élimine toute incertitude quant au fait que les transactions ou autres événements susceptibles de se produire dans le futur ne donnent pas, en eux-mêmes, naissance à des obligations actuelles. Il précise que l'événement donnant naissance à l'obligation de l'entité s'est déjà produit.

Une obligation implique toujours une autre partie à qui l'obligation est due. Le passif appartient à l'entité s'il incarne un devoir ou une responsabilité envers des tiers concernant un transfert ou une utilisation future d'actifs, une fourniture de biens ou de services ou une autre forme de règlement économique. Il n'est toutefois pas nécessaire de connaître l'identité de la partie à l'égard de laquelle l'obligation est due – l'obligation peut même être envers le grand public. Par exemple, un gouvernement peut avoir une responsabilité environnementale sans connaître l'identité de l'entrepreneur qui sera engagé pour réaliser les travaux.

Étant donné qu'une obligation implique toujours un engagement envers une autre partie, il s'ensuit qu'une décision de la direction, de l'organe directeur ou de l'entité contrôlante d'une entité ne donne pas lieu à un passif à la date de clôture. Par exemple, un gouvernement a pour politique de maintenir ses routes dans un état spécifié.

Cependant, jusqu'à ce que les services soient exécutés par des tiers pour maintenir l'état de la route, l'entité n'a aucune obligation envers une partie externe et, par conséquent, il ne peut y avoir de responsabilité.

Les décisions telles que la budgétisation des achats ou des transferts et les dépenses futures du programme ne constituent pas des obligations actuelles. Dans ces circonstances, une entité n'est pas liée à une ligne d'action particulière, car elle dispose d'alternatives réalistes pour modifier ou éviter l'obligation par ses propres actions. Par exemple, une entité peut budgétiser l'achat d'un camion de pompiers et des engagements pour les dépenses futures d'un programme en cours. Il s'agit là d'éventuelles obligations futures qu'un gouvernement peut éviter par ses propres actions. L'entité n'est pas liée à un plan d'action particulier. Il a le pouvoir discrétionnaire de modifier ou d'éviter l'éventuelle obligation future par ses propres actions.

Les passifs sont des obligations actuelles qui devraient entraîner une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ou d'un potentiel de service. Le fait qu'il existe une incertitude quant au calendrier ou au montant des dépenses futures nécessaires au règlement d'un passif n'affecte pas la comptabilisation d'un passif. Cette incertitude de type peut être prise en compte dans l'évaluation du passif.

Comme pour les actifs, attendu est interprété comme signifiant qu'il existe des attentes, mais pas nécessairement élevées, de sorties de capitaux futures. Attendu n'implique pas qu'un seuil particulier, tel que probable ou quasiment certain, doive être atteint, mais simplement qu'il doit y avoir une certaine attente de sorties de capitaux futures. « Attendu » fait généralement référence à ce qui peut raisonnablement être anticipé, envisagé ou cru sur la base des preuves ou de la logique disponibles, mais qui n'est ni certain ni prouvé.

Le règlement d'une obligation peut se faire de différentes manières. Il peut s'agir du transfert ou de l'utilisation d'espèces ou d'autres actifs, de la fourniture de biens ou de services, de la prise en charge d'un autre passif ou d'une autre forme de règlement économique. Certains passifs, comme les avantages sociaux futurs, peuvent ne devoir être réglés que bien après la fin de l'exercice au cours duquel ils sont déclarés. Cependant, dans la plupart des cas, une entité n'aura pas le droit inconditionnel de différer indéfiniment le règlement d'un passif.



Liability Recognition Criteria

Un élément qui répond à la définition d'un passif doit être comptabilisé si

- a) Il est probable qu'il y aura une sortie de potentiel de service ou d'avantages économiques l'entité
- b) L'élément a un coût ou une juste valeur qui peut être évalué de manière fiable.

Les critères de comptabilisation sont similaires aux critères de comptabilisation des actifs et fournissent des indications générales sur le moment où un élément est comptabilisé dans les états financiers. Qu'un élément particulier soit comptabilisé ou non, il faudra faire preuve de jugement professionnel pour déterminer son importance et déterminer si les circonstances spécifiques répondent aux critères de comptabilisation.

Une sortie de ressources ou un autre événement est considéré comme probable s'il est plus probable qu'improbable qu'il se produise, c'est-à-dire que la probabilité que l'événement se produise est supérieure à la probabilité qu'il ne se produise pas. Lorsqu'il n'est pas probable qu'une obligation actuelle existe, une entité présente un passif éventuel, à moins que la possibilité d'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ou d'un potentiel de service soit faible.

Les critères généraux de comptabilisation exigent qu'un élément ait une base d'évaluation appropriée et qu'une estimation raisonnable puisse être faite du montant impliqué. Pour les passifs encourus, les transactions sont généralement initialement comptabilisées dans les états financiers pour le montant de la trésorerie ou des équivalents de trésorerie à payer ou pour la juste valeur attribuée au passif lorsqu'il est encouru s'il s'agit d'une transaction non monétaire. Sauf dans des cas extrêmement rares, une entité sera en mesure de déterminer une gamme de résultats possibles et pourra donc faire une estimation de l'obligation suffisamment fiable pour être utilisée dans la préparation des états financiers.

La comptabilisation ne signifie pas la divulgation dans les notes annexes aux états financiers. Les notes fournissent soit des détails supplémentaires sur les éléments comptabilisés dans les états financiers, soit des informations sur les éléments qui ne répondent pas aux critères de comptabilisation et ne sont donc pas comptabilisés dans les états financiers.

Lorsqu'une estimation raisonnable ne peut être faite, l'élément n'est pas comptabilisé dans les états financiers. Par exemple, l'issue attendue d'un procès peut répondre à la définition d'un passif ainsi qu'au critère de probabilité de comptabilisation ; toutefois, s'il n'est pas possible d'évaluer l'obligation de manière fiable, elle ne sera pas comptabilisée en tant que passif. Il peut être approprié de le présenter dans des notes en tant que passif éventuel.

Illustrative Example

Une entité a une date de reporting au 31 mars

1. Elle a reçu 10 camions le 15 mars, avec un paiement de 500 000 CU dû dans trente jours.
2. Elle a des commandes en cours totalisant 100 000 UM pour des matériaux et fournitures non encore reçus.
3. Il a engagé un auditeur externe pour des services d'audit liés au reporting.
période vient de se terminer.

Question:

Dans chaque cas, l'entité déclare-t-elle un créancier ou une charge à payer à la date de clôture ? Si oui, quel est le classement ?

Expliquez la justification de vos réponses.

Réponses:

Scénario 1 - L'entité déclare un compte à payer dans son état de la situation financière pour l'achat des camions même si le paiement n'est pas dû à la fin de la période. Le montant a été formellement convenu avec le fournisseur. Il n'y a aucune incertitude quant au montant ou au moment du règlement.

Scénario 2 - Une entité a une date de reporting au 31 mars. L'entité ne déclare pas de créancier ou de charge à payer pour le montant des bons de commande en cours. Le passif résulte uniquement d'un événement passé, c'est-à-dire de la réception de matériels et de fournitures. Les bons de commande en cours répondent à la définition d'un passif jusqu'à la livraison.

Scénario 3 - L'entité déclarera généralement une charge à payer dans son état de la situation financière pour les honoraires estimés pour les services d'audit. Les services d'audit se rapportent à la période précédente même s'ils sont rendus au cours de l'exercice suivant. L'obligation de disposer d'états financiers peut être législative. L'événement passé qui crée le passif est la fin de l'exercice. Les prestations ont été convenues avec le fournisseur et se rapportent à l'exercice. Même si le montant exact des frais est inconnu, ils peuvent être raisonnablement estimés. Il existe peu d'incertitude quant au moment du règlement. Il est souvent nécessaire d'estimer le montant ou le calendrier du règlement des dépenses à payer.

Provisions - Definitions and Recognition

- Provisions – passifs dont l'échéance ou le montant est incertain
- Passifs éventuels – obligations éventuelles à confirmer en cas d'événements futurs



Les provisions peuvent être distinguées des autres passifs tels que les dettes et les charges à payer car il existe une incertitude quant au calendrier ou au montant des dépenses futures nécessaires au règlement.

Les dettes sont des obligations visant à payer des biens ou des services qui ont été reçus ou fournis et qui ont été facturés ou formellement convenus avec le fournisseur.

Les charges à payer sont des obligations visant à payer des biens ou des services qui ont été reçus ou fournis, mais qui n'ont pas été payés, facturés ou formellement convenus avec le fournisseur, y compris les montants dus aux employés (par exemple, les montants relatifs aux indemnités de vacances accumulées). Bien qu'il soit parfois nécessaire d'estimer le montant ou le calendrier des provisions, l'incertitude est généralement bien moindre que pour les provisions.

Les provisions sont souvent déclarées dans les comptes créditeurs, tandis que les provisions sont déclarées séparément.

Une provision est constituée lorsque :

- Une entité a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé ;
- Il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ou d'un potentiel de service sera tenu de régler l'obligation ; et
- Une estimation fiable peut être faite du montant de l'obligation.

Si ces conditions ne sont pas remplies, aucune provision ne devrait être comptabilisée.

Dans la plupart des cas, comme celui d'un compte créditeur ou d'un prêt, il sera clair qu'un événement passé a donné naissance à une obligation actuelle. Dans certains cas, il n'est pas clair s'il existe une obligation actuelle. Dans ces cas, un événement passé est réputé donner naissance à une obligation actuelle si, compte tenu de tous les éléments disponibles, il est plus probable qu'improbable qu'une obligation actuelle existe à la date de clôture.

Dans d'autres cas, par exemple dans le cadre d'un procès, il peut être contesté soit si certains événements se sont produits, soit si ces événements donnent naissance à une obligation actuelle. Dans de tels cas, une entité détermine si une obligation actuelle existe à la date de clôture en tenant compte de tous les éléments probants disponibles, y compris, par exemple, l'opinion d'experts. Les éléments probants pris en compte incluent toute preuve supplémentaire apportée par des événements postérieurs à la date de clôture.

Sur la base des preuves :

- a) Lorsqu'il est plus probable qu'improbable qu'une obligation actuelle existe à la date de clôture, l'entité comptabilise une provision (si les critères de comptabilisation sont remplis) ; et
- b) Lorsqu'il est plus probable qu'aucune obligation actuelle n'existe à la date de clôture, l'entité présente un passif éventuel, sauf possibilité de sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ou le potentiel de service est éloigné (voir la discussion sous les passifs éventuels).

Lorsqu'il existe un certain nombre d'obligations similaires, la probabilité est déterminée en considérant la catégorie d'obligations dans son ensemble.

Même si la probabilité d'une sortie de fonds pour un élément donné peut être faible, il est probable qu'une certaine sortie de ressources sera nécessaire pour régler la catégorie d'obligations dans son ensemble. Dans ce cas, une provision est comptabilisée (si les autres critères de comptabilisation sont remplis).

Par exemple, une municipalité peut s'attendre à de multiples réclamations pour dommages de la part des propriétaires suite à la défaillance d'un système de traitement des eaux pluviales. Chaque réclamation potentielle est individuellement insignifiante, cependant, d'après l'expérience passée, en tant que catégorie, les réclamations pourraient être importantes. La municipalité évaluerait la probabilité d'une sortie de ressources en fonction de la classe dans son ensemble. Un passif serait comptabilisé s'il était mesurable de manière fiable.

Un autre exemple serait l'obligation du gouvernement d'indemniser les personnes qui ont reçu du sang contaminé provenant d'un hôpital public. Même si la probabilité d'une sortie de fonds pour un poste donné peut être faible, il est fort probable qu'une certaine sortie de ressources sera nécessaire pour régler la catégorie d'obligations dans son ensemble. La probabilité qu'une sortie de trésorerie soit nécessaire au règlement est déterminée en considérant la catégorie d'obligations dans son ensemble. S'il est probable qu'une sortie de trésorerie se produira pour la catégorie dans son ensemble, si elle peut être évaluée de manière fiable, un passif est comptabilisé.

Un passif éventuel est une obligation éventuelle qui découle d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance ou la non-survenance d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas entièrement sous le contrôle de l'entité.

D'une manière générale, toutes les provisions sont conditionnelles car leur échéancier ou leur montant sont incertains. Cependant, les provisions sont différentes des passifs éventuels. Le terme contingent est utilisé pour désigner les passifs qui ne sont pas comptabilisés car il s'agit d'obligations possibles à la date de clôture. Leur existence ne sera confirmée que par la survenance ou la non-survenance d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas entièrement sous le contrôle de l'entité.

En outre, un passif éventuel peut également être une obligation actuelle résultant d'événements passés, mais qui n'est pas comptabilisée car elle ne satisfait pas aux critères de comptabilisation. Autrement dit, il n'est pas probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ou d'un potentiel de service soit nécessaire pour régler l'obligation.

Lorsqu'une entité détermine qu'il n'est pas probable qu'une sortie de trésorerie due à une obligation se produise, elle ne comptabilise pas de passif. Au lieu de cela, il révèle un passif éventuel, à moins que la possibilité d'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ou d'un potentiel de service soit faible. Si l'entité détermine, sur la base d'une évaluation des éléments probants disponibles, que la possibilité d'une sortie de ressources est faible, elle ne divulgue pas l'éventuelle obligation.

Les passifs éventuels sont évalués en permanence pour déterminer si une sortie de ressources devient probable. S'il devient probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire pour un élément précédemment traité comme passif éventuel, une provision est comptabilisée dans les états financiers de la période au cours de laquelle le changement de probabilité survient, à condition qu'une estimation fiable puisse être faite de la montant. Par exemple, une entité gouvernementale locale peut avoir enfreint une loi sur l'environnement, mais il reste difficile de savoir si un dommage a été causé à l'environnement. Lorsqu'il apparaît par la suite qu'un dommage a été causé et qu'une réparation sera nécessaire, l'entité comptabilisera une provision car une sortie d'avantages économiques est désormais probable.

De même, dans le cas extrêmement rare où le montant de l'obligation ne peut être évalué avec suffisamment de fiabilité, il existe un passif qui ne peut être comptabilisé. L'entité présenterait un passif éventuel.

La préparation des états financiers nécessite le recours à des estimations raisonnables et cela ne remet pas en cause leur fiabilité. Il existe un certain degré d'incertitude associé à l'évaluation de nombreux montants comptabilisés ou présentés dans les états financiers. Ce n'est pas parce qu'il s'agit d'une estimation qu'un élément ne répond pas aux critères de comptabilisation. Sauf dans des cas extrêmement rares, une entité sera en mesure de déterminer une gamme de résultats possibles et pourra donc faire une estimation de l'obligation suffisamment fiable pour être utilisée dans la préparation des états financiers.

Illustrative Example

Scénario

Une entité du secteur public exploite une centrale nucléaire. Le stockage des piles à combustible usagées est conforme à la législation. Les nouvelles lois qui seront adoptées après la date de clôture modifieront les normes de manière rétroactive. Si cette mesure est adoptée, l'entité devra engager des dépenses importantes pour le stockage des piles à combustible usagées générées par ses opérations passées.

L'entité doit-elle comptabiliser une provision ou présenter un passif éventuel à la date de clôture ? Expliquer.

Répondre:

Un événement qui ne donne pas naissance immédiatement à une obligation peut le faire ultérieurement, en raison de l'évolution de la loi. Dans ce cas, il n'existe pas d'obligation à la date de clôture de modifier les modalités de stockage des piles à combustible usagées issues des opérations passées. L'obligation de changer de mode de stockage constituera un fait contraignant lorsque la nouvelle loi imposera le changement des modes de stockage existants, même si cela peut avoir un effet rétroactif.

Lorsque les détails d'un nouveau projet de loi doivent encore être finalisés, une obligation naît seulement lorsqu'il est pratiquement certain que la législation sera adoptée telle qu'elle est rédigée. Cependant, les différences dans les circonstances entourant la promulgation font souvent qu'il est impossible de préciser un événement unique qui rendrait la promulgation d'une loi pratiquement certaine. Dans de nombreux cas, il n'est pas possible de déterminer si un nouveau projet de loi sera pratiquement certainement adopté tel qu'il est rédigé, et toute décision concernant l'existence d'une obligation devrait attendre la promulgation du projet de loi.

Un passif éventuel est une obligation possible qui découle d'événements passés. Dans ce cas, la promulgation future d'une législation n'est pas un événement passé. L'entité ne divulguerait pas de passif éventuel. Elle peut fournir des informations dans des notes sur le changement législatif imminent et l'effet financier qu'il pourrait avoir sur l'entité.

Illustrative Example

Scénario

À la date de clôture, des poursuites judiciaires ont été engagées pour obtenir des dommages-intérêts et des dommages-intérêts punitifs auprès d'une municipalité pour les blessures subies dans un accident d'automobile. La poursuite allègue que la municipalité avait la responsabilité d'entretenir la route et qu'elle a fait preuve de négligence dans l'exécution de cette responsabilité. Le conseiller juridique du gouvernement local indique qu'il existe une probabilité de 30 % qu'elle soit responsable.

- L'entité doit-elle comptabiliser une provision ou présenter un passif éventuel ? Expliquer.
- La réponse change-t-elle si, dans une période ultérieure, la probabilité est (i) faible ou (ii) 60% ? Expliquer.

Répondre:

- a) Une provision est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain. À la date de clôture, la commune ne ne pas avoir d'obligation actuelle résultant d'un événement passé. L'existence ou la non-existence d'un l'obligation actuelle sera déterminée par la décision future du tribunal. Lorsqu'une entité détermine s'il est peu probable qu'une sortie de trésorerie due à une obligation se produise, l'entité ne doit pas comptabiliser de responsabilité.

Sur la base des preuves disponibles, il existe une éventuelle obligation. L'existence d'une obligation actuelle sera déterminée par la décision du tribunal quant à savoir si le gouvernement local a fait preuve de négligence dans l'exercice de ses responsabilités en matière d'entretien de la route et si cela a contribué à l'accident.

La survenance ou la non-survenance de l'événement n'est pas sous le contrôle du gouvernement local. Basé sur Selon l'avis d'un conseiller juridique, une sortie de ressources dans le cadre du règlement n'est pas probable.

La municipalité a pris en compte toutes les preuves disponibles, y compris l'avis des experts. Il n'existe aucune preuve supplémentaire fournie par des événements postérieurs à la date de clôture. Il a déterminé que cela n'est pas probable (il est plus probable qu'aucune obligation actuelle n'existe à la date de clôture). La probabilité qu'une éventuelle obligation existe à la date de clôture n'est pas faible. Le gouvernement local divulgue un passif éventuel.

- b) Le passif éventuel est continuellement évalué pour déterminer si une sortie de ressources a deviennent probables. Lorsqu'il est jugé peu probable que le gouvernement local soit responsable, il le fait ne pas divulguer un passif éventuel.

Lorsqu'il est probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire (c'est-à-dire qu'il est plus probable qu'improbable) qu'une obligation actuelle existe à la date de clôture) pour un élément précédemment traité comme un passif éventuel, une provision est comptabilisée dans les états financiers de la période au cours de laquelle le un changement de probabilité se produit à condition qu'une estimation fiable puisse être faite du montant.

Measurement of Provisions

- Le montant comptabilisé est la meilleure estimation des dépenses nécessaires au règlement du présent obligation à la date de clôture
- La meilleure estimation est le montant qu'une entité paierait rationnellement pour régler l'obligation ou pour le transférer à un tiers à la date de clôture
- L'incertitude est traitée par diverses méthodes
 - Valeur attendue
 - Résultat individuel le plus probable.

Il sera souvent impossible ou d'un coût prohibitif de régler ou de transférer une obligation à la date de clôture.

Toutefois, l'estimation du montant qu'une entité paierait rationnellement pour régler ou transférer l'obligation donne la meilleure estimation de la dépense nécessaire pour régler l'obligation actuelle à la date de clôture.

Les estimations nécessitent l'exercice de jugement de la part de la direction, complété par l'expérience et, dans certains cas, rapports d'experts indépendants. Les estimations de résultat et d'effet financier sont déterminées par le jugement de la direction de l'entité, complété par l'expérience de transactions similaires et, dans certains cas, par des rapports d'experts indépendants. Toute preuve supplémentaire apportée par des événements postérieurs à la date de clôture est prise en compte.

Les incertitudes entourant une estimation sont traitées par divers moyens selon les circonstances.

Les risques et incertitudes qui entourent inévitablement de nombreux événements et circonstances sont pris en compte pour parvenir à la meilleure estimation d'une provision. Le risque décrit la variabilité des résultats. Un ajustement pour risque peut augmenter le montant auquel un passif est évalué. Il faut faire preuve de prudence lorsqu'on porte des jugements dans des conditions d'incertitude, afin que les revenus ou les actifs ne soient pas surestimés et que les dépenses ou les passifs ne soient pas sous-estimés. Toutefois, l'incertitude ne justifie pas la constitution de provisions excessives ou une surévaluation délibérée des passifs. Par exemple, si les coûts projetés d'un résultat particulièrement défavorable sont estimés de manière prudente, ce résultat n'est pas délibérément considéré comme plus probable qu'il ne l'est en réalité. Il convient d'éviter de dupliquer les ajustements pour risque et incertitude, ce qui entraînerait une surévaluation d'une provision.

Lorsque la provision à évaluer porte sur une population importante d'éléments, l'obligation est estimée selon la méthode statistique d'estimation « valeur attendue ». Selon cette méthode, les résultats possibles sont pondérés par leurs probabilités associées. Lorsqu'il existe une gamme continue de résultats possibles et que chaque point de cette fourchette est aussi probable que n'importe quel autre, le point médian de la fourchette est utilisé.

Lorsqu'une seule obligation est évaluée, le résultat individuel le plus probable peut être la meilleure estimation du passif. Cependant, l'entité envisage d'autres résultats possibles.

Lorsque les autres résultats possibles sont pour la plupart supérieurs ou inférieurs au résultat le plus probable, la meilleure estimation sera un montant supérieur ou inférieur.

Illustrative Example

Scénario

Un gouvernement a l'obligation légale d'assainir un site contaminé. Une évaluation du site a déterminé deux options. L'issue la plus probable est le confinement. Il est possible que la contamination doive être éliminée et traitée. Les résultats possibles sont dans le tableau.

	Estimation	Probabilité
Option A – Confinement	2 millions d'UM	70%
Option B – Suppression	10 millions d'UM	30%

Quel est le montant de la provision ? Expliquer

Répondre:

Une approche par valeur attendue est appropriée pour estimer une provision pour une large population d'articles. En revanche, IPSAS 19 précise que « le résultat individuel le plus probable peut être la meilleure estimation d'une obligation unique ». Cependant, l'entité envisage d'autres résultats possibles. Lorsque les autres résultats possibles sont pour la plupart supérieurs ou inférieurs au résultat le plus probable, la meilleure estimation sera un montant supérieur ou inférieur.

L'évaluation d'un passif en fonction du « résultat le plus probable » peut entrer en conflit avec le principe d'évaluation du passif au « montant qu'une entité paierait rationnellement pour régler l'obligation ou pour la transférer à un tiers ». La détermination du montant qu'une entité paierait rationnellement pour régler une obligation ou pour la transférer à un tiers prendrait en considération les risques d'autres résultats potentiels. Par conséquent, évaluer le passif à son résultat le plus probable ne reflète pas l'incertitude inhérente à l'obligation.

Si le résultat individuel le plus probable est utilisé dans tous les cas, deux obligations comportant des risques et des incertitudes différents pourraient être évaluées au même montant. Une approche fondée sur la valeur attendue peut également être appropriée pour des obligations uniques.

Dans ce cas, le résultat le plus probable est que le confinement réussisse pour un coût de 2 millions d'UM.

Il existe cependant de fortes chances que le résultat possible soit supérieur au résultat le plus probable.

La meilleure estimation sera un montant plus élevé.

La provision est évaluée comme suit :

$(2 \text{ millions d'UM} \times 70\%) + (10 \text{ millions d'UM} \times 30\%) = 4,4 \text{ millions d'UM}.$

Present Value

- Estimation basée sur la valeur actuelle lorsque la valeur temporelle de l'argent est importante
- Le taux d'actualisation utilisé reflète
 - Évaluations actuelles du marché
 - Risques spécifiques à la responsabilité
- Ne reflète pas les risques pour lesquels les estimations des flux de trésorerie futurs ont été ajustées.
- L'augmentation de la valeur actuelle due au passage du temps est comptabilisée comme une charge d'intérêts.

En raison de la valeur temporelle de l'argent, les provisions liées aux sorties de trésorerie qui surviennent peu après la date de clôture sont plus onéreuses que celles où des sorties de trésorerie du même montant surviennent plus tard. Les provisions sont donc actualisées lorsque l'effet est significatif.

Le (ou les) taux d'actualisation utilisé est un (ou des) taux avant impôt qui reflète(nt) les appréciations actuelles du marché sur la valeur temps de l'argent et les risques spécifiques au passif.

Le taux d'actualisation ne reflète pas les risques pour lesquels les estimations des flux de trésorerie futurs ont été ajustées.

Lorsque l'actualisation est utilisée, la valeur comptable d'une provision augmente à chaque période pour refléter l'écoulement du temps. Cette augmentation est comptabilisée en charges d'intérêts.

Lorsqu'une provision est actualisée sur plusieurs années, la valeur actuelle de la provision augmentera chaque année à mesure que la provision se rapproche de l'heure prévue de règlement.

Dans certaines juridictions, l'impôt sur le revenu ou les équivalents d'impôt sur le revenu sont prélevés sur l'excédent d'une entité du secteur public pour la période. Lorsque ces impôts sur le revenu sont perçus sur des entités du secteur public, le taux d'actualisation choisi doit être un taux avant impôt.

Future Events

- L'estimation de la provision doit refléter les événements futurs attendus
- Des événements futurs pourraient être
 - Inflation
 - Changements technologiques
 - Réductions de coûts grâce à l'expérience
 - Nouvelle législation

Les événements futurs susceptibles d'affecter le montant requis pour éteindre une obligation seront reflétés dans le montant d'une provision lorsqu'il existe des preuves objectives suffisantes qu'ils se produiront.

Les événements futurs pourraient être :

- les effets de l'inflation ou d'autres changements de prix spécifiques
- les futurs changements technologiques disponibles au moment du règlement
- réductions de coûts associées à une expérience accrue
- effets d'une nouvelle législation lorsqu'elle est pratiquement certaine d'être adoptée

S'il existe des preuves suffisantes des taux d'inflation attendus, cela se reflète dans le montant de la provision.

Lorsqu'un gouvernement estime que le coût du nettoyage d'une contamination sera réduit par de futurs changements technologiques, le montant comptabilisé reflète le coût que des observateurs objectifs et techniquement qualifiés s'attendent raisonnablement à encourir, en tenant compte de toutes les preuves disponibles quant à la technologie qui permettra d'être disponible au moment du nettoyage. Toutefois, une entité ne prévoit pas le développement d'une technologie de nettoyage complètement nouvelle à moins que celle-ci ne soit étayée par des preuves objectives suffisantes.

Il convient d'inclure les réductions de coûts attendues associées à une expérience accrue dans l'application de la technologie existante, ou le coût attendu de l'application de la technologie existante à une opération de nettoyage plus vaste ou plus complexe que celle qui a été réalisée précédemment.

L'effet d'une éventuelle nouvelle législation susceptible d'affecter le montant d'une obligation existante d'un gouvernement ou d'une entité individuelle du secteur public est pris en considération dans la mesure de cette obligation, lorsqu'il existe des preuves objectives suffisantes que la législation est pratiquement certaine d'être promulguée. En général, l'impact d'une nouvelle législation n'est pas pris en compte tant qu'elle n'est pas promulguée.



Other Measurement Issues

- Plus-values de cession d'actifs non prises en compte dans l'estimation de la provision
- Remboursements par un tiers
 - Un actif distinct (non compensé avec le passif)
 - Ne pas dépasser la provision
 - Les dépenses peuvent être présentées nettes

Les plus-values sur cessions attendues d'actifs ne sont pas prises en compte dans l'évaluation d'une provision, même si la cession attendue est étroitement liée à l'événement donnant

lieu à la provision. Au lieu de cela, une entité comptabilise les gains sur les cessions attendues d'actifs au moment spécifié par les IPSAS traitant des actifs concernés. Par exemple, les exigences de décomptabilisation de l'IPSAS 17, Immobilisations corporelles ou de l'IPSAS 31, Immobilisations incorporelles, peuvent être applicables.

Parfois, une entité peut se tourner vers une autre partie pour payer une partie ou la totalité des dépenses nécessaires au règlement d'une provision (par exemple, par le biais de contrats d'assurance, de clauses d'indemnisation ou de garanties de fournisseurs). Lorsqu'il est prévu que tout ou partie des dépenses nécessaires au règlement d'une provision soient remboursées par une autre partie, le remboursement est comptabilisé lorsque, et seulement lorsqu'il est pratiquement certain que le remboursement sera reçu si l'entité règle l'obligation.

- Le remboursement est traité comme un actif distinct
- Le remboursement ne doit pas dépasser la provision
- La dépense peut être présentée nette du montant comptabilisé pour un remboursement

Le remboursement est traité comme un actif distinct dans l'état de la situation financière. Dans la plupart des cas, l'entité restera responsable de la totalité du montant en question, de sorte qu'elle devra régler la totalité du montant si le tiers ne parvient pas à payer pour quelque raison que ce soit. Dans cette situation, une provision est comptabilisée pour le montant total du passif, et un actif distinct pour le remboursement attendu est comptabilisé lorsqu'il est pratiquement certain que le remboursement sera reçu si l'entité règle le passif.

Le montant comptabilisé au titre du remboursement ne doit pas dépasser le montant de la provision.

Dans l'état de la performance financière, la charge relative à une provision peut être présentée nette du montant comptabilisé en remboursement.

L'autre partie peut soit rembourser les sommes versées par l'entité, soit payer les sommes directement. Par exemple, une agence gouvernementale peut avoir une responsabilité juridique envers un individu à la suite de conseils trompeurs fournis par ses employés. Toutefois, l'agence peut être en mesure de récupérer une partie des dépenses auprès de l'assurance responsabilité civile professionnelle.

Dans certains cas, l'entité ne sera pas responsable des coûts en question si le tiers ne paie pas. Dans un tel cas, l'entité n'est pas responsable de ces coûts et ils ne sont pas inclus dans la provision.

Une obligation pour laquelle une entité est solidairement responsable est un passif éventuel, dans la mesure où il est prévu que l'obligation sera réglée par les autres parties.

Changes in Provisions

- Provisions revues à chaque date de clôture
 - Ajusté pour refléter la meilleure estimation actuelle
 - Renversé si règlement probable non requis
- La variation de la provision est une modification de l'estimation faite prospectivement (résultat de l'année en cours)

Les provisions sont revues à chaque date de clôture et ajustées pour refléter la meilleure estimation actuelle.

S'il n'est plus probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ou de potentiel de service soit nécessaire pour éteindre l'obligation, la provision est reprise.

Lorsque l'actualisation est utilisée, la valeur comptable d'une provision augmente à chaque période pour refléter l'écoulement du temps. Cette augmentation est comptabilisée en charges d'intérêts.

Une provision n'est constituée que pour les dépenses pour lesquelles la provision a été initialement comptabilisée.

L'« utilisation » d'une provision implique l'imputation de dépenses sur une provision. Seules les dépenses liées à la provision initiale sont imputées à celle-ci. Imputer des dépenses sur une provision initialement comptabilisée à un autre objectif masquerait l'impact de deux événements différents.

Illustrative Example

Scénario

Le 1er janvier 20X0, une entité met en service une centrale nucléaire pour un coût de 100 millions d'UM. Il existe une obligation légale de démanteler l'usine à la fin de sa durée d'utilité et de gérer en permanence les matières contaminées provenant de l'exploitation. L'usine est amortie linéairement sur 40 ans.

- a) L'entité doit-elle comptabiliser une provision ? Pourquoi ou pourquoi pas?
- b) Si oui, quelle devrait être la base de mesure ? Pourquoi?

Répondre:

- a) L'entité a une obligation actuelle de déclasser (démolition, réhabilitation du site, etc.) la centrale et gérer les déchets contaminés. L'événement passé qui a créé l'obligation était le acquisition, développement ou construction de la centrale nucléaire. Il est probable qu'une sortie de des ressources représentatives d'avantages économiques ou d'un potentiel de service seront nécessaires pour régler l'obligation.
- b) Dans ce cas, le montant comptabilisé en provision est la meilleure estimation de la dépense nécessaire démanteler l'usine et gérer les déchets provenant des opérations en cours au moment de la déclaration date. La meilleure estimation est le montant qu'une entité paierait rationnellement pour régler l'obligation au moment date de clôture ou le transférer à un tiers à cette date.

Les prix cotés sur un marché actif fourniraient l'indication la plus fiable de la meilleure estimation des dépenses nécessaires pour régler l'obligation actuelle. S'il n'existe pas de marché actif, une entité établit la juste valeur en utilisant une technique d'évaluation. L'objectif de l'utilisation d'une technique d'évaluation est d'établir quel aurait été le prix de transaction à la date d'évaluation dans un échange sans lien de dépendance motivé par des considérations opérationnelles normales.

Les techniques d'évaluation comprennent l'utilisation de transactions de marché récentes, sans lien de dépendance, entre parties bien informées et consentantes pour des obligations de nature similaire, si elles sont disponibles.

La technique d'évaluation choisie utilise au maximum les données du marché et s'appuie le moins possible sur des données spécifiques à l'entité. Il intègre tous les facteurs que les acteurs du marché prendraient en compte pour parvenir à la meilleure estimation. Les risques et incertitudes sont pris en compte pour déterminer la meilleure estimation de la provision. En raison des risques uniques liés au montant et au calendrier de règlement associés aux passifs environnementaux, la valeur attendue est probablement la technique d'évaluation la plus couramment utilisée. L'obligation est estimée en pesant tous les résultats possibles en fonction de leurs probabilités associées. Cette approche repose sur des estimations des flux de trésorerie futurs nécessaires au règlement d'une obligation.

Les risques et l'incertitude associés au montant et au calendrier du règlement sont pris en compte dans l'évaluation de la probabilité des résultats. Dans ce cas, l'effet de la valeur temporelle de l'argent est important. Le montant de la provision sera la valeur actuelle des dépenses qui devraient être nécessaires pour régler l'obligation.

Estimates

Activité	Flux de trésorerie estimés (non actualisés) (en milliers d'UC)	VAN 31 décembre 20X1* (en milliers d'UC)	VAN 31 décembre 20X0 (en milliers d'UC)	VAN 1er janvier 20X0 (en milliers d'UC)
Déclassement	25 000	2 731	2 576	2 430
Déchets Gestion	92 941	3 518	3 319	3 131
Total	117 941	6 249	5 895	5 561
* Taux d'actualisation 6%. Un examen effectué à la fin de l'année 20X1 n'a donné lieu à aucun changement important.				

Scénario - Supposons la même situation factuelle que dans l'exemple précédent. Le tableau ci-dessous présente les flux de trésorerie estimés nécessaires au règlement des obligations. Un taux d'actualisation de 6 % a été utilisé. Les estimations ont été revues au 31 décembre 20X1 et aucun changement important n'a été nécessaire.

- un) Quel est le montant de la provision aux 31 décembre 20X0 et 20X1 ?
- b) Quel est le coût initial de la centrale ?
- c) Quelles sont les dépenses annuelles qui seraient enregistrées en surplus ou en déficit pour 20X0 et 20X1 ?

Activité	Calcul	20X1 (000s CU)	20X0 (000s CU)
Une provision			
b) Coût initial			
c) Dépense annuelle			
▪ Amortissement			
▪ Intérêt 20X0			
▪ Intérêt 20X1			
Dépense totale			

Répondre:

Activité	Calcul	20X1 (000s CU)	20X0 (000s UC)
Une provision	Montant initial plus intérêts débiteurs	6 249	5 895
b) Coût initial	Conformément aux exigences de la norme IPSAS 17, paragraphe 30(c) – obligations futures en matière de cession/retraite 100 000 000 UC + 5 561 000 UC	105 561	105 561
c) Dépense annuelle			
▪ Amortissement	105 561 UC / 40 ans	2 639	2 639
▪ Intérêt 20X0	UC 5,561 * 6%		334
▪ Intérêt 20X1	5 895 UC * 6%	354	
Dépense totale		2 993	2 973

Les éléments de la dépense annuelle seraient les dépenses d'amortissement et les intérêts débiteurs.

*Étant donné que l'actualisation a été utilisée pour mesurer la meilleure estimation des obligations de déclassement de l'usine et la gestion courante des déchets d'exploitation, l'augmentation de la provision qui résulte du passage du temps est comptabilisée en charges d'intérêts. Les charges d'intérêts seraient basées sur le taux d'actualisation utilisé et le solde d'ouverture de l'estimation avant, le cas échéant, les ajustements appropriés à l'estimation dans la période postérieure à la comptabilisation initiale. Dans ce cas, il n'y a aucun ajustement.



Other Provisions

- Provisions comptabilisées pour les coûts des obligations au titre d'un contrat qui devraient dépasser l'avantage économique ou potentiel de service qui en découle - un « contrat onéreux »
- Provisions comptabilisées pour dépenses directes liées à la restructuration
- Si l'un ou l'autre est pertinent pour votre situation, reportez-vous directement à IPSAS 19.

Une entité peut avoir une responsabilité pour les coûts inévitables liés au respect des obligations en vertu d'un contrat qui dépassent l'avantage économique ou le potentiel de service attendu en vertu de ce contrat (c'est-à-dire un contrat onéreux).

Dans ce cas, l'obligation actuelle (nette des recouvrements) au titre du contrat est comptabilisée et évaluée comme une provision.

Un contrat onéreux est un contrat dans lequel les coûts inévitables liés au respect des obligations aux termes du contrat dépassent les avantages économiques ou le potentiel de service attendu en vertu de celui-ci, ce qui inclut les montants récupérables. C'est donc l'obligation actuelle nette des recouvrements qui est comptabilisée en provision. Les coûts inévitables au titre d'un contrat reflètent le moindre coût net de résiliation du contrat, qui est le moindre entre le coût de son exécution et toute compensation ou pénalité découlant de son non-exécution.

De même, une entité peut devoir comptabiliser une provision pour les dépenses directes résultant de la restructuration.

Voici des exemples d'événements pouvant entrer dans la définition d'une restructuration :

- a) Cessation ou cession d'une activité ou d'un service ;
- b) La fermeture d'une succursale ou la cessation des activités d'un organisme gouvernemental dans un localisation ou région, ou la délocalisation des activités d'une région à une autre ;
- c) Modifications de la structure de gestion, par exemple élimination d'un niveau de gestion ou de direction service; et
- d) Réorganisations fondamentales ayant un effet significatif sur la nature et l'orientation des activités de l'entité opérations.

Une provision pour restructuration comprend uniquement les dépenses directes découlant de la restructuration, qui sont à la fois :

- a) Nécessairement entraîné par la restructuration ; et
- b) Non associé aux activités courantes de l'entité.

Les exigences en matière de reporting liées à ces deux questions sont complexes et il convient de faire référence à IPSAS 19, qui couvre ces situations en détail

Une provision pour coûts de restructuration n'est comptabilisée que lorsque les critères généraux de comptabilisation des provisions sont remplis. IPSAS 19 fournit des indications sur la manière dont les critères généraux de comptabilisation s'appliquent aux restructurations.

Disclosures

Pour chaque classe de prestation

- a) Valeur comptable d'ouverture et de clôture
- b) Provisions complémentaires ou augmentations de provisions
- c) Montants utilisés
- d) Montants annulés
- e) Augmentation de la valeur actuelle au fil du temps
- f) Effet d'un changement du taux d'actualisation
- g) Description de la nature et du calendrier
- h) Incertitudes et principales hypothèses
- i) Remboursements attendus

Les informations requises par IPSAS 19 visent à fournir aux utilisateurs des états financiers des informations leur permettant de comprendre les effets des méthodes comptables utilisées et des informations complémentaires à celles-ci. présentés dans les états financiers qui permettent d'effectuer des comparaisons pour l'entité au fil du temps et avec d'autres entités.

IPSAS 19 comprend des exigences d'information détaillées trop nombreuses pour être énumérées dans les documents de présentation. Les informations fournies sont basées sur les exigences des normes. Une fois que vous avez compris les exigences, les exigences de divulgation sont explicites.

Les principales informations à fournir pour chaque catégorie de provisions comprennent :

- a) La valeur comptable en début et en fin de période ;
- b) Les provisions complémentaires constituées au cours de l'exercice, y compris les augmentations des provisions existantes ;
- c) Les montants utilisés (c'est-à-dire engagés et imputés à la provision) au cours de la période ;

d) Les montants non utilisés repris au cours de la période ; et

e) L'augmentation au cours de la période du montant actualisé résultant du passage du temps et de la effet de toute modification du taux d'actualisation.

Des informations comparatives ne sont pas requises.

Autres divulgations

Une entité indique :

a) Une brève description de la nature de l'obligation et du calendrier prévu des sorties de fonds qui en résultent des avantages économiques ou du potentiel de service ;

b) Une indication des incertitudes quant au montant ou au calendrier de ces sorties. Où il faut pour fournir des informations adéquates, une entité présente les principales hypothèses retenues concernant les événements; et

c) Le montant de tout remboursement attendu, en indiquant le montant de tout actif qui a été reconnu pour ce remboursement attendu.

À moins que la possibilité d'une sortie de trésorerie en règlement soit faible, une entité fournit, pour chaque catégorie de passif éventuel à la date de clôture, une brève description de la nature du passif éventuel et, lorsque cela est possible :

a) Une estimation de son impact financier ;

b) Une indication des incertitudes liées au montant ou au calendrier de toute sortie de trésorerie ; et

c) La possibilité de tout remboursement.

Dans des cas extrêmement rares, on peut s'attendre à ce que la divulgation de tout ou partie des informations requises par IPSAS 19 porte un préjudice sérieux à la position de l'entité dans un litige avec d'autres parties sur l'objet de la provision, du passif éventuel ou de l'actif éventuel. Dans de tels cas, une entité n'est pas tenue de divulguer l'information, mais indique la nature générale du litige, ainsi que le fait et la raison pour laquelle l'information n'a pas été divulguée.

L'exemple d'information sous forme de note suivant a été préparé pour illustrer la manière dont les principales exigences d'information d'IPSAS 19 pourraient être mises en œuvre. L'exemple est uniquement illustratif et les questions de principe liées à des situations particulières doivent être tranchées dans le contexte de l'IPSAS 19. Il n'est pas destiné à prescrire des informations standardisées par voie de note, car des variations dans le format et la formulation seront nécessaires pour répondre aux exigences de différentes circonstances. .

Note Disclosure Example

Le gouvernement a comptabilisé une provision pour les coûts estimatifs liés à l'assainissement des sites contaminés et à la restauration de certains actifs lorsqu'il est obligé, ou probablement obligé d'engager de tels coûts, comme suit :

	20X1 000 UC	20X0 000s UC
Disposition d'ouverture	2 838	2 580
Provisions complémentaires comptabilisées	1 733	1 872
Provision utilisée sur la période	(1 528)	(1 615)
Augmentation du montant réduit en raison du passage du temps	9	1
Disposition de clôture	3 052	2 838

Services collectifs et individuels

L'Annexe A de l'IPSAS 19 fournit des indications sur la comptabilisation des services collectifs et individuels. Ce sujet est abordé dans le module Dépenses.

Questions and Discussion

Visitez la page Web de l'IPSASB <http://www.ipsasb.org>

Ceci conclut notre module sur les responsabilités générales. Les participants doivent se référer aux questions de révision pour tester leurs connaissances.

Review Questions

question 1

Parmi les éléments suivants, lesquels ne sont pas des caractéristiques des provisions comptabilisées au passif ?

- a) Les éventuelles obligations découlant d'événements passés ;
- b) La colonisation entraînera une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ou d'un potentiel de service ;
- c) Il est probable que l'obligation entraînera une sortie de ressources.
- d) Une estimation fiable du montant de l'obligation peut être faite.

question 2

Les conventions collectives d'une entité stipulent que les droits aux vacances doivent être utilisés au cours de l'exercice, faute de quoi ils expirent. L'entité conserve des banques de vacances accumulées dans ses registres de paie et fournit chaque année un rapport aux employés sur leurs droits aux vacances. Historiquement, il a permis aux employés de puiser dans leurs banques sur une base FIFO et de payer les jours accumulés non utilisés lors de leur licenciement, aux taux de rémunération en vigueur.

- a) L'entité devrait-elle comptabiliser un passif pour les droits aux vacances non utilisés ? Pourquoi?
- b) Si oui, s'agit-il d'une disposition ?
- c) Comment doit-on le mesurer ?

question 3

Le corps législatif a adopté le budget annuel du gouvernement juste avant la fin de l'exercice financier. Le budget prévoit un nouveau financement de 10 milliards d'UM pour des logements subventionnés destinés aux résidents à faible revenu. Le programme accordera des subventions aux agences à but non lucratif existantes qui proposent actuellement des logements à loyer modique.

L'entité doit-elle comptabiliser un passif à la date de clôture pour son engagement ? Pourquoi?

Question 4

Avant la fin de son exercice 20X1, le gouvernement a annoncé qu'il accepterait la responsabilité d'assainir un site minier abandonné et contaminé en raison de la pression croissante des résidents qui subissent les effets négatifs de la contamination sur leur santé. La législation actuelle n'exige pas la réhabilitation du site. Elle a annoncé qu'elle construirait une usine de traitement des effluents sur le site pour un coût de 5 millions d'UM en 20X2.

L'exploitation, la surveillance et les tests continus sur le site sont estimés à 500 000 CU par an pendant 25 ans à compter de 20X2.

- Le gouvernement a-t-il une obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation ?
- Quelle est la probabilité d'une sortie de ressources ?
- Le gouvernement devrait-il reconnaître une disposition ?
- Peut-on faire une estimation fiable du montant de l'obligation ?
- Sur la base du tableau ci-joint, quelle est la provision pour l'année 1 et l'année 2 ? Quelle est la dépense ?

Reconnaissance initiale	Calcul	20X1 UC
Construction	Coût estimé	5 000 000
Coûts d'exploitation permanents estimés sur 25 ans	PV en supposant une inflation de 2 % et un taux actualisé de 4 %	7 811 040
Responsabilité		?????????
Frais		?????????

Modification de la provision	Calcul	20X2 UC
Passif, solde d'ouverture		?????????
Dépenses dans la période	Construction (5 millions CU) + Annuel En cours (500 000 UM)	5 000 000
Charges d'intérêts	Augmentation du PV due au passage du temps.	464 911
Passif, solde final		?????????

Question 5

Un passif éventuel est-il divulgué lorsque :

- a) Une obligation actuelle découle d'un événement passé mais il existe une incertitude quant à son montant et à son montant.
le moment de la sortie des ressources nécessaires au règlement de l'obligation ; ou
- b) Il est plus probable qu'aucune obligation actuelle n'existe à la date de clôture, à moins que la possibilité d'un
la sortie des ressources est lointaine ?

Answers to Review Questions

question 1

Les principales caractéristiques d'un passif sont les suivantes : (b), (c) et (d). Même si les obligations actuelles et éventuelles découlent d'événements passés, seules les obligations actuelles sont comptabilisées dans les états financiers. Les obligations possibles sont des passifs éventuels. Une entité ne comptabilise pas de passif éventuel.

Un passif éventuel est présenté plutôt que d'être comptabilisé comme une provision.

question 2

Reconnaissance:

L'entité peut avoir une obligation implicite qu'elle a peu ou pas de pouvoir discrétionnaire d'éviter. En l'absence de force exécutoire, déterminer quand une entité a peu ou pas de pouvoir discrétionnaire pour se soustraire à une obligation peut être une question de jugement professionnel. Pour évaluer le moment où une entité peut avoir une obligation implicite, il convient de prendre en compte les éléments de preuve selon lesquels l'entité a créé une attente valable parmi d'autres et, par conséquent, n'a pas d'autre alternative réaliste que d'éteindre son obligation.

Même si l'entité a des clauses dans les conventions collectives selon lesquelles les droits aux vacances en cours doivent être utilisés avant la fin de l'exercice, sinon ils expirent, elle n'a historiquement pas appliqué cette politique. Les actions et la conduite de l'entité ont créé une attente valable parmi les employés selon laquelle, sauf preuve contraire, les crédits de vacances non utilisés peuvent être reportés et utilisés dans des périodes futures. Cela n'a laissé à l'entité aucune autre alternative réaliste que de régler son obligation au titre des droits aux vacances non utilisés.

Les éléments de preuve incluraient le fait que l'entité conserve des registres des droits aux vacances accumulés et non utilisés dans les dossiers d'emploi ; il rend compte annuellement aux salariés des droits aux vacances en cours ; il permet aux employés de puiser dans leurs banques de vacances sur la base FIFO (premier entré, premier sorti) et il a remboursé les crédits de vacances accumulés et inutilisés lors des licenciements.

Disposition:

Les crédits de vacances accumulés ne constituent pas une provision. Les provisions peuvent être distinguées des autres passifs tels que les dettes et les charges à payer car il existe une incertitude quant au calendrier et au montant des dépenses futures nécessaires au règlement.

L'importance de cette différenciation réside dans le fait que, dans le cas des provisions, l'incertitude quant au montant et au calendrier est prise en compte dans la meilleure estimation de la dépense nécessaire pour régler l'obligation actuelle.

Autrement dit, pour déterminer le montant que l'entité paierait rationnellement pour régler l'obligation à la date de clôture ou pour la transférer à un tiers à ce moment-là, l'entité peut utiliser des techniques d'estimation statistique qui peuvent prendre en compte une plage pondérée de probabilités de résultats possibles. .

Il peut utiliser une approche de valeur actuelle dans laquelle l'effet de la valeur temporelle de l'argent est important. Dans de tels cas, les taux d'actualisation reflètent les appréciations actuelles du marché de la valeur temps de l'argent et des risques spécifiques au passif.

Les dettes sont des obligations pour payer des biens ou des services qui ont été reçus ou fournis, et ont été facturés ou formellement convenus avec le fournisseur. Les charges à payer sont des obligations pour payer des biens ou des services qui ont été reçus ou fournis, mais qui n'ont pas été payés, facturés. , ou formellement convenus avec le fournisseur, y compris les montants dus aux salariés (par exemple, les montants relatifs aux indemnités de vacances accumulées). Bien qu'il soit parfois nécessaire d'estimer le montant ou le calendrier des provisions, l'incertitude est généralement bien moindre que pour les provisions. Les provisions sont souvent déclarées dans les comptes créditeurs, tandis que les provisions sont déclarées séparément.

La mesure:

Le passif au titre des crédits de vacances non utilisés répondrait aux critères généraux de comptabilisation. Il existe une base de mesure appropriée et une estimation raisonnable peut être faite du montant en cause. Pour les passifs encourus, les transactions sont généralement initialement comptabilisées dans les états financiers pour le montant de la trésorerie ou des équivalents de trésorerie à payer. Cependant, dans le cas de régularisations, il est parfois nécessaire d'estimer le montant ou le calendrier de règlement. La préparation des états financiers nécessite le recours à des estimations raisonnables et ne remet pas en cause leur fiabilité. Des événements futurs peuvent affecter le montant requis pour régler une obligation et doivent être reflétés dans l'estimation lorsqu'il existe des preuves objectives suffisantes qu'ils se produiront.

Dans ce cas, étant donné que l'entité a pour pratique antérieure d'autoriser le retrait ou le paiement des crédits de vacances non utilisés aux taux de rémunération en vigueur, l'estimation de la charge à payer doit tenir compte des futurs ajustements de salaire attendus.

En raison de la valeur temporelle de l'argent, les provisions liées aux sorties de trésorerie qui surviennent peu après la date de clôture sont plus onéreuses que celles où des sorties de trésorerie du même montant surviennent plus tard. Lorsque l'effet de la valeur temps de l'argent est significatif, l'estimation est basée sur la valeur actuelle des dépenses qui devraient être nécessaires pour régler l'obligation. Par exemple, si l'expérience montre que les employés mettent en banque des crédits de vacances inutilisés pour les utiliser ou les payer au moment de la retraite, l'estimation pourrait être basée sur la valeur actuelle du montant prévu et sur le calendrier des dépenses pour régler l'obligation.

Le taux d'actualisation utilisé reflète les appréciations actuelles du marché sur la valeur temps de l'argent et les risques spécifiques au passif. Lorsque l'actualisation est utilisée, l'augmentation de la valeur comptable d'un passif imputable au passage du temps est comptabilisée comme une charge d'intérêts.

question 3

Le gouvernement n'a pas d'obligation implicite. Déterminer quand une entité a peu ou pas de pouvoir discrétionnaire pour se soustraire à l'obligation peut être une question de jugement professionnel. Pour évaluer le moment où une entité peut avoir perdu son pouvoir discrétionnaire de prendre des décisions et de porter des jugements, il convient de déterminer si elle a créé une attente valable parmi d'autres et, par conséquent, n'a pas d'autre alternative réaliste que de régler son obligation. C'est la prépondérance des preuves qui détermine si un gouvernement a peu ou pas de pouvoir discrétionnaire.

Pour ces types d'obligations, un gouvernement a peu ou pas de pouvoir discrétionnaire lorsqu'il existe des preuves suffisantes que :

- a) le gouvernement reconnaît et indique qu'il donnera suite à sa décision d'accepter la responsabilité de l'obligation; et
- b) le gouvernement a suffisamment communiqué sa décision aux parties concernées.

La preuve qu'un gouvernement a suffisamment communiqué sa décision aux parties concernées pourrait inclure, sans s'y limiter, les éléments suivants :

- a) une annonce du montant que le gouvernement fournit ;
- b) l'identification des individus, organisations ou groupes concernés par la décision ; et
- c) une annonce du délai de mise en œuvre de la décision.

Dans ce cas-ci, le gouvernement a peut-être fait part de son intention de mettre en œuvre un nouveau programme, mais il n'a pas annoncé les modalités précises du nouveau programme ni les critères d'admissibilité des bénéficiaires. Le gouvernement a annoncé le montant total du programme, mais n'a pas identifié les agences spécifiques qui recevront le financement, le montant des subventions ni le calendrier de mise en œuvre du programme. Dans ce cas, le gouvernement n'a pas créé d'attentes valables parmi les bénéficiaires potentiels, suffisantes pour qu'ils comptent sur le respect de ses engagements par le gouvernement et, par conséquent, le gouvernement peut raisonnablement se retirer de cet engagement.

Question 4

a) Le gouvernement a-t-il une obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation ?

Le gouvernement a une obligation implicite en raison de son annonce qui a créé une attente valable de la part des autres partis qui lui laisse peu ou pas de pouvoir discrétionnaire. Le gouvernement reconnaît et indique qu'il donnera suite à sa décision d'accepter la responsabilité de cette obligation ; et le gouvernement a suffisamment communiqué sa décision aux parties concernées. L'annonce incluait le montant que le gouvernement fournirait et le calendrier de mise en œuvre de la décision.

b) Quelle est la probabilité d'une sortie de ressources ?

Il est probable qu'une sortie de ressources économiques sera nécessaire pour régler l'obligation.

c) Le gouvernement devrait-il reconnaître une disposition ?

Le gouvernement a une obligation actuelle résultant d'un événement passé. Il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ou d'un potentiel de service sera nécessaire pour régler l'obligation. Une provision doit être comptabilisée si une estimation fiable peut être faite du montant de l'obligation.

d) Peut-on faire une estimation fiable du montant de l'obligation ?

À partir des informations disponibles lors des évaluations de sites, une estimation fiable peut être faite du montant de l'obligation. Le gouvernement peut arriver à la meilleure estimation des dépenses nécessaires pour régler l'obligation actuelle à la date de clôture.

e) Sur la base du tableau ci-joint, quelle est la provision pour l'année 1 et l'année 2 ? Quelle est la dépense ?

Reconnaissance initiale	Calcul	20X1 UC
Construction	Coût estimé	5 000 000
Coûts d'exploitation permanents estimés sur 25 ans	PV en supposant une inflation de 2 % et un taux actualisé de 4 %	7 811 040
Responsabilité		12 811 040
Frais		12 811 040

Modification de la provision	Calcul	20X2 UC
Passif, solde d'ouverture		12 811 040
Dépenses dans la période	Construction (5 millions CU) + Annuel En cours (500 000 UM)	5 500 000
Charges d'intérêts	Augmentation du PV due au passage du temps.	464 911
Passif, solde final		7 775 951

Les dépenses liées à la provision initiale sont imputées à celle-ci. Lorsque l'actualisation est utilisée, la valeur comptable d'une provision augmente à chaque période pour refléter l'écoulement du temps. Cette augmentation est comptabilisée en charges d'intérêts.

Question 5

La réponse est (b).

D'une manière générale, toutes les provisions sont conditionnelles car leur échéancier ou leur montant sont incertains. La préparation des états financiers nécessite le recours à des estimations raisonnables et ne remet pas en cause leur fiabilité. Il existe un certain degré d'incertitude associé à l'évaluation de nombreux montants comptabilisés ou présentés dans les états financiers. Ce n'est pas parce qu'il s'agit d'une estimation qu'un élément ne répond pas aux critères de comptabilisation. Sauf dans des cas extrêmement rares, une entité sera en mesure de déterminer une gamme de résultats possibles et pourra donc faire une estimation de l'obligation suffisamment fiable pour être utilisée dans la préparation des états financiers.

Le terme contingent est utilisé pour les passifs qui ne sont pas comptabilisés parce que :

- a) Leur existence ne sera confirmée que par la survenance ou la non-survenance d'un ou plusieurs des événements futurs incertains qui ne sont pas entièrement sous le contrôle de l'entité ;
- b) Ils ne répondent pas aux critères de comptabilisation car soit il n'est pas probable qu'une sortie de des ressources seront nécessaires ou une estimation suffisamment fiable du montant de l'obligation ne peut pas être fait.

Employee Benefits Short-Term, Long-Term & Termination Benefits



Employee Benefits: Short-Term, Long-Term & Termination Benefits

Le Manuel des déclarations comptables internationales du secteur public est la principale source faisant autorité de normes comptables internationales généralement reconnues pour les entités du secteur public.

Les sujets spécifiques incluent :

- Champ d'application de l'IPSAS 39 sur la comptabilité et le reporting des avantages du personnel ;
- Définitions des quatre grandes catégories courantes d'avantages sociaux du secteur public (avantages sociaux à court terme, avantages postérieurs à l'emploi, autres avantages sociaux à long terme et indemnités de fin de contrat) ; et
- Exigences de reconnaissance, de mesure et de divulgation pour chaque grande catégorie (à l'exception des avantages postérieurs à l'emploi qui sont traités dans un module distinct).

Le caractère à forte intensité de main-d'œuvre des opérations de nombreuses entités du secteur public signifie que les passifs et les dépenses liés aux avantages sociaux sont susceptibles d'être particulièrement importants dans l'évaluation de la performance financière et de la situation financière de ces entités.

Ce module se concentre sur les exigences de la [norme IPSAS 39, Avantages du personnel](#). IPSAS 39 prescrit les exigences en matière de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'information concernant les avantages du personnel dans les états financiers des entités du secteur public.

L'application des exigences d'IPSAS 39 peut s'avérer difficile pour de nombreuses entités du secteur public.

Actuellement, de nombreuses entités du secteur public peuvent ne pas comptabiliser les passifs liés aux avantages du personnel et peuvent donc ne pas disposer des systèmes nécessaires pour fournir les informations requises pour la déclaration en vertu de la présente Norme. Lorsque les entités comptabilisent les passifs liés aux avantages du personnel, cela peut se faire sur une base différente de celle requise par IPSAS 39. Dans certains cas, l'adoption d'IPSAS 39 peut donner lieu à des tensions avec les projections budgétaires et d'autres informations prospectives. La comptabilisation des avantages du personnel nécessite que la direction fasse appel à des jugements, autres que ceux impliquant des estimations, dans le processus d'application des normes IPSAS 39.



Scope of IPSAS 39

- S'occupe de la comptabilité par les entités du secteur public pour tous les avantages sociaux
- Fourni:
 - Dans le cadre de plans formels
 - Exigences législatives
 - Pratiques informelles

Remarque – Financement non requis.

Les avantages du personnel auxquels s'applique IPSAS 39 comprennent ceux prévus :

- a) Dans le cadre de plans formels ou d'autres accords formels entre une entité et des employés individuels, des groupes des salariés, ou de leurs représentants ;
- b) En vertu d'exigences législatives, ou par le biais d'accords industriels, par lesquels les entités sont tenues de contribuer à des régimes nationaux, étatiques, industriels ou autres régimes multi-employeurs, ou

- c) Par ces pratiques informelles qui donnent naissance à une obligation implicite. Les pratiques informelles donnent lieu à une obligation implicite dans laquelle l'entité n'a d'autre alternative réaliste que de verser des avantages au personnel. Un exemple d'obligation implicite est celui où un changement dans les pratiques informelles de l'entité causer des dommages inacceptables à ses relations avec ses employés.

IPSAS 39 exige la comptabilisation des passifs au titre des avantages du personnel et l'affectation de la charge à la période de reporting appropriée, mais n'exige pas le financement des passifs.

L'objectif comptable est d'évaluer et de présenter l'obligation au titre des avantages de retraite du personnel et d'attribuer la charge aux périodes au cours desquelles l'entité consomme les avantages économiques ou le potentiel de service découlant du service fourni par un employé en échange d'avantages du personnel.

Déterminer si un régime d'avantages sociaux doit être capitalisé et déterminer le montant à financer pour chaque période est une question de gestion financière. L'objectif de financement est de déterminer une politique acceptable pour financer le coût final estimé d'un régime d'avantages sociaux des employés.

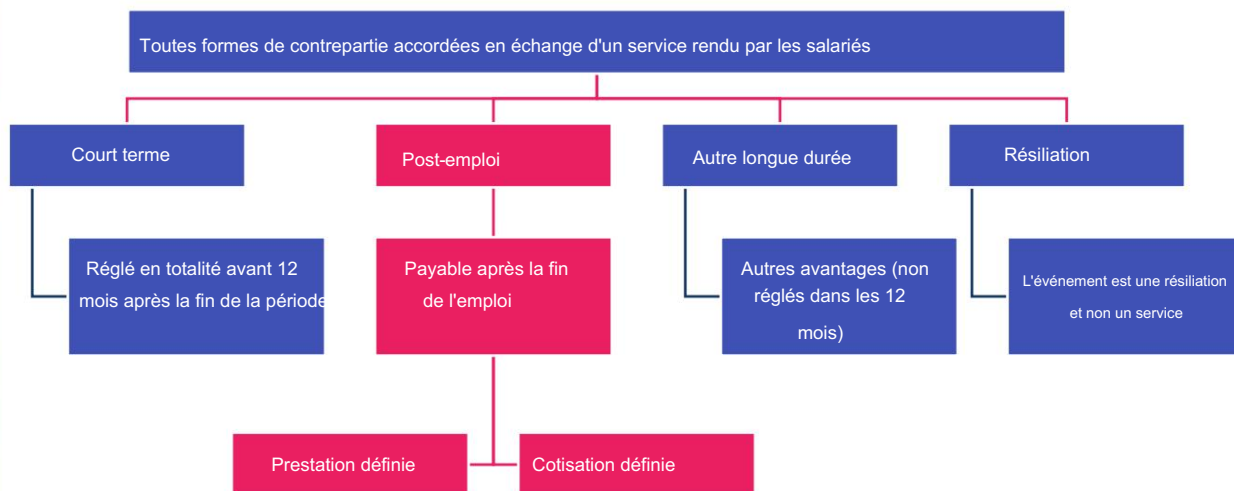
Étant donné que les objectifs d'une politique de financement ne sont pas nécessairement les mêmes que l'objectif comptable, le passif à des fins comptables peut ne pas être le même que le montant non encore financé à la date des états financiers. De plus, la charge de la période aux fins comptables peut ne pas être la même que la contribution au régime d'avantages sociaux des employés de la période aux fins de capitalisation.

Cependant, la comptabilisation du passif et les exigences détaillées en matière d'évaluation et de communication des actifs du régime, le cas échéant, font prendre conscience des implications de cette obligation croissante. Cette reconnaissance met en évidence la nécessité d'élaborer des stratégies de financement qui répartissent le fardeau des flux de trésorerie sur de futures périodes fiscales prolongées et la possibilité de resserrer les conditions d'éligibilité pour gérer la croissance future des obligations.

Bien que ces exigences s'appliquent à tous les avantages sociaux, elles sont souvent moins importantes pour les avantages sociaux à court terme et les indemnités de fin de contrat.

Les avantages sociaux sont toutes les formes de contrepartie versées par une entité en échange d'un service rendu par ses salariés.

Definitions



Les avantages du personnel couverts par IPSAS 39 sont l'un des quatre types courants :

Les avantages du personnel à court terme sont des avantages du personnel (autres que les indemnités de fin de contrat) qui doivent être réglés en totalité dans les douze mois suivant la fin de la période de reporting au cours de laquelle les salariés ont rendu les services correspondants.

Les avantages sociaux à court terme comprennent des éléments tels que :

- a) Salaires, traitements et cotisations de sécurité sociale ;
- b) Congés annuels payés et congés de maladie payés ;
- c) Participation aux bénéfices et primes ; et
- d) Avantages non monétaires (tels que soins médicaux, logement, voitures et biens gratuits ou subventionnés ou services) pour les employés actuels.

IPSAS 39 inclut les avantages du personnel résultant de la participation aux bénéfices, des primes et des rémunérations différées.

Ces types d'avantages sociaux à court terme ne sont pas couverts en profondeur en raison des objectifs des entités du secteur public ; ces types d'avantages sociaux sont beaucoup moins courants dans le secteur public que dans les entités à but lucratif. Ils peuvent constituer un problème pour les entités du secteur public qui opèrent sur une base commerciale. En outre, certaines entités du secteur public peuvent avoir des plans de primes liés aux objectifs de prestation de services ou à des aspects de la performance financière tels que la réalisation des objectifs budgétaires.

Le problème majeur lié à leur comptabilisation est de déterminer le moment où l'entité n'a pas d'autre alternative réaliste que d'effectuer les paiements. Par exemple, une entité peut n'avoir aucune obligation légale de payer ; Toutefois, comme elle a peut-être pour habitude de verser des primes, elle n'a d'autre choix réaliste que de procéder au paiement.

De plus, les exigences en matière de mesure sont complexes et dépassent la portée de ce document. Si une entité bénéficie de ce type d'avantages, elle doit se référer directement à IPSAS 39 pour obtenir des indications.

En résumé, IPSAS 39 prévoit qu'une obligation au titre d'un plan de primes résulte des services rendus par un employé et est comptabilisée en charge en résultat si elle peut être évaluée de manière fiable. Une estimation fiable est possible lorsque :

- a) les modalités formelles du régime contiennent une formule permettant de déterminer le montant de la prestation ;
- b) l'entité détermine les montants à payer avant l'autorisation des états financiers problème ; ou
- c) la pratique passée donne une indication claire du montant de l'obligation implicite de l'entité.

Les avantages postérieurs à l'emploi sont des avantages sociaux (autres que les indemnités de départ et les avantages sociaux à court terme) qui sont payables après la fin de l'emploi.

Les avantages postérieurs à l'emploi comprennent, par exemple :

- a) Les prestations de retraite, telles que les pensions ; et
- b) Autres avantages postérieurs à l'emploi, tels que l'assurance-vie postérieure à l'emploi et les avantages postérieurs à l'emploi soins médicaux.

Les régimes d'avantages postérieurs à l'emploi sont des accords formels ou informels en vertu desquels une entité offre des avantages postérieurs à l'emploi à un ou plusieurs salariés. Une entité applique IPSAS 39 à tous ces accords, qu'ils impliquent ou non la création d'une entité distincte (telle qu'un régime de retraite, un régime de retraite ou un régime de prestations de retraite) pour recevoir des cotisations et verser des prestations.

Les avantages postérieurs à l'emploi sont traités plus en détail dans un module distinct.

Les autres avantages du personnel à long terme comprennent tous les avantages du personnel autres que les avantages du personnel à court terme, les avantages postérieurs à l'emploi et les indemnités de fin de contrat.

Les autres avantages à long terme du personnel peuvent inclure les éléments suivants lorsqu'ils ne devraient pas être entièrement réglés avant douze mois après la fin de la période de reporting au cours de laquelle les salariés ont rendu les services correspondants :

- a) Les absences rémunérées de longue durée telles que les années de service ou les congés sabbatiques ;
- b) Jubilé ou autres avantages d'ancienneté ;
- c) Prestations d'invalidité de longue durée ;
- d) Participation aux bénéfices et bonus
- e) Rémunération différée ; et
- f) Rémunération payable par l'entité jusqu'à ce qu'une personne entre dans un nouvel emploi.

Les indemnités de départ sont des avantages sociaux accordés en échange de la cessation d'emploi d'un employé suite à :

- a) La décision d'une entité de mettre fin à l'emploi d'un employé avant la date normale de retraite ; ou
- b) La décision d'un employé d'accepter une offre d'avantages sociaux en échange de la cessation emploi.

IPSAS 39 traite les indemnités de fin de contrat séparément des autres avantages du personnel, car l'événement qui donne naissance à une obligation est le licenciement plutôt que le service du salarié.

Les indemnités de départ sont généralement des paiements forfaitaires, mais comprennent parfois également :

- a) Renforcement des avantages postérieurs à l'emploi, soit indirectement par le biais d'un plan d'avantages sociaux, soit directement; et
- b) Salaire jusqu'à la fin d'un délai de préavis déterminé si le salarié ne rend aucun autre service qui procure des avantages économiques à l'entité.

Certains avantages sociaux sont payables quelle que soit la raison du départ du salarié. Le versement de ces prestations est certain (sous réserve de toute exigence d'acquisition ou de service minimum), mais le moment de leur versement est incertain. Bien que ces avantages soient décrits dans certains pays comme des indemnités de départ ou des indemnités de départ, il s'agit d'avantages postérieurs à l'emploi plutôt que d'indemnités de départ, et une entité les comptabilise comme des avantages postérieurs à l'emploi.

Certaines indemnités de cessation d'emploi sont versées conformément aux modalités d'un régime d'avantages sociaux existant.

Les avantages du personnel fournis conformément aux termes d'un plan d'avantages du personnel sont des indemnités de départ s'ils résultent tous deux de la décision d'une entité de mettre fin à l'emploi d'un employé et ne sont pas conditionnés aux services futurs fournis.

Type of Benefit

Scénario

Une entité offre 20 jours de congés payés aux cadres administratifs. Les employés sont autorisés à accumuler leurs droits aux vacances annuelles non utilisées.

Les jours bancaires peuvent être pris ou payés en cas de cessation d'emploi ou de départ à la retraite au taux de rémunération du moment.

- À quel type d'avantages sociaux correspondent les congés annuels non utilisés ? Expliquer.

Répondre

un)

avant JC)

Short-Term Benefits

-
-
-
-
-

Tenez compte de l'importance relative lors de l'estimation du passif au titre des avantages à court terme.

acquisitionnon acquisition



Illustrative Example

Scénario

Répondre



Other Long-Term Benefits

-
-
-
- o

un)

b)

a)b)c)

avantages postérieurs à l'emploi plus tard



Termination Benefits

-
-
-
-

un

B)

un

B)

un)

b)

c)

Questions and Discussion

<http://www.ipsasb.org>

Review Questions

question 1

Les avantages du personnel à court terme sont des avantages du personnel qui doivent être réglés dans les douze mois suivant la fin de la période au cours de laquelle les salariés ont rendu les services correspondants. Lequel des éléments suivants ne constitue pas un avantage salarié à court terme ? Pourquoi?

- a) Salaires, traitements, primes et cotisations de sécurité sociale
- b) Primes de performance payables 15 mois après la fin de la période de reporting ;
- c) Congé annuel pouvant être reporté pour une période.

question 2

Les salariés d'une entité ont droit à 20 jours de congés payés par année civile. Les congés annuels non utilisés peuvent être reportés jusqu'à ce que l'employé cesse son emploi au sein de l'entité, moment auquel l'entité paiera à l'employé tous les congés annuels non utilisés (ils s'accumulent et sont acquis). Le congé férié est-il :

- a) Avantages du personnel à court terme
- b) Avantages postérieurs à l'emploi
- c) Autres avantages du personnel à long terme
- d) Indemnités de fin de contrat

question 3

Une entité rembourse 50 % des frais médicaux des anciens salariés entre la date de leur départ à la retraite et l'âge de 65 ans si l'employé compte 25 ans ou plus de service dans l'entité. L'obligation de payer 50 % des frais médicaux postérieurs à l'emploi des anciens salariés éligibles est :

- a) Avantages du personnel à court terme
- b) Avantages postérieurs à l'emploi - régime à cotisations définies
- c) Avantages postérieurs à l'emploi - régime à prestations définies
- d) Autres avantages du personnel à long terme
- e) Indemnités de fin de contrat

Question 4

Un gouvernement a décidé de restructurer ses opérations, ce qui nécessite moins d'employés. Le gouvernement propose un règlement en espèces à tout employé disposé à accepter un licenciement.

Lequel des énoncés suivants décrit le règlement en espèces ?

- a) Avantages du personnel à court terme
- b) Avantages postérieurs à l'emploi
- c) Autres avantages du personnel à long terme
- d) Indemnités de fin de contrat

Question 5

Un avantage du personnel à court terme est comptabilisé comme suit :

- a) En tant que passif et charge au montant non actualisé attendu après déduction des montants déjà payés
- b) En tant que passif et charge à la valeur actuelle du montant attendu à payer c) En tant que passif et charge, sauf si une autre norme exige ou permet l'inclusion des avantages dans le coût d'un actif, au montant non actualisé attendu à payer, après déduction des sommes déjà versées

Question 6

Les salariés d'une entité ont droit chacun à 10 jours d'arrêt de travail par an. Les jours de maladie non utilisés sont reportés sur un an. Les jours reportés sont utilisés en premier. Les congés de maladie non utilisés ne sont pas acquis.

Le congé de maladie non utilisé est-il :

- a) un avantage du personnel à court terme
- b) un avantage postérieur à l'emploi
- c) un autre avantage du personnel à long terme d) une indemnité de fin de contrat ?

Comment le fait que les jours de maladie non utilisés ne soient pas acquis affecte-t-il la comptabilisation et l'évaluation de l'obligation ?

Question 7

Les faits sont les mêmes qu'à la question 6, sauf que les congés de maladie non utilisés peuvent être reportés jusqu'à ce que l'employé ait accumulé 220 jours dans sa banque de congés de maladie. L'expérience montre qu'à mesure que les employés approchent de la retraite, le recours aux congés de maladie augmente de telle sorte que lorsque la plupart des employés prennent leur retraite, leurs banques de congés de maladie accumulés s'épuisent.

- Cela affecte-t-il la réponse à la question 6 ? Pourquoi?
- Comment cela affecte-t-il la comptabilisation et l'évaluation de l'obligation ?

Answers to Review Questions

question 1

La bonne réponse est b).

La prime de performance sera versée au cours d'un exercice financier au-delà de la période en cours majorée de 12 mois.

question 2

La réponse est (c).

La réponse est basée sur les définitions contenues dans IPSAS 39.

Il ne s'agit pas d'un avantage à court terme puisqu'il ne doit pas être réglé en totalité avant 12 mois après la fin de la période au cours de laquelle les salariés ont rendu des services correspondants. Les avantages du personnel à court terme sont des avantages du personnel (autres que les indemnités de fin de contrat) qui doivent être réglés en totalité dans les douze mois suivant la fin de la période de reporting au cours de laquelle les salariés ont rendu les services correspondants.

Bien que l'indemnité puisse être versée en cas de cessation d'emploi, il ne s'agit pas d'un avantage postérieur à l'emploi ni d'une indemnité de cessation d'emploi. Les avantages postérieurs à l'emploi sont des avantages sociaux (autres que les indemnités de départ et les avantages sociaux à court terme) qui sont payables après la fin de l'emploi. Les indemnités de fin de contrat sont des avantages du personnel payables en raison soit de la décision d'une entité de mettre fin à l'emploi d'un employé avant la date normale de départ à la retraite ; ou la décision d'un employé à la décision de l'employé d'accepter une offre d'avantages sociaux en échange de la cessation d'emploi.

Par élimination, les prestations de vacances non utilisées seraient des « autres avantages à long terme ». Les autres avantages du personnel à long terme comprennent tous les avantages du personnel autres que les avantages du personnel à court terme, les avantages postérieurs à l'emploi et les indemnités de fin de contrat.

question 3

La réponse est (c).

Dans le cadre de ce plan, l'entité a l'obligation de rembourser 50 % des frais médicaux engagés par les anciens salariés après la fin de leur emploi. Il répond donc à la définition d'un régime d'avantages postérieurs à l'emploi.

Il ne s'agit pas d'un régime à cotisations définies puisque l'obligation ne se limite pas au paiement de cotisations fixes dans une entité distincte. Il s'agit donc d'un régime à prestations définies.

Même si les avantages postérieurs à l'emploi ne deviennent payables que si l'employé retraité engage des frais médicaux admissibles, l'entité contracte toujours une obligation au fur et à mesure que l'employé rend des services. Selon IPSAS 39, une obligation est créée lorsque le salarié rend un service qui ouvrira droit à l'avantage si l'événement spécifié se produit. La probabilité que l'événement spécifié se produise affecte l'évaluation de l'obligation, mais ne détermine pas si l'obligation existe.

Question 4

La bonne réponse est (d).

Les définitions des avantages à court terme, postérieurs à l'emploi et autres avantages à long terme excluent spécifiquement les indemnités de fin de contrat de travail. En effet, les premiers types d'avantages sont accordés par une entité en échange de services rendus par les salariés. IPSAS 25 traite les indemnités de fin de contrat séparément car l'événement qui donne naissance à une obligation est la cessation d'emploi plutôt que le service du salarié. Autrement dit, les indemnités de départ ne sont pas des avantages sociaux accordés par un employeur en échange de services rendus par les employés.

La distinction est importante car elle a un impact sur les critères de comptabilisation des indemnités de fin de contrat.

Question 5

La réponse est (c).

Lorsqu'un employé a rendu un service à une entité au cours d'une période comptable, l'entité doit comptabiliser le montant non actualisé des avantages du personnel à court terme qui devraient être payés en échange de ce service :

- a) Au passif (charge à payer), après déduction de tout montant déjà payé. Si le montant est déjà payé dépasse le montant non actualisé des avantages, l'entité doit comptabiliser cet excédent en tant que actif (charge payée d'avance) dans la mesure où le paiement anticipé entraînera, par exemple, une réduction des paiements futurs ou un remboursement en espèces ; et
- b) En tant que dépense, à moins qu'une autre norme n'exige ou n'autorise l'inclusion des avantages dans le coût d'un actif (voir, par exemple, IPSAS 12, Stocks, et IPSAS 17, Immobilisations corporelles et Équipement).

Question 6

L'indemnité de congé de maladie est (a), un avantage social à court terme.

Il s'agit d'un avantage salarié en cas d'absence rémunérée cumulable. Toutefois, étant donné que les avantages du personnel doivent être réglés dans les douze mois suivant la fin de la période au cours de laquelle les salariés ont rendu les services correspondants, l'obligation au titre des avantages du personnel à court terme est évaluée sur une base non actualisée.

Dans ce cas, puisque les jours de maladie non utilisés ne sont pas acquis, l'entité estimerait le passif en fonction de ses attentes concernant le nombre de jours de maladie reportés qui seront utilisés au cours de l'année suivante. Par exemple, si l'on s'attend à ce que 25 % des jours non utilisés soient utilisés au cours de la période suivante, le passif serait estimé sur la base du salaire moyen estimé par jour multiplié par 25 % du total des jours de maladie non utilisés reportés.

Si les congés de maladie non utilisés sont acquis, la prestation serait évaluée au montant qui serait versé.

Question 7

L'indemnité de congé de maladie est classée parmi les autres avantages du personnel à long terme. Ce qui est important, c'est que les avantages du personnel à court terme sont comptabilisés et évalués comme les montants non actualisés qui devraient être payés.

Le montant comptabilisé au passif des autres avantages du personnel à long terme est la somme nette des montants suivants :

- a) La valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture ;
- b) Moins la juste valeur à la date de clôture des actifs du régime (le cas échéant) à partir desquels les obligations doivent être réglé directement.

L'avantage est une absence rémunérée cumulable. Les jours de maladie peuvent être reportés et utilisés sur des périodes ultérieures si les droits de la période en cours ne sont pas entièrement utilisés. L'obligation naît lorsque les salariés rendent des services qui augmentent leur droit à de futures absences rémunérées.

L'entité utilise la méthode des unités de crédit projetées pour déterminer la valeur actuelle de son obligation au titre des prestations définies et le coût des services rendus au cours de l'exercice y afférent.

Employee Benefits: Post-Employment Benefits



Employee Benefits: Post-Employment Benefits

Le Manuel des déclarations comptables internationales du secteur public est la principale source faisant autorité de normes comptables internationales généralement reconnues pour les entités du secteur public.

La comptabilisation des régimes d'avantages sociaux est complexe et nécessite des hypothèses actuarielles pour évaluer l'obligation et la charge, le traitement des gains et pertes actuariels et l'utilisation de techniques d'estimation qui tiennent compte du fait que les obligations peuvent être réglées plusieurs années après que les employés ont rendu le paiement. service connexe. Le passif peut impliquer non seulement une obligation juridique en vertu des termes formels des régimes d'avantages sociaux, mais également des obligations implicites qui découlent des pratiques informelles d'une entité. Il s'agit d'un domaine qui est susceptible d'entraîner un changement important lorsque les entités passeront à une comptabilité d'exercice intégrale.

Le caractère à forte intensité de main-d'œuvre des opérations de nombreuses entités du secteur public signifie que les passifs et les dépenses liés aux avantages sociaux sont susceptibles d'être particulièrement importants dans l'évaluation de la performance financière et de la situation financière de ces entités.

Ce module se concentre sur les exigences de la [norme IPSAS 39, Avantages du personnel](#). IPSAS 39 prescrit les exigences en matière de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'information concernant les avantages du personnel dans les états financiers des entités du secteur public.

L'application des exigences d'IPSAS 39 peut s'avérer difficile pour de nombreuses entités du secteur public. Actuellement, de nombreuses entités du secteur public ne comptabilisent peut-être pas les passifs liés aux avantages du personnel et ne disposent donc pas des systèmes en place pour fournir les informations requises pour le reporting selon IPSAS 39.

Lorsque les entités comptabilisent les passifs liés aux avantages du personnel, cela peut se faire sur une base différente de celle requise par IPSAS 39. Dans certains cas, l'adoption d'IPSAS 39 peut donner lieu à des tensions avec les projections budgétaires et d'autres informations prospectives. La comptabilisation des avantages du personnel nécessite que la direction fasse appel à des jugements, autres que ceux impliquant des estimations, dans le processus d'application des normes IPSAS 39.



Post-Employment Benefits

- Peut être important pour les entités du secteur public
- Payable après la fin de l'emploi
 - Régimes à cotisations définies
 - Responsabilité limitée aux cotisations annuelles fixes
 - Risque actuariel et d'investissement supporté par le salarié
 - Régimes à prestations définies
 - L'obligation de l'entité est de fournir les avantages convenus
 - Risque actuariel et d'investissement supporté par l'employeur
 - Régimes multi-employeurs

Ce module traite de la comptabilisation, de l'évaluation et des informations à fournir relatives aux avantages postérieurs à l'emploi.

Il s'agit notamment des prestations de retraite telles que les pensions et d'autres avantages postérieurs à l'emploi comme l'assurance-vie et les soins médicaux. Les régimes à cotisations définies et à prestations définies seront abordés. Cette classification est basée sur la substance économique du plan.

Pour les régimes à cotisations définies, l'obligation d'une entité est limitée au montant de sa contribution au fonds. L'employé reçoit des avantages postérieurs à l'emploi basés sur les cotisations versées au régime majorées des rendements des investissements. L'employé supporte le risque actuariel et de placement, c'est-à-dire le risque que les prestations soient moindres que prévu et que les actifs investis soient insuffisants pour répondre aux prestations attendues.

Pour les régimes à prestations définies, l'entité s'engage à fournir des prestations convenues, ce qui signifie que le risque actuariel et d'investissement incombe à l'employeur.

Les régimes multi-employeurs ne sont pas abordés dans ce module ; IPSAS 39 comprend des lignes directrices au cas où les participants auraient besoin de plus de détails.



Defined Contribution Plans

- Payé en échange de services rendus par les employés
- Cotisations à payer comptabilisées au passif et en charge
- Les cotisations non dues dans les douze mois suivant la fin de la période sont escomptées.
- Le montant comptabilisé en charge de la période doit être divulgué

La comptabilisation des régimes à cotisations définies est relativement simple car l'obligation de l'entité pour chaque période est déterminée par les montants à verser pour cette période. Par conséquent, aucune hypothèse actuarielle n'est requise pour évaluer l'obligation ou la charge, et il n'y a aucun gain ou perte actuarielle. Les obligations sont évaluées sur une base non actualisée, à moins qu'il ne soit prévu qu'elles soient entièrement réglées avant douze mois après la fin de la période au cours de laquelle les salariés ont rendu le service correspondant – dans ce cas, elles sont actualisées.

Lorsqu'un employé a rendu des services à une entité au cours d'une période, l'entité comptabilise la contribution payable à un régime à cotisations définies en échange de ce service comme un passif, après déduction de toute contribution déjà payée, et comme une charge, sauf si une autre norme l'exige ou permet d'inclure la contribution dans le coût d'un actif (voir, par exemple, IPSAS 12 et IPSAS 17).

Une entité doit indiquer le montant comptabilisé en charge pour les régimes à cotisations définies.



Illustrative Example

Scénario

Des cotisations annuelles de 2 % du salaire brut annuel sont dues à un régime à cotisations définies. Pour l'exercice clos le 31 décembre, les bénéfices bruts de 20X1 ont totalisé 15 millions d'UM et des paiements ont été effectués à hauteur de 350 000 CU (dont 150 000 CU pour 20X0).

- La dépense pour la période (a) 350 000 CU (b) 300 000 CU (c) 200 000 CU ? Expliquer.
- Le passif au 31 décembre 20X1 (a) 300 000 CU (b) 100 000 CU (c) est-il nul ? Expliquer.
- La dépense est-elle (a) 500 000 CU (b) 300 000 CU si l'entité a payé 500 000 CU ? Expliquer.

Répondre

a) La dépense pour l'exercice financier est de (b) 300 000 UM. La contribution payable à une personne déterminée le régime de cotisations est comptabilisé en charge dans la période au cours de laquelle un employé a rendu service sur les mêmes bases que pour les avantages du personnel à court terme. Le calcul est :

Bénéfice brut 15 millions d'UM * 2% = 300 000 UC

b) Le passif au 31 décembre 20X1 est de (b) 100 000 UM calculé comme suit :

300 000 CU – payé au cours de la période pour service courant 200 000 CU = 100 000 CU

c) Si l'entité effectuait des paiements totalisant 500 000 UM, la dépense serait de (b) 300 000 UM. Ce serait enregistrer un actif (dépense payée d'avance) de 50 000 CU. Le montant versé dépasse les cotisations devrait être payé dans la mesure où le paiement anticipé entraînera une réduction des paiements futurs. Les calculs sont les suivants :

(500 000 CU – 150 000 CU) moins dépenses 300 000 CU = 50 000 CU (prépayé)



Defined Benefit Plans

- Complexe
- Exiger des hypothèses actuarielles - généralement un actuaire qualifié est impliqué.
- Peut-être non financé, partiellement financé ou entièrement financé
- Inclure certains régimes de retraite, assurance-vie post-emploi et régimes médicaux.

La comptabilisation des régimes à prestations définies est complexe car des hypothèses actuarielles sont nécessaires pour évaluer l'obligation et la charge. Il existe également la possibilité de gains et de pertes actuariels et les obligations sont actualisées car elles peuvent être réglées plusieurs années après que les employés ont fourni les services.

Les régimes à prestations définies peuvent être capitalisés, partiellement capitalisés ou non capitalisés – les retraites peuvent être capitalisées ou partiellement capitalisées en raison des exigences législatives ; les autres avantages postérieurs à l'emploi sont moins susceptibles d'être financés.

La tâche comptable fondamentale consiste à déterminer le montant de l'obligation de prestations de retraite à attribuer à chaque période de service du salarié. Cela signifie déterminer le montant du passif à la date des états financiers et la valeur des avantages sociaux gagnés au cours de la période, qui représentent la charge de cette période.

Cette section se concentre sur ces deux calculs – le passif (actif) net au titre des prestations définies et le coût des prestations acquises – et passe en revue les éléments de chacun de ces montants.

Le coût final d'un régime à prestations définies peut être influencé par de nombreuses variables, telles que les salaires finaux, le roulement du personnel et la mortalité, l'évolution des coûts médicaux et, pour un régime par capitalisation, les revenus de placement sur les actifs du régime. Le coût final du plan est incertain et cette incertitude persistera probablement pendant une longue période.

Les années de service des salariés donnent lieu à une obligation au titre d'un régime à prestations définies même si les prestations sont conditionnées à un emploi futur (c'est-à-dire qu'elles ne sont pas acquises). Le service rendu par un salarié avant la date d'acquisition donne naissance à une obligation implicite car, à chaque date de clôture successive, le montant du service futur qu'un salarié devra rendre avant d'avoir droit à l'avantage est réduit. Lors de l'évaluation de son obligation au titre des prestations définies, une entité prend en compte la probabilité que certains salariés ne satisfassent à aucune condition d'acquisition.

La comptabilisation des régimes à prestations définies est complexe, car des hypothèses actuarielles sont nécessaires pour évaluer l'obligation et la charge. La détermination de ces montants implique non seulement de comptabiliser les transactions et événements passés ; cela nécessite également des hypothèses sur des événements futurs, tels que l'inflation, les rendements des investissements, les frais médicaux, le roulement du personnel et la mortalité. Il est probable que l'expérience réelle diffère des hypothèses actuarielles formulées concernant des événements économiques futurs entraînant des gains et des pertes actuariels.

De plus, les obligations sont évaluées sur une base actualisée, car elles peuvent être réglées plusieurs années après que les salariés ont rendu les services correspondants.

La plupart des organisations font appel à un actuaire qualifié pour évaluer toutes les obligations importantes en matière d'avantages postérieurs à l'emploi. La plupart des organisations n'ont pas la capacité interne de réaliser une évaluation actuarielle des avantages postérieurs à l'emploi.

Determining the Net Defined Benefit Liability (Asset)

- Déterminer le déficit ou l'excédent
 - Estimation du coût ultime pour l'entité à l'aide d'une technique actuarielle (le méthode des unités de crédit projetées)
 - Actualiser ce coût pour déterminer la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies
 - Déduire la juste valeur de tous les actifs du régime de la valeur actuelle des actifs définis obligation de prestations
- Déterminer le passif net au titre des prestations définies (actif)
 - Déficit ou excédent déterminé comme ci-dessus, ajusté de tout effet de limitation d'un actif à prestations définies jusqu'au plafond de l'actif

La comptabilisation par une entité des régimes à prestations définies implique les étapes suivantes :

a) Détermination du déficit ou de l'excédent. Cela implique:

- (i) Utiliser une technique actuarielle, la méthode des unités de crédit projetées, pour faire une estimation fiable le coût ultime pour l'entité de l'avantage que les employés ont acquis en échange de leurs services au cours de la période en cours et des périodes précédentes. Cela nécessite qu'une entité détermine le montant des avantages attribuables aux périodes en cours et antérieures et fasse des estimations (hypothèses actuarielles) sur les variables démographiques (telles que le roulement du personnel et la mortalité) et les variables financières (telles que les augmentations futures des salaires et des frais médicaux). cela affectera le coût de la prestation ;
- (ii) Actualiser cet avantage afin de déterminer la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies et le coût des services rendus au cours de l'exercice ;
- (iii) Déduire la juste valeur de tout actif du régime de la valeur actuelle des prestations définies obligation.

b) Déterminer le montant du passif (actif) net au titre des prestations définies comme étant le montant du déficit ou excédent déterminé en (a), ajusté pour tenir compte de tout effet de la limitation de l'actif net au titre des prestations définies à l'actif plafond.

c) Détermination des montants à comptabiliser en surplus ou en déficit.

d) Détermination des réévaluations du passif (actif) net au titre des prestations définies, à comptabiliser en actif/capitaux propres.

Une entité détermine le passif (l'actif) net au titre des prestations définies avec une régularité suffisante pour que les montants comptabilisés dans les états financiers ne diffèrent pas sensiblement des montants qui seraient déterminés à la date de clôture.

Une entité comptabilise non seulement son obligation juridique en vertu des termes formels d'un régime à prestations définies, mais également toute obligation implicite découlant de ses pratiques informelles.

Amounts to be Recognized in Surplus or Deficit

- Coût du service actuel
 - Le coût des services rendus au cours de la période correspond à l'augmentation de la valeur actuelle des prestations définies. obligation résultant du service du salarié dans la période en cours.
- Tout coût des services passés et tout gain ou perte au règlement
 - Le coût des services passés correspond à la variation de la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies. pour les années de service des employés au cours de périodes antérieures, résultant d'une modification du régime ou d'une réduction
- Intérêts nets sur le passif (actif) net au titre des prestations définies

Coût du service actuel

Une entité utilise la méthode des unités de crédit projetées pour déterminer la valeur actuelle de ses obligations au titre des prestations définies ainsi que le coût des services rendus au cours de l'exercice y afférent et, le cas échéant, le coût des services passés.

La méthode des unités de crédit projetées (parfois appelée méthode des prestations constituées au prorata des années de service ou méthode prestations/années de service) considère chaque période de service comme donnant lieu à une unité supplémentaire de droit aux prestations et mesure chaque unité séparément pour accumuler l'obligation finale.

Pour déterminer la valeur actuelle de ses obligations au titre des prestations définies et le coût des services rendus au cours de l'année et, le cas échéant, le coût des services passés, une entité attribue l'avantage aux périodes de service selon la formule des prestations du régime. Toutefois, si les années de service d'un employé au cours des années ultérieures conduisent à un niveau d'avantages sensiblement plus élevé que celui des années précédentes, l'entité doit attribuer l'avantage de manière linéaire à partir :

- a) La date à laquelle le service de l'employé donne lieu pour la première fois à des prestations en vertu du régime (que le les prestations sont conditionnelles à la poursuite des services) jusqu'à ce que
- b) La date à laquelle la poursuite du service de l'employé ne donnera lieu à aucun montant important d'avantages supplémentaires. en vertu du régime, autrement que par de nouvelles augmentations de salaire.

La méthode des unités de crédit projetées exige qu'une entité attribue l'avantage à la période en cours (afin de déterminer le coût des services rendus au cours de l'exercice) et aux périodes en cours et antérieures (afin de déterminer la valeur actuelle des obligations au titre des prestations définies). Une entité attribue un avantage aux périodes au cours desquelles naît l'obligation de fournir des avantages postérieurs à l'emploi. Cette obligation naît lorsque les salariés rendent des services en échange d'avantages postérieurs à l'emploi qu'une entité s'attend à verser au cours des périodes de reporting futures. Les techniques actuarielles permettent à une entité d'évaluer cette obligation avec suffisamment de fiabilité pour justifier la comptabilisation d'un passif.

Les années de service des salariés donnent lieu à une obligation au titre d'un régime à prestations définies même si les prestations sont conditionnées à un emploi futur (c'est-à-dire qu'elles ne sont pas acquises). Le service rendu par un salarié avant la date d'acquisition donne naissance à une obligation implicite puisque, à la fin de chaque période de déclaration successive, le montant du service futur qu'un salarié devra rendre avant d'avoir droit à l'avantage est réduit.

Lors de l'évaluation de son obligation au titre des prestations définies, une entité prend en compte la probabilité que certains salariés ne satisfassent à aucune condition d'acquisition.

L'obligation augmente jusqu'à la date à laquelle la poursuite du service de l'employé ne donnera lieu à aucun montant substantiel de prestations supplémentaires. Ainsi, toutes les prestations sont attribuées aux périodes se terminant à cette date ou avant.

Les prestations sont attribuées à des périodes comptables individuelles selon la formule de prestations du régime. Toutefois, si les années de service d'un employé au cours des années ultérieures conduisent à un niveau d'avantages sensiblement plus élevé que celui des années précédentes, une entité attribue l'avantage sur une base linéaire jusqu'à la date à laquelle la poursuite des années de service de l'employé n'entraînera aucun montant significatif d'avantages supplémentaires. En effet, le service de l'employé pendant toute la période mènera finalement à des prestations à ce niveau supérieur.

Coût des services passés

Le coût des services passés correspond à la variation de la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies au titre des services rendus par les salariés au cours de périodes antérieures, résultant d'une modification du régime (l'introduction, le retrait ou la modification d'un régime à prestations définies) ou d'une réduction (une réduction significative par l'entité en nombre de salariés couverts par un plan).

Lors de la détermination du coût des services passés, ou d'un gain ou d'une perte au règlement, une entité doit réévaluer le passif (l'actif) net au titre des prestations définies en utilisant la juste valeur actuelle des actifs du régime et les hypothèses actuarielles actuelles (y compris les taux d'intérêt actuels du marché et d'autres prix courants du marché), reflétant :

- a) Les prestations offertes au titre du régime et les actifs du régime avant la modification, la réduction du régime ou règlement ; et
- b) Les prestations offertes en vertu du régime et les actifs du régime après la modification, la réduction ou la règlement.

Une entité n'est pas tenue de faire la distinction entre le coût des services passés résultant d'une modification d'un régime, le coût des services passés résultant d'une réduction et un gain ou une perte au règlement si ces transactions se produisent ensemble. Dans certains cas, une modification du régime a lieu avant un règlement, par exemple lorsqu'une entité modifie les prestations du régime et règle les prestations modifiées ultérieurement. Dans ces cas, une entité comptabilise le coût des services passés avant tout gain ou perte au moment du règlement.

Intérêts nets sur le passif net au titre des prestations définies (actif)

Une entité détermine l'intérêt net sur le passif (l'actif) net au titre des prestations définies en multipliant le passif (l'actif) net au titre des prestations définies par le taux d'actualisation.

Pour déterminer les intérêts nets, une entité utilise le passif (l'actif) net au titre des prestations définies et le taux d'actualisation déterminé au début de la période de reporting annuelle.

Les intérêts nets sur le passif (l'actif) net au titre des prestations définies peuvent être considérés comme comprenant les produits d'intérêts sur les actifs du régime, les charges d'intérêts sur l'obligation au titre des prestations définies et les intérêts sur l'effet du plafond de l'actif (le cas échéant).

Le taux utilisé pour actualiser les obligations au titre des prestations postérieures à l'emploi (capitalisées et non capitalisées) doit refléter la valeur temporelle de l'argent. La devise et la durée de l'instrument financier choisi pour refléter la valeur temps de l'argent doivent être cohérentes avec la devise et la durée estimée des obligations au titre des avantages postérieurs à l'emploi.



Remeasurements of net defined benefit liability (asset) recognized in net assets/equity

- Gains et pertes actuariels
- Rendement des actifs du régime, hors montants inclus dans les intérêts nets sur le revenu net défini passif au titre des prestations (actif)
- Toute modification de l'effet du plafond d'actif

Gains et pertes actuariels

Les écarts actuariels résultent d'augmentations ou de diminutions de la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies en raison de changements dans les hypothèses actuarielles et d'ajustements liés à l'expérience.

Il existe différents types d'hypothèses actuarielles utilisées pour déterminer l'obligation au titre des prestations définies.

Les hypothèses démographiques portent sur des sujets tels que :

- a) Mortalité ;
- b) Taux de rotation du personnel, d'invalidité et de retraite anticipée ;
- c) La proportion de participants au régime ayant des personnes à charge qui seront admissibles aux prestations ;
- d) La proportion de participants au régime qui choisiront chaque mode de paiement disponible en vertu du régime ; et
- e) Tarifs de réclamation dans le cadre des régimes médicaux.

Les hypothèses financières portent sur des éléments tels que :

- a) Le taux d'actualisation ;
- b) Niveaux des avantages sociaux, à l'exclusion de tout coût des avantages sociaux à couvrir par les employés, et du salaire futur ;
- c) En cas de prestations médicales, les frais médicaux futurs, y compris les frais de traitement des sinistres et
- d) Impôts payables par le régime sur les cotisations relatives au service effectué avant la fin de la période de déclaration ou sur les avantages résultant de cette prestation.

Les causes des écarts actuariels comprennent, par exemple :

- a) Taux inattendus élevés ou faibles de rotation du personnel, de retraite anticipée, de mortalité ou d'augmentation en salaires, avantages sociaux ou frais médicaux ;
- b) L'effet des changements apportés aux hypothèses concernant les options de paiement des prestations ;
- c) L'effet des changements dans les estimations du roulement futur du personnel, de la retraite anticipée ou de la mortalité ou de les augmentations de salaires, d'avantages sociaux ou de frais médicaux ; et
- d) L'effet des modifications du taux d'actualisation.

Les écarts actuariels n'incluent pas les variations de la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies en raison de l'introduction, de la modification, de la réduction ou du règlement du régime à prestations définies, ni les modifications apportées aux prestations payables au titre du régime à prestations définies. De tels changements entraînent un coût des services passés ou des gains ou des pertes au règlement.

Rendement des actifs du régime

Les intérêts nets sur le passif (l'actif) net au titre des prestations définies sont comptabilisés en surplus ou en déficit. Étant donné que le passif (l'actif) au titre des prestations définies est un montant net, une partie du rendement des actifs du régime est incluse dans le montant net des intérêts.

Toutefois, le montant net des intérêts est calculé à l'aide du taux d'actualisation et il est donc peu probable qu'il soit le même que le rendement réel des actifs du régime, qui sont évalués à la juste valeur.

La différence entre les intérêts sur les actifs du régime inclus dans le montant net des intérêts et le rendement réel des actifs du régime est comptabilisée dans le cadre de la réévaluation du passif (actif) net au titre des prestations définies. comptabilisé en actif net/capitaux propres.

Pour déterminer le rendement des actifs du régime, une entité déduit les coûts de gestion des actifs du régime et tout impôt payable par le régime lui-même, autre que l'impôt inclus dans les hypothèses actuarielles utilisées pour évaluer l'obligation au titre des prestations définies. Les autres frais d'administration ne sont pas déduits du rendement des actifs du régime.

Modification de l'effet du plafond des actifs

Le plafond de l'actif peut s'appliquer lorsqu'un régime à prestations définies est excédentaire, c'est-à-dire s'il possède un actif net à prestations définies. De nombreux régimes à prestations définies du secteur public présentent un déficit, c'est-à-dire un passif net au titre des prestations définies, et les exigences relatives au plafond d'actifs ne s'appliqueront pas.

Lorsqu'un régime à prestations définies dispose d'un actif net à prestations définies, les changements dans l'effet du plafond de l'actif sont comptabilisés comme des réévaluations comme décrit ci-dessous.

Les intérêts sur l'effet du plafond de l'actif font partie de la variation totale de l'effet du plafond de l'actif et sont déterminés en multipliant l'effet du plafond de l'actif par le taux d'actualisation. Une entité détermine l'effet du plafond des actifs au début de la période de reporting annuelle. La différence entre les intérêts sur l'effet du plafond de l'actif et la variation totale de l'effet du plafond de l'actif est incluse dans la réévaluation du passif (actif) net au titre des prestations définies.

Illustrative Example

	Prestation définie Obligation	Plan Actifs	Net défini Avantage Responsabilité
Solde d'ouverture	(500)	400	(100)
Coût du service par an	(125)		(125)
Charges d'intérêt nettes dans l'année	(35)	28	(7)
Réévaluations en année	(80)	55	(25)
Solde de clôture	(740)	483	(257)

Au début de l'année, le régime à prestations définies d'une entité a un passif net au titre des prestations définies de 100 UM. Les deux composantes du passif net au titre des prestations définies sont :

a) Obligation au titre des prestations définies de 500 UM (évaluée à sa valeur actuelle) ; et

b) Actifs du régime de 400 UM (évalués à la juste valeur)

Le taux d'actualisation utilisé pour évaluer le régime à prestations définies est de 7 %.

À la fin de l'exercice, l'entité fait appel à un actuair qualifié pour déterminer la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies, le coût des services rendus pour l'exercice et la juste valeur des actifs du régime à la date de clôture.

Le rapport actuariel indique que la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture est de 740 UM et que le coût des services rendus pour l'année est de 125 UM. La juste valeur des actifs du régime à la date de clôture est de 483 UM. Par conséquent, le passif net au titre des prestations définies à la date de clôture est de 257 UM.

Ces montants reflètent les prestations versées et les cotisations reçues au cours de l'année.

Les intérêts nets sur le passif net au titre des prestations définies sont calculés en appliquant le taux d'actualisation au solde d'ouverture du passif :

$$100 \text{ UC} \times 7\% = 7 \text{ UC}$$

Cela équivaut à des charges d'intérêts de 35 UM sur l'obligation au titre des prestations définies ($500 \text{ UM} \times 7\%$) et à des produits d'intérêts de 28 UM sur les actifs du régime ($400 \text{ UM} \times 7\%$).

Les réévaluations de l'obligation au titre des prestations définies s'élèvent à 80 UM :

$$(CU740 - CU 500 - CU 125 - CU 35)$$

Les réévaluations résultent des écarts actuariels et sont comptabilisées en actif net/capitaux propres.

Le rendement des actifs du régime au cours de l'année est de 83 UM, soit la différence entre les soldes d'ouverture et de clôture ($483 \text{ UM} - 400 \text{ UM}$).

De ce montant, 28 UM ont été comptabilisés comme une composante des intérêts nets sur le passif au titre des prestations définies. Le solde de 55 UM ($83 \text{ UM} - 28 \text{ UM}$) est comptabilisé comme rendement des actifs du régime dans l'actif net/capitaux propres.

Plan Assets

- Les actifs du régime comprennent :
 - Actifs détenus par un fonds de prévoyance à long terme ; et
 - Polices d'assurance éligibles
- Exclure les cotisations impayées dues par l'entité déclarante.
- Lorsque les actifs du régime comprennent des polices d'assurance éligibles qui correspondent exactement au montant et le moment où une partie ou la totalité des prestations sont payables en vertu du régime, la juste valeur de ces prestations les polices d'assurance sont réputées être la valeur actuelle des obligations y afférentes.

Les actifs détenus par un fonds de prévoyance à long terme sont des actifs (autres que les instruments financiers non transférables émis par l'entité déclarante) qui :

- a) Sont détenus par une entité (un fonds) qui est juridiquement distincte de l'entité déclarante et existe uniquement pour payer ou financer les avantages sociaux des employés ; et
- b) Sont disponibles pour être utilisés uniquement pour payer ou financer les avantages sociaux des employés, ne sont pas disponibles pour le déclarant propres créanciers de l'entité (même en cas de faillite) et ne peuvent être restitués à l'entité déclarante, à moins que soit:
 - (i) Les actifs restants du fonds sont suffisants pour couvrir tous les avantages sociaux liés les obligations du régime ou de l'entité déclarante ; ou
 - (ii) Les actifs sont restitués à l'entité déclarante pour lui rembourser les avantages sociaux déjà versés. payé.

Une police d'assurance éligible est une police d'assurance émise par un assureur qui n'est pas une partie liée (telle que définie dans IPSAS 20) de l'entité présentant les états financiers, si le produit de la police :

- a) Ne peut être utilisé que pour payer ou financer des avantages sociaux dans le cadre d'un régime à prestations définies ; et
- b) Ne sont pas accessibles aux propres créanciers de l'entité déclarante (même en cas de faillite) et ne peuvent pas être payés à l'entité déclarante, sauf si :
 - (i) Le produit représente des actifs excédentaires qui ne sont pas nécessaires au contrat pour répondre à tous les les obligations en matière d'avantages sociaux ; ou
 - (ii) Le produit est restitué à l'entité déclarante pour lui rembourser les avantages sociaux déjà versés. payé.

Les actifs du régime excluent les cotisations impayées dues par l'entité déclarante au fonds, ainsi que tout instrument financier non transférable émis par l'entité et détenu par le fonds.

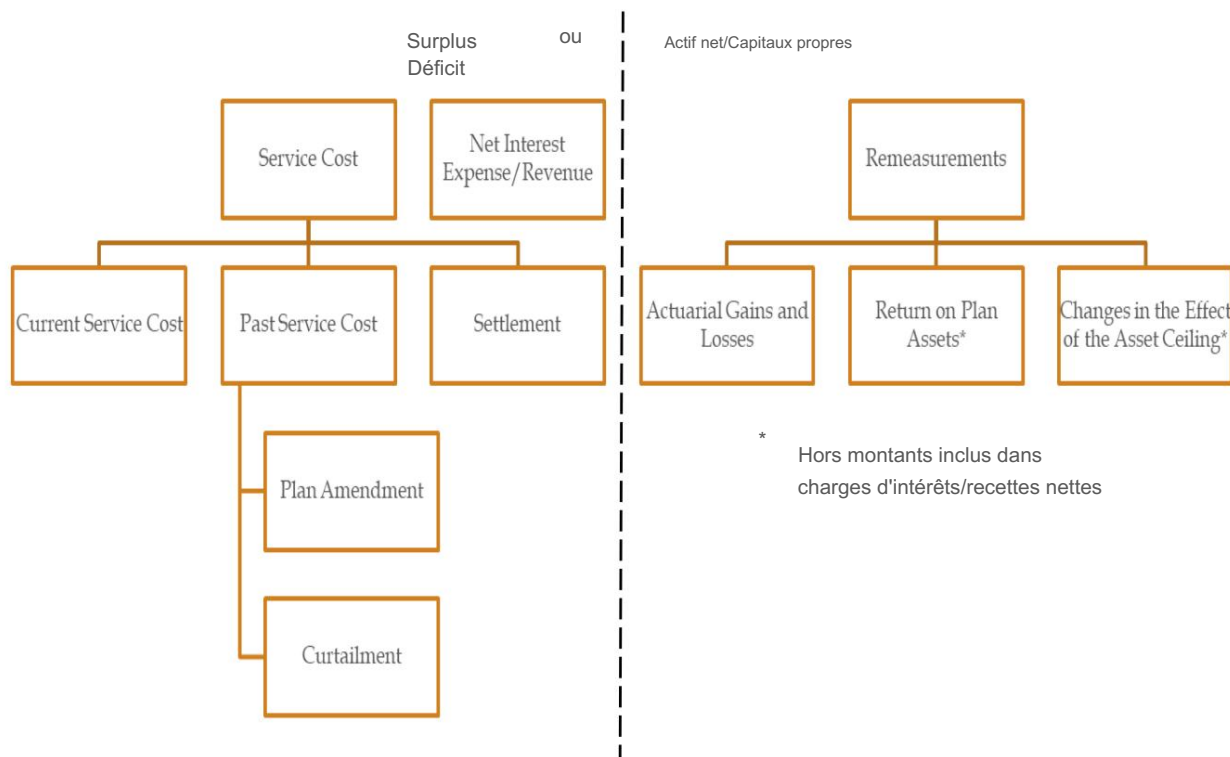
Les actifs du régime sont réduits de tous les passifs du fonds qui ne sont pas liés aux avantages sociaux du personnel, par exemple les fournisseurs et autres créanciers et passifs résultant d'instruments financiers dérivés.

Les actifs du régime peuvent comprendre des polices d'assurance admissibles.

Lorsque les actifs du régime comprennent des polices d'assurance admissibles qui correspondent exactement au montant et à l'échéancier de tout ou partie des prestations payables au titre du régime, la juste valeur de ces polices d'assurance est réputée être la valeur actuelle des obligations connexes (sous réserve de toute réduction requise). si les sommes à recevoir au titre des polices d'assurance ne sont pas entièrement recouvrables).

Defined Benefit Cost

Le diagramme illustre les composantes du coût des prestations définies et leur présentation dans le États financiers.



Presentation

- Présentation conforme à IPSAS 1
- Actifs et passifs des différents régimes non compensés sauf circonstances particulières
- Distinction courant/non courant
- Composantes des coûts des prestations définies

Une entité peut compenser un actif relatif à un régime par un passif relatif à un autre régime lorsque, et seulement lorsque, l'entité :

- A un droit juridiquement exécutoire d'utiliser un excédent d'un régime pour régler ses obligations en vertu de l'autre plan; et
- A l'intention soit de régler les obligations sur une base nette, soit de réaliser l'excédent dans un plan et de régler simultanément son obligation au titre de l'autre régime.

Certaines entités distinguent les actifs et passifs courants des actifs et passifs non courants. IPSAS 39 ne précise pas si une entité doit distinguer les parties courantes et non courantes des actifs et des passifs découlant des avantages postérieurs à l'emploi.

Une entité est tenue de comptabiliser le coût des services rendus et les intérêts nets sur le passif (l'actif) net au titre des prestations définies en surplus ou en déficit. IPSAS 39 ne précise pas comment une entité doit présenter le coût des services rendus et les intérêts nets sur le passif (l'actif) net au titre des prestations définies. Une entité présente ces composants conformément à IPSAS 1.

Une entité présente les éléments liés aux régimes d'avantages postérieurs à l'emploi dans ses états financiers conformément à IPSAS 1. La présentation dépendra du niveau d'agrégation appliqué par l'entité et du format de ses états financiers (par exemple, si l'état des rapports de performance financière (dépenses par fonction ou par nature).

De plus amples détails sur les exigences de présentation dans IPSAS 1 sont disponibles dans le [module Présentation](#).



Disclosures

- Une entité fournit des informations qui :
 - Explique les caractéristiques de ses régimes à prestations définies et les risques associés eux
 - Identifie et explique les montants dans ses états financiers découlant de sa régimes à prestations définies
 - Décrit comment ses régimes à prestations définies peuvent affecter le montant, le calendrier et incertitude quant aux flux de trésorerie futurs de l'entité

Les exigences d'information de l'IPSAS 39 concernant les avantages postérieurs à l'emploi sont étendues.

Le jugement professionnel est requis pour déterminer les informations à divulguer ; IPSAS 39 identifie les domaines suivants dans lesquels du jugement sera requis :

- a) Le niveau de détail nécessaire pour satisfaire aux exigences de divulgation ;
- b) Quelle importance accorder à chacune des différentes exigences ?
- c) Quel degré d'agrégation ou de désagrégation entreprendre ; et
- d) La question de savoir si les utilisateurs des états financiers ont besoin d'informations supplémentaires pour évaluer les résultats quantitatifs. informations divulguées.

Pour expliquer les montants dans les états financiers, une entité fournit un rapprochement du solde d'ouverture au solde de clôture pour chacun des éléments suivants, le cas échéant :

- a) Le passif (actif) net au titre des prestations définies, montrant des rapprochements distincts pour :
 - (i) Actifs du régime.
 - (ii) La valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies.
 - (iii) L'effet du plafond des actifs.
- b) Tout droit au remboursement. Une entité doit également décrire la relation entre tout le droit au remboursement et l'obligation qui y est liée.

Chaque rapprochement doit montrer chacun des éléments suivants, le cas échéant :

- a) Coût du service actuel.
- b) Les revenus ou dépenses d'intérêts.
- c) Réévaluations du passif (actif) net au titre des prestations définies, montrant séparément :

- (i) Le rendement des actifs du régime, hors montants inclus dans les intérêts en (b).
 - (ii) Gains et pertes actuariels résultant de changements dans les hypothèses démographiques.
 - (iii) Gains et pertes actuariels résultant de changements d'hypothèses financières.
 - (iv) Modifications de l'effet de la limitation de l'actif net au titre des prestations définies au plafond de l'actif, à l'exclusion des montants inclus dans les intérêts en (b). Une entité doit également indiquer comment elle a déterminé l'avantage économique maximal disponible, c'est-à-dire si ces avantages prendraient la forme de remboursements, de réductions des cotisations futures ou d'une combinaison des deux.
- d) Coût des services passés et gains et pertes découlant des règlements. Coût et gains des services passés et il n'est pas nécessaire de distinguer les pertes résultant de règlements si elles surviennent ensemble.
- e) L'effet des variations des taux de change.
- f) Cotisations au régime, indiquant séparément celles de l'employeur et des participants au régime.

Les exigences détaillées dépassent le cadre de ce module et les participants doivent se référer directement à IPSAS 39 pour plus de détails.

Questions and Discussion

Visitez la page Web de l'IPSASB <http://www.ipsasb.org>

Ceci conclut notre module sur les avantages sociaux : avantages postérieurs à l'emploi. Les participants doivent se référer aux questions de révision pour tester leurs connaissances.

Review Questions

question 1

Une entité comptabilise un passif et une charge pour un régime à cotisations définies lorsqu'un employé a rendu des services :

- a) À la valeur actuelle de la cotisation due b) Au montant de la cotisation payable selon la même base que pour les avantages du personnel à court terme c) Au montant de la cotisation payable selon la même base que pour les avantages du personnel à court terme à moins que les cotisations ne deviennent exigibles en totalité avant douze mois après la fin de la période pendant laquelle elles seront escomptées

question 2

La tâche comptable des régimes à prestations définies consiste à déterminer :

- a) Déterminer le montant du financement requis pour l'obligation pour chaque période d'employé service
b) Utiliser une méthode et des hypothèses actuarielles pour déterminer le montant du passif (l'actif) net au titre des prestations définies à la date des états financiers et le coût des prestations acquises au cours de la période. c) Déterminer si les actifs du régime à prestations définies sont suffisants pour couvrir le futur règlement de la obligation

question 3

Un régime à prestations définies verse une prestation de 100 CU pour chaque année de service. Les prestations sont acquises après 10 années de service, c'est-à-dire que si un employé quitte l'entreprise avant d'avoir complété 10 années de service, aucune prestation n'est payable.

En appliquant la méthode des unités de crédit projetées, l'entité doit-elle comptabiliser une obligation au titre de la première année de service du salarié ?

Si tel est le cas, comment l'entité doit-elle déterminer le coût du service rendu au cours de l'exercice et la valeur actuelle de l'obligation ?

Si non, pourquoi pas ?

Question 4

Lequel des éléments suivants d'un régime à prestations définies devrait être comptabilisé en excédent ou en déficit ?

- a) Coût des services rendus au cours de la période b) Modifications du régime c) Rendement des actifs du régime d) Réductions

Answers to Review Questions

question 1

La bonne réponse est (c).

La comptabilisation des régimes à cotisations définies est relativement simple car l'obligation de l'entité présentant les états financiers pour chaque période est déterminée par les montants à cotiser pour cette période. Les obligations sont évaluées sur une base non actualisée, sauf lorsqu'elles ne deviennent pas entièrement exigibles avant douze mois après la fin de la période au cours de laquelle les salariés ont rendu le service correspondant. Lorsque les cotisations à un régime à cotisations définies ne deviennent pas entièrement dues avant douze mois après la fin de la période au cours de laquelle les salariés ont rendu les services correspondants, elles doivent être actualisées selon les procédures spécifiées dans IPSAS 39.

question 2

La réponse est (b).

La tâche comptable fondamentale consiste à déterminer le montant de l'obligation de prestations de retraite à attribuer à chaque période de service du salarié. La détermination de ces montants implique non seulement de comptabiliser les transactions et événements passés ; cela nécessite également des prévisions sur des événements futurs, tels que l'inflation, les rendements des investissements, les frais médicaux, le roulement du personnel et la mortalité.

La comptabilisation des régimes à prestations définies est complexe, car des hypothèses actuarielles sont nécessaires pour évaluer l'obligation et la charge, et il existe une possibilité de gains et de pertes actuariels. De plus, les obligations sont évaluées sur une base actualisée, car elles peuvent être réglées plusieurs années après que les salariés ont rendu les services correspondants.

Déterminer si un régime de retraite doit être capitalisé et déterminer le montant à capitaliser pour chaque période est une question de gestion financière. L'objectif de financement est de déterminer une politique acceptable pour financer le coût final estimé d'un régime de prestations.

Les régimes à prestations définies peuvent être non capitalisés, ou ils peuvent être financés en totalité ou en partie par les cotisations d'une entité, et parfois de ses salariés, à une entité ou à un fonds juridiquement distinct de l'entité présentant les états financiers et à partir duquel les avantages sociaux sont payés.

Les objectifs de détermination de la politique de financement la plus appropriée n'étant pas nécessairement les mêmes que ceux de détermination de la méthode comptable la plus appropriée, la charge comptabilisée pour un régime à prestations définies n'est pas nécessairement le montant de la cotisation due pour la période.

question 3

Les années de service des salariés donnent lieu à une obligation au titre d'un régime à prestations définies même si les prestations sont conditionnées à un emploi futur (c'est-à-dire qu'elles ne sont pas acquises). Le service rendu par un salarié avant la date d'acquisition donne naissance à une obligation implicite puisque, à la fin de chaque période de déclaration successive, le montant du service futur qu'un salarié devra rendre avant d'avoir droit à l'avantage est réduit.

Lors de l'évaluation de son obligation au titre des prestations définies, une entité prend en compte la probabilité que certains salariés ne satisfassent à aucune condition d'acquisition.

Dans ces circonstances, une prestation de 100 UM est attribuée à chaque année. Pour chacune des 10 premières années, le coût des services rendus au cours de l'exercice et la valeur actuelle de l'obligation reflètent la probabilité que le salarié ne puisse pas accomplir 10 années de service.

Question 4

La réponse est (a), (b) et (d).

Les coûts des services rendus au cours de l'année (a), les coûts des services passés et les intérêts nets sur le passif (l'actif) net au titre des prestations définies sont comptabilisés en résultat.

Les modifications (b) et les réductions (d) du régime donnent toutes deux lieu à des coûts des services passés.

Le rendement des actifs du régime (c), à l'exclusion des montants inclus dans les intérêts nets sur le passif (actif) au titre des prestations définies, est comptabilisé comme une réévaluation dans l'actif net/capitaux propres.

Les exposés-sondages, les documents de consultation et autres publications de l'IFAC sont publiés par l'IFAC et protégés par ses droits d'auteur.

L'IFAC n'accepte aucune responsabilité pour les pertes causées à toute personne qui agit ou s'abstient d'agir sur la base des éléments contenus dans cette publication, que cette perte soit causée par négligence ou autrement.

Le logo de l'IFAC, « Fédération internationale des comptables » et « IFAC » sont des marques déposées et des marques de service de l'IFAC aux États-Unis et dans d'autres pays.

Copyright © 2020 par la Fédération internationale des comptables (IFAC). Tous droits réservés. L'autorisation écrite de l'IFAC est requise pour reproduire, stocker ou transmettre, ou pour faire d'autres utilisations similaires de ce document, sauf lorsque le document est utilisé à des fins individuelles et non commerciales uniquement. Contactez permissions@ifac.org.