

IPSAS 20 - INFORMATION RELATIVE AUX PARTIES LIÉES

Remerciements

La présente Norme comptable internationale du secteur public s'inspire essentiellement de la Norme comptable internationale (IAS) 24 (reformatée en 1994) « Information relative aux parties liées », publiée par l'International Accounting Standards Committee (IASC). L'International Accounting Standards Board (IASB) et l'International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) ont été constitués en 2001 en remplacement de l'IASC. Les Normes comptables internationales (IAS) publiées par l'IASC restent en vigueur jusqu'à leur amendement ou leur retrait par l'IASB. L'IASB a autorisé la reproduction d'extraits de IAS 24 dans cette publication du Public Sector Committee de l'International Federation of Accountants.

Le texte approuvé des Normes comptables internationales (International Accounting Standards - IAS) est celui qui est publié en anglais par l'IASB. Pour obtenir des copies de ces publications, s'adresser directement au service des publications de l'IASB: Publications Department, 1st floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Courriel: publications@iasb.org

Internet: <http://www.iasb.org>

L'IASCF détient les droits d'auteur sur les Normes comptables internationales, les exposés-sondages et autres publications de l'IASC et de l'IASB.

« IAS », « IASB », « IASC », « IASCF » et « International Accounting Standards » sont des marques appartenant à l'IASCF; leur utilisation est soumise à l'autorisation de l'IASCF.

IPSAS 20 - INFORMATION RELATIVE AUX PARTIES LIÉES**SOMMAIRE**

	Paragraphe
Objectif	
Champ d'Application	1-3
Définitions	4-17
Membre Proche de la Famille d'une Personne	5
Principaux Dirigeants	6-9
Parties Liées	10-15
Rémunération des Principaux Dirigeants	16
Pouvoir de Vote	17
La Problématique des Parties Liées	18-21
Rémunération des Principaux Dirigeants	21
Importance Relative	22
Informations à Fournir	23-41
Informations à Fournir sur le Contrôle	25-26
Informations à Fournir sur les Opérations entre Parties Liées	27-33
Informations à Fournir — Principaux Dirigeants	34-41
Date d'Entrée en Vigueur	42-43
Annexe: Exemples d'Application de la Norme	
Comparaison avec IAS 24	

Les dispositions normatives, qui sont présentées en caractères gras, doivent être lues dans le contexte des commentaires de la présente Norme, qui sont en caractères normaux, ainsi que dans le contexte de la « Préface aux Normes comptables internationales du secteur public ». Les Normes comptables internationales du secteur public ne sont pas censées s'appliquer à des éléments non significatifs.

Objectif

L'objectif de la présente Norme consiste à exiger la fourniture d'informations sur l'existence de relations avec des parties liées, lorsqu'il y a une situation de contrôle, et la fourniture d'informations sur les opérations entre l'entité et ses parties liées, dans certaines circonstances. Cette information est nécessaire à des fins de reddition de comptes et pour faciliter la bonne compréhension de la situation financière et de la performance de l'entité présentant les états financiers. Les questions fondamentales en matière de fourniture d'informations sur des parties liées touchent à l'identification des parties qui contrôlent ou exercent une influence notable sur l'entité présentant les états financiers, et sur la détermination des informations à fournir à propos des opérations avec ces parties.

Champ d'application

1. **Une entité qui prépare et présente des états financiers en appliquant la méthode de la comptabilité d'exercice doit appliquer la présente Norme lorsqu'elle fournit des informations relatives à des relations avec des parties liées et à certaines opérations entre parties liées.**
2. **La présente Norme s'applique à toutes les entités du secteur public à l'exception des entreprises publiques.**
3. La « Préface aux Normes comptables internationales du secteur public » publiée par l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) explique que les Entreprises publiques (EP) appliquent les Normes internationales d'information financière (IFRS) publiées par l'International Accounting Standards Board (IASB). Les entreprises publiques sont définies dans IPSAS 1, « Présentation des états financiers. »

Définitions

4. **Dans la présente Norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après:**

Les membres proches de la famille d'une personne sont les parents proches de cette personne ou les membres de la famille immédiatement proche dont on peut s'attendre à ce qu'elles influencent cette personne, ou soient influencées par elle, dans leurs relations avec l'entité.

Les principaux dirigeants sont:

- (a) tous les administrateurs ou les membres de l'organe de direction de l'entité; et
- (b) d'autres personnes ayant l'autorité et la responsabilité de l'organisation, de la direction et du contrôle des activités de l'entité présentant les états financiers. Lorsqu'ils remplissent cette condition, les principaux dirigeants comprennent:
 - (i) s'il y a un membre de l'organe de direction ou de l'entité correspondant à l'échelon central ayant l'autorité et la responsabilité de l'organisation, de la direction et du contrôle des activités de l'entité présentant les états financiers, ce membre;
 - (ii) les principaux conseillers de ce membre; et
 - (iii) s'il n'est pas déjà inclus dans (a), le comité de direction de l'entité présentant les états financiers, y compris le directeur général ou le responsable permanent de l'entité présentant les états financiers.

La **tutelle** désigne la supervision des activités d'une entité, assortie de l'autorité et de la responsabilité de contrôler ou d'exercer une influence notable sur les décisions financières et opérationnelles de l'entité.

Partie liée — des parties sont considérées comme étant liées si une partie peut contrôler l'autre partie ou exercer sur cette autre partie une influence notable lors de la prise de décisions financières et opérationnelles ou si la partie liée et une autre entité sont soumises à un contrôle commun. Sont des parties liées:

- (a) les entités qui directement, ou indirectement par le biais d'un ou de plusieurs intermédiaires, contrôlent, ou sont contrôlées par l'entité présentant des états financiers.
- (b) les entreprises associées (voir la Norme comptable internationale du secteur public (IPSAS) 7, « Participations dans des entreprises associées »);
- (c) les personnes physiques détenant, directement ou indirectement, une participation dans l'entité présentant des états financiers, qui leur permet d'exercer une influence notable sur l'entité, et les membres proches de la famille de ces personnes;
- (d) les principaux dirigeants et les membres proches de leur famille; et
- (e) les entités dans lesquelles une participation substantielle est détenue, directement ou indirectement, par toute personne citée

dans (c) ou (d), ou sur lesquelles une telle personne peut exercer une influence notable.

Une **opération entre parties liées** est un transfert de ressources ou d'obligations entre des parties liées, sans tenir compte du fait qu'un prix soit facturé ou non. Les opérations entre parties liées excluent toute opération avec une autre entité qui n'est une partie liée que par le fait de sa dépendance économique à l'égard de l'entité présentant les états financiers ou de l'État dont celle-ci fait partie.

La rémunération des principaux dirigeants est toute rémunération ou tout avantage directement ou indirectement acquis par les principaux dirigeants de l'entité présentant les états financiers, pour les services qu'ils fournissent en tant que membres de l'organe de direction ou en tant que membres du personnel de l'entité présentant les états financiers.

L'**influence notable** (aux fins de la présente Norme) est le pouvoir de participer aux décisions de politique financière et opérationnelle d'une entité, sans toutefois exercer un contrôle sur ces politiques. Une influence notable peut être exercée de plusieurs manières, généralement par une représentation au conseil d'administration ou à un organe de direction équivalent, mais aussi, par exemple, par la participation au processus d'élaboration de la politique, par des opérations importantes entre entités faisant partie de la même entité économique, par l'échange de dirigeants ou par la dépendance vis-à-vis d'informations techniques. Une influence notable peut être acquise par la détention d'une part d'intérêt, par l'effet de la réglementation ou d'un accord. En cas de détention d'une participation, une influence notable est présumée en vertu de la définition de IPSAS 7, « Participations dans des entreprises associées ».

Les termes définis dans d'autres Normes comptables internationales du secteur public sont utilisés dans la présente Norme avec le même sens que dans ces autres Normes; ils figurent dans le glossaire des définitions, qui fait l'objet d'une publication séparée.

Membre proche de la famille d'une personne

5. L'exercice du jugement est nécessaire pour déterminer si une personne doit être identifiée comme un membre proche de la famille d'une personne aux fins de l'application de la présente Norme. En l'absence d'informations contraires tendant à montrer qu'un conjoint ou un autre parent est en situation de rupture avec la personne, les membres suivants de la famille immédiate et les parents proches sont présumés exercer, ou être soumis à, une influence de nature à satisfaire à la définition de membres proches de la famille d'une personne:

- (a) un conjoint, un partenaire familial, un enfant à charge ou un parent vivant sous le même toit;
- (b) un grand-parent, un parent, un enfant qui n'est pas à charge, un petit-fils ou une petite-fille, un frère ou une sœur; et
- (c) le conjoint ou le partenaire familial d'un enfant, un beau-parent, un beau-frère ou une belle-sœur.

Principaux dirigeants

6. Les principaux dirigeants incluent tous les administrateurs ou membres de l'organe de direction de l'entité présentant les états financiers ayant l'autorité et la responsabilité de l'organisation, de la direction et du contrôle des activités de l'entité. Au niveau de l'État, l'organe de direction peut être composé de représentants élus ou désignés (par exemple un président ou un gouverneur, des ministres, des conseillers municipaux ou les candidats à ces fonctions).
7. Lorsqu'une entité est soumise à la tutelle d'un représentant élu ou désigné de l'organe de direction de l'autorité publique à laquelle l'entité appartient, cette personne est incluse dans les principaux dirigeants si la fonction de tutelle comprend l'autorité et la responsabilité de l'organisation, de la direction et du contrôle des activités de l'entité. Dans de nombreuses juridictions, des conseillers importants de cette personne peuvent ne pas posséder l'autorité, légale ou autre, suffisante pour satisfaire à la définition des principaux dirigeants. Dans d'autres juridictions, des conseillers de cette personne peuvent être considérés comme répondant à la définition de principaux dirigeants du fait de leur relation de travail particulière avec une personne détenant le contrôle d'une entité. Ils ont donc accès à des informations confidentielles et peuvent être en mesure d'exercer un contrôle ou une influence notable sur une entité. Il y a lieu de faire preuve de jugement pour évaluer si une personne fait partie des principaux conseillers et si elle satisfait à la définition des principaux dirigeants, ou si elle est une partie liée.
8. L'organe de direction, ainsi que le directeur général et le comité de direction, dispose de l'autorité et de la responsabilité en vue de l'organisation et du contrôle des activités de l'entité, de la gestion des ressources de l'entité, et de la réalisation générale des objectifs de l'entité. En conséquence, les principaux dirigeants comprennent le directeur général et le comité de direction de l'entité présentant les états financiers. Dans certaines juridictions, des fonctionnaires ne disposent pas d'une autorité et d'une responsabilité suffisantes pour satisfaire à la définition des principaux dirigeants (telle que définie dans la présente Norme) de l'entité de l'échelon central présentant les états financiers. Dans ces cas, les principaux dirigeants consisteront uniquement en des membres élus de l'organe de

direction représentant la plus haute responsabilité au sein de l'État; ces personnes sont généralement désignées sous le vocable « Ministres d'État».

9. Le comité de direction d'une entité économique peut comprendre des personnes à la fois de l'entité contrôlante et d'autres entités qui constituent collectivement l'entité économique.

Parties liées

10. Lorsqu'on considère toutes les possibilités de relations entre parties liées, il faut prêter attention à la substance des relations, et pas simplement à leur forme juridique.
11. Lorsque deux entités ont un de leurs principaux dirigeants en commun, il est indispensable d'envisager la possibilité, et d'apprécier la probabilité, que cette personne puisse influencer les politiques des deux entités dans leurs opérations communes. Toutefois, le seul fait de l'existence d'un membre des principaux dirigeants en commun ne crée pas nécessairement une relation de parties liées.
12. Dans le cadre de la présente Norme, les parties suivantes ne sont pas considérées comme des parties liées:
 - (a) (i) les bailleurs de fonds dans le cadre de leur activité ordinaire en tant que telle; et
 - (ii) les syndicats;

au cours de leurs opérations normales avec une entité et simplement en raison de ces opérations (bien qu'ils puissent restreindre la liberté d'action d'une entité ou participer à son processus décisionnel); et
 - (b) une entité avec laquelle la relation est uniquement une relation d'agent.
13. Des relations de parties liées peuvent survenir lorsqu'une personne est un membre de l'organe de direction, ou bien participe aux décisions financières et opérationnelles au sein de l'entité présentant les états financiers. Des relations de parties liées peuvent également survenir par le biais de relations opérationnelles externes entre l'entité présentant les états financiers et la partie liée. De telles relations impliquent souvent un certain degré de dépendance économique.
14. La dépendance économique, où une entité est dépendante d'une autre en ce qu'elle dépend de celle-ci pour une part importante de son financement ou de la vente de ses biens et services, serait en elle-même peu susceptible d'aboutir au contrôle ou à l'influence notable, et est dès lors peu susceptible de donner lieu à une relation de partie liée. En tant que tel, un unique client, fournisseur, franchiseur, distributeur, ou agent général avec lequel une entité du secteur public réalise un volume d'opérations important ne sera

pas une partie liée simplement en raison de la dépendance économique qui en résulte. Toutefois, la dépendance économique, jointe à d'autres facteurs, peut donner lieu à une influence significative et dès lors à une relation de partie liée. L'évaluation de l'incidence de la dépendance économique sur une relation est affaire de jugement. Lorsque l'entité présentant les états financiers est économiquement dépendante d'une autre entité, l'entité présentant les états financiers est encouragée à mentionner l'existence de cette dépendance.

15. La définition d'une partie liée comprend les entités détenues par des dirigeants, des membres proches de la famille de telles personnes ou des actionnaires majoritaires (ou équivalent si l'entité ne dispose pas d'une structure formelle de capitaux propres) de l'entité présentant les états financiers. La définition de partie liée inclut également les circonstances au cours desquelles une partie a la capacité d'exercer une influence significative sur une autre partie. Dans le secteur public, une personne ou une entité peut être chargée d'une responsabilité de tutelle sur une entité présentant des états financiers, ce qui lui donne une influence notable sur les décisions financières et opérationnelles de l'entité présentant les états financiers, mais pas le contrôle. Pour les besoins de la présente Norme, l'influence notable est définie comme englobant les entités soumises à un contrôle conjoint.

Rémunération des principaux dirigeants

16. La rémunération des principaux dirigeants comprend la rémunération acquise par des personnes de l'entité présentant les états financiers, pour les services qu'ils lui fournissent en tant que membres de l'organe de direction ou en tant que membres du personnel. Les avantages directement ou indirectement acquis de l'entité pour des services à tout autre titre que celui de membre du personnel ou de membre de l'organe de direction ne répondent pas à la définition de rémunération des principaux dirigeants au sens de la présente Norme. Toutefois, le paragraphe 34 impose la fourniture d'informations relatives à certains de ces autres avantages. La rémunération des principaux dirigeants exclut toute contrepartie fournie uniquement en remboursement de dépenses encourues par ces personnes au profit de l'entité présentant les états financiers comme par exemple le remboursement de frais de logement associés à des voyages de nature professionnelle.

Pouvoir de vote

17. La définition d'une partie liée comprend toute personne physique détenant directement ou indirectement, dans les droits de vote de l'entité présentant des états financiers, une part qui lui permet d'exercer une influence notable sur l'entité. La détention d'une partie des droits de vote d'une entité peut survenir lorsqu'une entité du secteur public est constituée sous forme de

société et qu'un organisme public ou ministériel détient des actions dans l'entité.

La problématique des parties liées

18. Les relations de parties liées existent dans l'ensemble du secteur public, parce que:
 - (a) les unités administratives sont soumises à la direction générale de l'exécutif et, in fine, au parlement ou à un organe similaire composé de fonctionnaires désignés ou d'élus, et elles coopèrent à la réalisation des politiques du gouvernement;
 - (b) il est fréquent que des ministères et des administrations mènent les activités nécessaires à la réalisation de différentes composantes de leurs tâches et de leurs objectifs par le biais d'entités contrôlées distinctes, et par le biais d'entités sur lesquelles elles détiennent une influence notable; et
 - (c) des ministres ou d'autres membres élus ou désignés du gouvernement et du comité de direction peuvent exercer une influence significative sur les activités d'un ministère ou d'une administration.

19. La fourniture d'informations relatives à certaines relations de parties liées, à certaines opérations de parties liées ainsi qu'à la relation sous-jacente à ces opérations est nécessaire à des fins de reddition de compte; elle permet aux utilisateurs de mieux comprendre les états financiers de l'entité présentant les états financiers, parce que:
 - (a) les relations de parties liées peuvent influencer la manière dont une entité interagit avec d'autres entités pour réaliser ses objectifs individuels, et la manière dont elle coopère avec d'autres entités pour atteindre des objectifs communs ou collectifs;
 - (b) les relations de parties liées pourraient exposer une entité à des risques ou fournir des opportunités qui n'auraient pas existé en l'absence de ces relations;
 - (c) les parties liées peuvent conclure des opérations que ne concluraient pas des parties non liées, ou peuvent accepter des opérations à des termes et conditions différents de ceux qui seraient normalement à la disposition de parties non liées. Ceci survient fréquemment dans les ministères et les administrations où des biens et des services font l'objet de transferts entre départements sur une base qui ne permet pas le recouvrement intégral du coût dans le cadre de procédures opérationnelles normales conformes à la réalisation des objectifs de l'entité présentant les états financiers et de l'État. Les gouvernements et les entités individuelles du secteur public sont

censés utiliser les ressources avec efficacité et de la manière prévue, et faire usage des fonds publics avec la plus haute intégrité. L'existence de relations de parties liées signifie qu'une partie peut contrôler ou exercer une influence notable sur les activités d'une autre partie. Cette situation permet que des opérations se déroulent selon une base qui peut avantager une partie de manière inadéquate aux dépens d'une autre.

20. La fourniture d'informations relatives à certains types d'opérations qui surviennent entre parties liées et aux termes et conditions auxquels elles ont été menées permet aux utilisateurs d'évaluer l'impact de ces opérations sur la situation financière et sur la performance d'une entité ainsi que sa capacité à fournir les services prévus. Cette information permet également à l'entité d'être transparente à propos de ses activités avec des parties liées.

Rémunération des principaux dirigeants

21. Les principaux dirigeants occupent des postes à responsabilité au sein d'une entité. Ils sont responsables de la direction stratégique et de la direction opérationnelle d'une entité, et sont investis d'une autorité significative. Leurs salaires sont souvent fixés par voie réglementaire ou par un tribunal indépendant, ou un autre organe indépendant de l'entité présentant les états financiers. Toutefois, leurs responsabilités peuvent les mettre en situation d'influencer les avantages liés à leur fonction qui leur échoient ou qui échoient à leurs parties liées. La présente Norme impose de fournir certaines informations à propos de la rémunération des principaux dirigeants et des membres proches de la famille des principaux dirigeants pendant la période de reporting, les prêts qui leur sont consentis et les avantages qui leur sont accordés en échange des services qu'ils fournissent à l'entité en dehors de leur fonction de membre de l'organe de direction ou de membre du personnel. Les informations à fournir imposées par la présente Norme permettront d'appliquer les niveaux minimaux appropriés de transparence à la rémunération des principaux dirigeants et des membres proches de la famille des principaux dirigeants.

Importance relative

22. IPSAS 1, « Présentation des états financiers » impose de présenter séparément les éléments significatifs. L'importance relative d'un élément est déterminée par référence à sa nature ou à son montant. Au moment d'évaluer l'importance relative d'opérations entre parties liées, la nature de la relation entre l'entité présentant les états financiers et la partie liée, tout comme la nature de l'opération, peut signifier qu'une opération est significative indépendamment de son montant.

Présentation

23. Dans de nombreux pays, les lois et les autres règles d'information financière faisant autorité exigent que les états financiers d'entités du secteur privé et des entreprises publiques présentent des informations à propos de certaines catégories de parties liées et d'opérations entre parties liées. En particulier, l'attention se concentre sur les opérations conclues par l'entité avec ses administrateurs ou les membres de son organe de direction et avec son comité de direction, en particulier leur rémunération et leurs emprunts. Ceci résulte de la responsabilité des administrateurs, des membres des organes de direction et du comité de direction inhérente au droit des sociétés, et de leurs importants pouvoirs d'affectation des ressources de l'entité. Dans certaines juridictions, des exigences similaires figurent dans les textes législatifs et les réglementations applicables aux entités du secteur public.
24. Certaines Normes comptables internationales du secteur public exigent également de fournir des informations sur les opérations entre parties liées. Ainsi, IPSAS 1 impose de fournir des informations sur les montants dus et à recevoir d'entités contrôlantes, d'entités contrôlées, d'entités associées et autres parties liées. IPSAS 6, « États financiers consolidés et individuels » et IPSAS 7 imposent de fournir une liste des entités contrôlées et associées importantes. IPSAS 3, « Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs » impose que soient fournies des informations sur les éléments extraordinaires et sur les éléments des produits des activités ordinaires et des charges figurant dans le solde des activités ordinaires qui sont d'une importance, d'une nature et d'une incidence telles que fournir des informations sur eux est utile pour expliquer la performance de l'entité pour la période.

Informations à fournir sur le contrôle

25. Lorsqu'il y a une situation de contrôle, des informations sur les relations entre parties liées doivent être fournies, qu'il y ait eu ou non des opérations entre les parties liées.
26. Afin que le lecteur des états financiers puisse se faire une opinion sur les effets des relations entre parties liées sur une entité présentant les états financiers, il est approprié de fournir des informations sur les relations avec la partie liée lorsqu'il existe une situation de contrôle, qu'il y ait eu ou non des opérations entre les parties liées. Cela implique de fournir les noms des entités contrôlées, le nom de l'entité contrôlante immédiate et le nom de l'entité contrôlante ultime, le cas échéant.

Informations à fournir sur les opérations entre parties liées

27. **S'agissant d'opérations entre parties liées, à l'exception des opérations qui interviendraient dans une relation normale de fournisseur ou de**

client/destinataire à des termes et conditions ni plus ni moins favorables que ceux que l'on peut raisonnablement estimer que l'entité aurait adoptés pour traiter avec cette personne ou cette entité à des conditions normales de marché dans les mêmes circonstances, l'entité présentant les états financiers doit fournir les informations suivantes:

- (a) **la nature des relations entre parties liées;**
- (b) **les types d'opérations qui sont survenues; et**
- (c) **les éléments des opérations qui sont nécessaires pour clarifier l'importance de ces opérations pour ses activités et qui sont suffisantes pour permettre que les états financiers présentent des informations pertinentes et fiables à des fins de prise de décision et de reddition de comptes.**

28. Les exemples suivants illustrent des situations dans lesquelles des opérations entre parties liées peuvent conduire à ce que l'entité présentant les états financiers fournisse des informations:

- (a) prestations de services données ou reçues;
- (b) achats ou transferts/ventes de biens (finis ou intermédiaires);
- (c) achats ou transferts/ventes de biens immobiliers et d'autres actifs;
- (d) contrats d'agent;
- (e) contrats de crédit-bail;
- (f) transferts de recherche et développement;
- (g) contrats de licence;
- (h) financements (notamment prêts, apports en capital, subventions en trésorerie ou en nature et autres formes d'appui financier, y compris accords de partage de coûts); et
- (i) garanties et sûretés réelles.

29. Les entités du secteur public concluent au quotidien de nombreuses opérations entre elles. Ces opérations peuvent intervenir au coût, en-dessous du coût ou gratuitement. Par exemple, un ministère chargé de services administratifs peut fournir des locaux gratuitement à d'autres ministères, ou bien une entité du secteur public peut intervenir en tant qu'agent acquéreur pour d'autres entités du secteur public. Certains modèles de gouvernement peuvent prévoir la capacité de recouvrer plus que le coût intégral de fourniture du service. Les ministères sont des parties liées parce qu'ils sont soumis à un contrôle commun et ces opérations remplissent la définition d'opérations entre parties liées. Toutefois, la fourniture d'informations relatives à des opérations entre ces entités n'est pas nécessaire lorsque les opérations sont conformes aux relations opérationnelles normales entre les

entités, et sont exécutées à des termes et conditions normaux pour de telles opérations dans de telles circonstances. Exclure ces opérations entre parties liées des dispositions relatives aux informations à fournir selon le paragraphe 27 reflète le fait que les entités du secteur public coopèrent pour atteindre des objectifs communs, et prend en compte le fait que différents mécanismes peuvent être adoptés pour la fourniture de services par des entités du secteur public dans différentes juridictions. La présente Norme impose de ne fournir des informations sur les opérations entre parties liées que lorsque ces opérations ne sont pas en conformité avec les paramètres opérationnels établis dans cette juridiction.

30. L'information relative aux opérations entre parties liées à fournir pour répondre aux objectifs d'information financière à usage général comprendrait normalement:
 - (a) une description de la nature de la relation avec les parties liées impliquées dans ces opérations. par exemple, décrire si la relation était une relation d'entité contrôlante, d'entité contrôlée, d'entité sous contrôle commun, ou de principaux dirigeants;
 - (b) une description des opérations entre parties liées au sein de chaque grande catégorie d'opérations et une indication du volume des catégories, exprimée soit en un montant monétaire spécifique, soit en une proportion de cette catégorie d'opérations et/ou de soldes;
 - (c) une synthèse des termes et conditions généraux des opérations entre parties liées, y compris la fourniture d'informations sur la manière dont ces termes et conditions diffèrent de ceux normalement associés à des opérations similaires avec des parties non liées; et
 - (d) les montants ou les proportions appropriées des éléments existants.
31. Le paragraphe 34 de la présente Norme impose de fournir des informations supplémentaires à propos de certaines opérations entre une entité et les principaux dirigeants et/ou les membres proches de la famille des principaux dirigeants.
32. **Des éléments de nature similaire peuvent faire l'objet d'une information globale sauf si une information distincte est nécessaire pour fournir des informations pertinentes et fiables à des fins de prise de décisions et de reddition de comptes.**
33. Il n'est pas utile de fournir dans les états financiers consolidés des informations sur les opérations entre parties liées intervenues entre les membres d'une entité économique car les états financiers consolidés présentent les informations relatives à l'entité contrôlante et aux entités contrôlées comme s'il s'agissait d'une seule entité présentant les états financiers. Les opérations entre parties liées qui interviennent entre entités au sein d'une entité économique sont éliminées lors de la consolidation

conformément à IPSAS 6. Les opérations avec des entreprises associées mises en équivalence ne sont pas éliminées et par conséquent imposent une présentation distincte en tant qu'opérations entre parties liées.

Informations à fournir - Principaux dirigeants

34. **Une entité doit fournir les informations suivantes:**
- (a) **L'enveloppe de rémunération des principaux dirigeants et le nombre de personnes, déterminé sur la base d'équivalents temps plein, bénéficiant d'une rémunération au sein de cette catégorie, en présentant séparément les grandes catégories des principaux dirigeants et en incluant une description de chaque catégorie;**
 - (b) **le montant total de tous autres rémunération et avantage accordés aux principaux dirigeants, et aux membres proches de la famille des principaux dirigeants par l'entité présentant les états financiers pendant la période de reporting, en présentant séparément les montants totaux accordés:**
 - (i) **aux principaux dirigeants; et**
 - (ii) **aux membres proches de la famille des principaux dirigeants; et**
 - (c) **s'agissant d'emprunts qui ne sont pas généralement mis à la disposition de personnes qui ne sont pas des dirigeants et d'emprunts dont la mise à disposition n'est pas largement connue du public, pour chaque membre individuel des principaux dirigeants, et pour chaque membre proche de la famille des principaux dirigeants:**
 - (i) **le montant des emprunts accordés pendant la période et les termes et conditions de ceux-ci;**
 - (ii) **le montant des emprunts remboursés au cours de la période; et**
 - (iii) **le montant du solde à la clôture de tous les prêts et créances; et**
 - (iv) **lorsque la personne n'est pas un administrateur ou un membre de l'organe de direction ou du comité de direction de l'entité, la relation existant avec la personne en tant que telle.**
35. Le paragraphe 27 de la présente Norme impose de fournir des informations relatives à des opérations entre parties liées qui se sont déroulées autrement qu'à des conditions de concurrence normales conformes aux conditions

opérationnelles mises en place pour l'entité. La présente Norme impose également de présenter des informations relatives à certaines opérations avec les principaux dirigeants identifiés au paragraphe 34, qu'elles se soient ou non déroulées selon des conditions de concurrence normales conformes aux conditions opérationnelles qui s'appliquent à l'entité.

36. Les personnes qui font partie des principaux dirigeants peuvent être employées à temps plein ou à temps partiel. Le nombre de personnes physiques présentées comme recevant une rémunération selon le paragraphe 34 (a) doit être estimé sur une base d'équivalents temps plein. Les entités fourniront des informations séparées à propos des principales catégories de dirigeants dont elles disposent. Par exemple, si l'entité a un organe de direction distinct de son comité de direction, les informations relatives à la rémunération des deux groupes seront présentées séparément. Lorsqu'une personne est membre à la fois de l'organe de direction et du comité de direction, elle figurera dans un seul de ces groupes aux fins de la présente Norme. Les catégories de principaux dirigeants identifiées dans la définition des « principaux dirigeants » constituent un guide pour l'identification des catégories de dirigeants.
37. La rémunération des principaux dirigeants peut comprendre divers avantages directs et indirects. Lorsque le coût de ces avantages est déterminable, il est inclus dans la rémunération globale présentée. Lorsque le coût de ces avantages n'est pas déterminable, l'entité ou les entités présentant les états financiers prépareront leur meilleure estimation du coût, et l'incluront dans la rémunération globale présentée.
38. Il n'existe actuellement aucune Norme comptable internationale du secteur public relative à l'évaluation des avantages du personnel. Des indications relatives à l'évaluation de certains avantages du personnel existent dans la Norme comptable internationale IAS 19, « Avantages du personnel. » Lorsqu'une rémunération non monétaire qu'il est possible d'évaluer de manière fiable a été incluse dans le montant global de la rémunération des principaux dirigeants pour la période, il convient également de présenter dans les notes aux états financiers la base d'évaluation de cette rémunération non monétaire.
39. La présente Norme impose la fourniture de certaines informations à propos des termes et conditions de certains prêts accordés aux principaux dirigeants et aux membres proches de la famille des principaux dirigeants, dès lors que ces prêts:
 - (a) ne sont pas généralement mis à la disposition de personnes extérieures au groupe des principaux dirigeants; et
 - (b) peuvent être généralement mis à la disposition de personnes extérieures au groupe des principaux dirigeants, sans que cette disponibilité soit largement connue au sein du public.

La fourniture de cette information est requise à des fins de reddition de comptes. Il peut s'avérer nécessaire de faire preuve de jugement pour déterminer quels prêts doivent être présentés pour satisfaire aux exigences de la présente Norme. Ce jugement devrait être exercé après prise en compte des faits pertinents, et d'une manière cohérente avec la réalisation des objectifs de l'information financière.

40. Le paragraphe 34(a) de la présente Norme impose de fournir des informations sur la rémunération globale dont bénéficient les principaux dirigeants. Les principaux dirigeants englobent les administrateurs ou les membres de l'organe de direction et les membres du comité de direction de l'entité. Les administrateurs ou les membres de l'organe de direction de l'entité peuvent également obtenir de l'entité une rémunération ou un avantage pour des services fournis à un autre titre que celui d'administrateur ou de membre de l'organe de direction de l'entité, ou à titre de membre du personnel de l'entité. Le paragraphe 34(b)(i) de la présente Norme impose de fournir des informations sur le montant total de cet autre rémunération ou avantage.
41. Les membres proches de la famille des principaux dirigeants peuvent influencer les principaux dirigeants, ou être influencés par eux, dans leurs opérations avec l'entité présentant les états financiers. Le paragraphe 34(b)(ii) de la présente Norme impose de fournir des informations sur le montant total de la rémunération et des avantages fournis pendant la période aux membres proches de la famille des principaux dirigeants.

Date d'entrée en vigueur

42. **La présente Norme comptable internationale du secteur public entre en vigueur pour les états financiers annuels des périodes ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2004. Une application anticipée est encouragée.**
43. Lorsqu'une entité adopte la méthode de la comptabilité d'exercice telle que définie par les Normes comptables internationales du secteur public pour la communication d'informations financières après cette date d'entrée en vigueur, la présente Norme s'applique aux états financiers annuels de l'entité couvrant les exercices ouverts à compter de sa date d'adoption.

Annexe

L'annexe n'est qu'une illustration et ne fait pas partie des dispositions normatives. Elle vise à illustrer l'application de ces dispositions normatives et à en clarifier le sens.

Informations à fournir – État X

Les informations suivantes sont présentées dans les états financiers de l'État X.

Entités contrôlées (Paragraphe 25)

L'État contrôle les entités présentant les états financiers suivants:

Ministères et établissements: enseignement, aide sociale, police, poste, travaux et services, défense, justice, Trésor/Finances, ministère X, établissement XYZ (identifier tous les ministères et tous les établissements).

Entreprises publiques: Compagnie d'électricité de l'État, Établissement gouvernemental des télécommunications (identifier toutes les entreprises publiques).

(Remarque: La Norme comptable internationale du secteur public (IPSAS) 6, « États financiers consolidés et individuels » impose de fournir certaines informations à propos d'entités contrôlées importantes).

Opérations entre parties liées (Paragraphe 27)

Un membre du gouvernement s'est vu mettre à sa disposition, à titre gratuit, un logement dans la capitale nationale. Des maisons semblables à celles mise à la disposition du ministre se louent à un loyer approximatif de Z unités monétaires par an. La mise à disposition d'un logement ne fait pas partie de l'enveloppe de rémunération du ministre et le gouvernement ne fournit généralement pas de logement gratuit à ses ministres. Toutefois, dans ce cas, il était nécessaire de mettre à la disposition du ministre une résidence située dans la capitale.

Le partenaire d'un autre membre du gouvernement s'est vu mettre à sa disposition une automobile à titre gratuit. Des véhicules semblables à celui mis à sa disposition se louent habituellement à un loyer de K unités monétaires par an. Le gouvernement ne met généralement pas d'automobiles à la disposition du partenaire de ministres à titre gratuit.

*Principaux dirigeants (Paragraphe 34)**Rémunération (Paragraphe 34(a))*

Les principaux dirigeants (tels que définis dans IPSAS 20, « Information relative aux parties liées ») sont les membres du gouvernement qui constituent ensemble l'organe de direction de l'État X. La rémunération globale des membres du gouvernement et

le nombre de personnes déterminé selon une base d'équivalent temps plein recevant une rémunération de l'État X se présente comme suit:

Rémunération globale X millions
 Nombre de personnes Y personnes

Les prêts qui ne sont pas généralement mis à la disposition de personnes extérieures au groupe des principaux dirigeants (et/ou largement connus d'eux) (Paragraphe 34(c))

Les montants de ces prêts, accordés et remboursés pendant la période, ainsi que les encours dus à la fin de la période, sont présentés ci-dessous:

<u>Personne</u>	<u>Accordé</u>	<u>Remboursé</u>	<u>Encours</u>
M. ABC	J	K	L
Mme VSL	M	N	P
M. D	Q	R	Z
M. E	S	T	U

Termes et conditions

M. ABC, ministre du Transport, a reçu un prêt à X% par an, soit un niveau inférieur de Y % au taux de marché. Le prêt a été consenti pour une durée de Z années.

Mme VSL, partenaire du ministre de la Santé, a reçu un prêt de l'État. Ce prêt a été consenti pour N années à X % par an, à savoir le taux d'emprunt actuel de l'État.

Les enveloppes de rémunération des ministres D et E leur accordent à chacun un prêt d'une durée maximale de A années à Y % par an en vue de l'achat d'un véhicule.

Autres rémunérations et avantages octroyés aux principaux dirigeants et aux membres de leur famille proche (paragraphe 34(b))

Pendant la période de reporting, une rémunération totale d'un montant de X unités monétaires a été octroyée aux membres du gouvernement pour des services de conseil fournis à des administrations.

Pendant la période de reporting, l'État a octroyé une rémunération totale et des avantages d'un montant de Y unités monétaires aux membres proches de la famille des principaux dirigeants. Ce montant consiste en la rémunération de membres du personnel de l'État qui sont également des membres proches de la famille des membres du gouvernement.

Informations à fournir – Organisme public XYZ

Ces informations sont présentées dans les états financiers de l'organisme public XYZ, qui est une entité distincte présentant des états financiers.

Entités contrôlées (Paragraphe 25)

L'organisme est contrôlé par le ministère X. Le ministère X est contrôlé par l'État X.

L'organisme contrôle l'Unité de services administratifs qui est une entreprise publique.

(Remarque: IPSAS 6, « États financiers consolidés et individuels » impose de fournir certaines informations à propos d'importantes entités contrôlées).

Opérations entre parties liées (Paragraphe 27)

L'organisme a fourni une maison au ministre, à titre gratuit. Des maisons semblables à celle mise à la disposition du ministre se louent à un loyer approximatif de Z unités monétaires par an. La maison ne fait pas partie de l'enveloppe de rémunération du ministre et les organismes publics ne fournissent pas de logement aux ministres dans le cadre normal de leurs procédures opérationnelles. Toutefois, l'État X a fait savoir que la maison serait mise à disposition dans ce cas particulier.

*Principaux dirigeants (Paragraphe 34)**Rémunération (Paragraphe 34(a))*

Les principaux dirigeants (tels que définis dans IPSAS 20 « Information relative aux parties liées ») de l'organisme XYZ sont le ministre, les membres de l'organe de direction et les membres du comité de direction. L'organe de direction se compose de membres désignés par l'État X, le président-directeur général et le directeur financier assistent aux réunions de l'organe de direction mais n'en sont pas membres. Le ministre n'est pas rémunéré par l'organisme XYZ. La rémunération globale des membres de l'organe de direction et le nombre de membres déterminé selon une base d'équivalent temps-plein recevant une rémunération dans cette catégorie se présentent comme suit:

Rémunération globale	AX millions
Nombre de personnes	AY personnes

Le comité de direction se compose du président directeur général, du directeur financier, et de AZ responsables de division. La rémunération globale des membres de l'organe de direction et le nombre de gestionnaires déterminé selon une base d'équivalent temps-plein recevant une rémunération dans cette catégorie se présentent comme suit:

Rémunération globale	AP millions
Nombre de personnes	AQ personnes

Deux responsables de divisions sont détachés du ministère X et rémunérés par celui-ci.

Les prêts qui ne sont pas généralement mis à la disposition de personnes extérieures au groupe des principaux dirigeants (et/ou largement connus d'elles) (Paragraphe 34(c))

Les montants accordés et remboursés pendant la période, ainsi que les encours dus à la fin de la période:

<u>Personne</u>	<u>Accordé</u>	<u>Remboursé</u>	<u>Encours</u>
Le ministre	J	K	L
M. G	M	N	P
Mme H	Q	R	Z

Termes et conditions

Le ministre a reçu un prêt de J unités monétaires à X % par an, soit un taux inférieur de Y % au taux de marché. Le prêt a été consenti pour une durée de Z années.

Les enveloppes de rémunération des cadres M. G et Mme H leur accordent à chacun un prêt d'une durée maximale de N années à Y % par an pour acheter un véhicule.

Rémunération et contreparties octroyées aux membres proches de la famille de dirigeants (paragraphe 34(b))

Pendant la période de reporting, l'organisme a octroyé une rémunération totale et des avantages d'un montant de F unités monétaires aux membres de son personnel qui sont des membres proches de la famille des principaux dirigeants.

Comparaison avec IAS 24

La Norme comptable internationale du secteur public (IPSAS) 20, « Information relative aux parties liées » s'inspire essentiellement de la Norme comptable internationale IAS 24 (reformatée en 1994) « Information relative aux parties liées ». Les principales différences entre IPSAS 20 et IAS 24 sont les suivantes:

- La structure de IPSAS 20 diffère substantiellement de celle de IAS 24.
- L'exclusion du champ d'application de IAS 24 de filiales détenues totalement lorsque l'entité mère est domiciliée dans le même pays et fournit des états financiers consolidés dans ce pays n'a pas été adoptée dans IPSAS 20.
- Un commentaire qui identifie les principaux dirigeants dans IAS 24 a été inclus dans une définition formelle des « principaux dirigeants » dans IPSAS 20. Le commentaire de IAS 24 comprend les « membres proches de la famille », tandis que la définition des « principaux dirigeants » dans IPSAS 20 ne comprend pas les « membres proches de la famille ».
- La définition de « partie liée » dans IPSAS 20 comprend les relations de parties liées qui ne sont mentionnés que dans le commentaire de IAS 24.
- IPSAS 20 contient une définition de la « rémunération des principaux dirigeants ». IAS 24 n'inclut pas cette définition.
- IPSAS 20 contient des dispositions demandant la fourniture d'informations complémentaires relatives à la rémunération des principaux dirigeants et des membres de leur famille proche ainsi qu'à certaines autres opérations entre une entité et ses principaux dirigeants et les membres de leur famille proche.
- Un commentaire supplémentaire à ceux de IAS 24 a été intégré à IPSAS 20 pour clarifier l'applicabilité des dispositions normatives à la comptabilité des entités du secteur public.
- Hormis le cas d'informations limitées à fournir sur la rémunération des principaux dirigeants et sur certaines autres opérations spécifiées avec ceux-ci, IPSAS 20 n'impose pas de fournir d'information sur les opérations entre parties liées qui se déroulent à des termes et conditions normaux. IAS 24 présente des exclusions plus limitées pour les opérations entre parties liées qui surviennent au cours d'opérations normales entre les parties.
- IPSAS 20 utilise parfois une terminologie différente de celle de IAS 24. Les exemples les plus significatifs sont le recours aux termes « entité » et « membres de l'organe de direction » dans IPSAS 20. Les termes équivalents dans IAS 24 sont « entreprise » et « administrateurs ».