



**MINISTÈRE  
DE L'ÉCONOMIE,  
DES FINANCES  
ET DE LA SOUVERAINETÉ  
INDUSTRIELLE ET NUMÉRIQUE**

*Liberté  
Égalité  
Fraternité*

Conseil de normalisation  
des comptes publics

# **PROGRAMME DE TRAVAIL 2024 - 2026**



# Sommaire

<b>RELATIONS ENTRE LA COMPTABILITE GENERALE ET LES COMPTABILITES BUDGETAIRE ET NATIONALE</b>	<b>3</b>
<b>LES REGROUPEMENTS DE COMPTES</b>	<b>4</b>
<b>ÉTATS FINANCIERS ET INFORMATION COMPLEMENTAIRE</b>	<b>5</b>
<b>QUESTIONS ENVIRONNEMENTALES</b>	<b>6</b>
<b>RECUEIL DES NORMES COMPTABLES DE L'ÉTAT</b>	<b>8</b>
Fonds sans personnalité juridique	9
Norme 6 « Les immobilisations corporelles »	8
Norme 11 « Les dettes financières et les instruments financiers à terme »	9
Norme 16 « Information sectorielle »	9
Agrégation des comptes de l'État et de certains établissements publics nationaux	9
<b>RECUEIL DES NORMES COMPTABLES POUR LES ORGANISMES DE SECURITE SOCIALE</b>	<b>10</b>
Norme 13 « Les engagements à mentionner dans l'annexe »	10
Norme 18 sur les contrats concourant à la réalisation d'un service public	10
Comptes individuels de l'Agirc-Arrco	11
Comptes combinés des institutions de retraite complémentaire	12
<b>RECUEIL DES NORMES COMPTABLES POUR LES ENTITES PUBLIQUES LOCALES</b>	<b>13</b>
Norme 1 « Les états financiers »	13
Regroupement des comptes d'une entité publique locale avec ceux des entités qu'elle contrôle	13
Norme 6 « Les immobilisations corporelles »	13
Norme 22 « Les subventions d'investissement versées »	14
<b>REFERENTIEL COMPTABLE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE</b>	<b>15</b>
<b>PARTICIPATION DU CNOCP AUX TRAVAUX DE L'IPSAS BOARD</b>	<b>17</b>
Consultations de l'IPSAS Board	17
Traduction des normes de l'IPSAS Board	17
Réunions de l'IPSAS Board et groupes de travail de l'IPSAS Board	17
Réunions du Comité consultatif de l'IPSAS Board	18
<b>PARTICIPATION DU CNOCP AUX TRAVAUX DE LA COMMISSION EUROPEENNE</b>	<b>19</b>

<b>AUTRES ACTIVITES INTERNATIONALES</b>	<b>21</b>
Réunion annuelle de l'OCDE	21
Forum international des normalisateurs comptables du secteur public	21
Groupe consultatif d'experts de l'Union européenne	21
Traduction des documents du CNOCP en anglais	21
<b>MISSIONS DE COOPERATION INTERNATIONALE</b>	<b>23</b>



# Relations entre la comptabilité générale et les comptabilités budgétaire et nationale

Les comptes des administrations publiques forment un ensemble complexe. Les trois principales comptabilités répondent à des objectifs distincts et ont des principes d'élaboration différents qui sont normalisés : la comptabilité budgétaire – assimilée à une comptabilité de caisse par fonction et par nature -, la comptabilité générale - comptabilité patrimoniale de droits constatés par nature -, et la comptabilité nationale.

Néanmoins, ces comptabilités ne s'appliquent pas toutes de la même façon dans les grands secteurs des administrations publiques et, en particulier, la distinction qui précède entre comptabilité budgétaire et comptabilité générale n'est pas mise en œuvre de la même manière selon les catégories d'entités publiques.

La relation entre ces trois comptabilités soulève des questions qui méritent que des réflexions soient engagées :

- > la première question est de savoir si l'on peut améliorer les définitions et la cohérence des concepts de base et faciliter ainsi les traitements de l'information et l'interprétation des résultats ;
- > la deuxième question porte sur la construction d'états financiers permettant d'harmoniser les conditions de rapprochement de la comptabilité générale et de la comptabilité budgétaire (d'ores et déjà réalisé pour l'État) ;
- > enfin, la troisième question est relative à la publication en annexe des états financiers élaborés selon les dispositions de la comptabilité générale d'informations utiles à l'analyse de la soutenabilité budgétaire des finances publiques.



# Les regroupements de comptes

La généralisation de l'élaboration d'états financiers par toutes les entités du secteur public non marchand, selon des normes de comptabilité générale analogues, ouvre la perspective de possibilités nouvelles de regroupements de comptes permettant d'éclairer la gestion publique. Les organisations internationales (Commission européenne, OCDE, FMI) portent une attention croissante à cette problématique, sans toujours prendre en compte les données institutionnelles qui peuvent présider à la nature de ces regroupements. La publication de telles normes conduira à engager des réflexions sur le périmètre des regroupements et la forme des états comptables à produire.

Si des premiers travaux d'agrégations de comptes ont été engagés sur un périmètre relativement restreint et bien identifié, - mise à jour du dispositif normatif d'élaboration des comptes combinés des branches de la sécurité sociale, regroupements de comptes des établissements publics de santé, comptes combinés de l'Agirc-Arrco -, il conviendra de poursuivre les réflexions sur d'autres périmètres.

Ainsi, concernant le périmètre des états financiers des entités publiques locales, les travaux prendront en compte les difficultés posées par l'architecture budgétaire qui distingue les budgets principaux et les budgets annexes, alors même que les états financiers de la collectivité devraient retracer les opérations portées par l'ensemble de ces budgets. Il s'agit là d'une étape nécessaire à la finalisation de la définition des états financiers d'une collectivité, ces travaux relevant de la première norme du Recueil sur les états financiers.

Des travaux d'une autre nature pourraient porter sur le regroupement des comptes d'une entité publique locale avec ceux des entités qu'elle contrôle de façon exclusive ou, le cas échéant, de façon conjointe, afin d'agréger au sein des états financiers de ladite entité les éléments utiles au lecteur des états financiers, comme les éléments de risques (les engagements portés par les satellites de l'entité par exemple) ou encore les données sur l'endettement global contracté par l'entité et ses satellites contrôlés.

Enfin, une réflexion de plus long terme pourra être engagée sur l'agrégation des comptes de l'État et de certains de ses établissements publics nationaux, une analyse approfondie des besoins devant être menée dans le cadre de ce projet. Cette analyse conduira notamment à s'interroger conjointement sur la définition du périmètre - cette agrégation pouvant ne pas concerner tous les établissements publics nationaux contrôlés par l'État - et sur la nature de l'information publiée.

Le cadre conceptuel des comptes publics publié en 2016 est relativement succinct sur ces aspects d'agrégation des comptes publics (chapitre 9 – Consolidation et combinaison d'entités comptables). Les travaux ainsi engagés devraient permettre d'approfondir la réflexion conceptuelle et de compléter le cadre sur cet aspect.



# États financiers

## et information complémentaire

Les exigences de transparence et de soutenabilité des finances publiques peuvent conduire les entités publiques à donner des informations qui viennent compléter celles des états financiers, pour éclairer le lecteur des comptes. Ainsi, l'information financière associée à la comptabilité générale dans le secteur public mériterait de comporter, en annexe, des données relatives à sa relation avec la comptabilité budgétaire ou à la prise en compte de données prévisionnelles relatives à des quasi-engagements, questions qui ne se retrouvent pas traitées dans les comptes des entreprises.

Toutefois, la définition de l'annexe donnée par le code de commerce est restrictive<sup>1</sup>, puisque seuls les commentaires d'opérations effectivement comptabilisées au bilan et au compte de résultat y figurent. L'extension du champ d'intervention des commissaires aux comptes dans la certification des comptes des entités publiques non marchandes soulève également la question de la nature des obligations que leur impose le code de commerce pour contrôler l'information figurant dans les notes annexes aux états financiers. Les risques juridiques associés aujourd'hui à la question de la certification des états financiers des entités publiques fondée sur les dispositions du code de commerce ont malheureusement conduit à prendre des positions conservatrices, appauvrissant l'information ou censurant certains états financiers.

Il convient, dans ce contexte, de rechercher une solution *ad hoc* à cette problématique, sans doute fondée sur la spécificité de la gestion publique.

---

<sup>1</sup> Article L.123-13 du code de commerce : « L'annexe complète et commente l'information donnée par le bilan et le compte de résultat ».



# Questions environnementales

Concernant l'information « extra-financière » en matière de durabilité, différentes initiatives au niveau européen et international ont déjà été prises pour les entreprises. Ainsi, au niveau international, l'*International Sustainability Standards Board* (ISSB), créé par la Fondation IFRS lors de la COP26 sur les changements climatiques, a déjà publié deux normes en juin 2023, l'une relative aux informations financières en matière de durabilité (IFRS S1) et l'autre sur le climat (IFRS S2).

Par ailleurs, dans le cadre de la directive européenne CSRD (*Corporate Sustainability Reporting Directive*), l'EFRAG<sup>2</sup>, conseiller technique de la Commission européenne, a élaboré des normes d'information sur la durabilité, les ESRS (*European Sustainability Reporting Standards*), adoptées par voie d'actes délégués fin juillet 2023 pour servir de langage commun des entreprises dans le cadre du nouveau *reporting* sur la durabilité.

Concernant la sphère publique, l'IPSAS Board<sup>3</sup> a, de son côté, été invité en 2022 par la Banque mondiale à conduire une consultation publique relative à l'élaboration d'un cadre pour une information de durabilité destiné aux puissances publiques. À la suite d'un accueil favorable par les différentes parties prenantes, l'IPSAS Board a décidé en juin 2023 de poursuivre ses travaux en développant deux normes bâties sur le même périmètre que celles de l'ISSB (dispositions générales concernant l'information en matière de durabilité et information sur le climat) et en développant par ailleurs des réflexions sur la comptabilisation des ressources naturelles.

Concernant la normalisation de l'information en matière de durabilité, l'Autorité des normes comptables (ANC) s'est, elle aussi, saisie du sujet de longue date, en ayant notamment contribué très activement aux travaux de l'EFRAG sur les normes ESRS. Le rôle de l'ANC a également été élargi dans l'ordonnance de transposition de la directive CSRD aux questions relatives à l'information en matière de durabilité.

Dans ce contexte, des réflexions doivent, elles aussi, s'engager pour la sphère publique.

---

<sup>2</sup> EFRAG : *European Financial Reporting Advisory Group*.

<sup>3</sup> IPSAS Board : *International Public Sector Accounting Standards Board*.



Ces réflexions devront nécessairement intégrer le rôle de l'État souverain définissant les politiques publiques, l'analyse ne pouvant se réduire à dupliquer ce qui est demandé aux entreprises (incidence de leur activité sur l'environnement et incidence des questions environnementales et de durabilité sur leur activité).

Les travaux se concentreront dans un premier temps sur la composante environnementale : climat et ressources naturelles, en lien avec les objectifs de développement durable.

Une des premières étapes sera d'effectuer le recensement des données qui concernent spécifiquement les entités publiques :

- les obligations en matière d'environnement s'imposant aux entités publiques, – par exemple celles relevant de l'article L.229-25 du code de l'environnement sur le niveau d'émission des gaz à effet de serre -, en distinguant celles qui sont satisfaites et celles qui ne le sont pas.
- les publications traitant de ces questions, budget vert, éléments déjà contenus dans le Compte général de l'État, informations fournies par des collectivités locales, etc.
- les outils susceptibles d'être utilisés par les entités publiques (comptabilité carbone, taxinomie...).

Concernant les politiques publiques en matière d'environnement, les travaux pourront se concentrer sur la détermination des informations financières utiles à la compréhension des résultats de ces politiques en prenant en considération la diversité (forme et nature) des obligations qui en découlent.

Concernant ces informations financières, il conviendra de distinguer :

- celles qui relèvent des états financiers, bilan et compte de résultat d'une part (prise en compte d'actifs naturels, constatation de dépréciations d'actifs, détermination de provisions pour risques spécifiques comme les risques climatiques par exemple), annexe d'autre part (actifs et passifs conditionnels),
- celles qui pourraient relever d'une extension des états financiers, « quasi-actifs » ou « quasi-engagements », notamment en matière de politiques publiques,
- celles qui permettent d'éclairer les comptes, ont la nature d'informations dites extra-financières et se situent dans un rapport *ad hoc* (rapport de gestion ou autre).

Une analyse des obligations de publication des entreprises permettra également d'alimenter les réflexions, certaines de ces obligations pouvant être transposées aux différentes catégories d'entités publiques.



# Recueil des normes comptables de l'État

À l'exception de la construction d'une norme de consolidation qui pourrait être lancée, le Recueil des normes comptables de l'État est très complet.

Un certain nombre d'améliorations de normes en vigueur ont été identifiées et pourraient faire l'objet de travaux, que ce soit à des fins de simplification et de modernisation de normes anciennes au regard du rapport coûts-avantages<sup>4</sup>, de reclassements comptables ou de présentation.

## **Norme 1 « Les états financiers » - Information sur le besoin de financement actualisé**

La norme 1 prévoit que l'État publie une information sur le besoin de financement actualisé du régime de retraite des fonctionnaires de l'État. Ce besoin correspond à la différence entre la valeur actualisée des pensions qui seront versées et la valeur actualisée des cotisations qui seront reçues. Des questions se posent sur la pertinence et l'intérêt d'une telle publication dans le Compte général de l'État.

## **Norme 6 « Les immobilisations corporelles » - Coût de remplacement déprécié**

Des questions relatives à la comptabilisation au coût de remplacement déprécié de certains actifs se posent. Il s'agit premièrement des établissements pénitentiaires, deuxièmement des infrastructures routières et troisièmement des barrages et ouvrages qui leur sont associés. L'évolution du rapport coûts-avantages de l'adoption du principe de comptabilisation au coût de remplacement déprécié pour certains actifs pourrait être explorée en cohérence avec l'évolution de la norme 6 intervenue en 2021.

---

<sup>4</sup> « La production de l'information comptable est coûteuse : les avantages procurés par cette information doivent justifier ces coûts » (Paragraphe 2.3 de l'introduction du Recueil des normes comptables de l'État).

Ces questions seront à traiter en étroite concertation avec la Commission « Collectivités territoriales et établissements publics locaux » s'agissant des routes, étant donné les transferts réalisés ces dernières années vers les collectivités locales.

## **Norme 7 « Les immobilisations financières » - Fonds sans personnalité juridique**

Le Recueil ne comportant aucune disposition sur les fonds sans personnalité juridique, les travaux ont été engagés sur la nature comptable et les critères de prise en compte dans les états financiers de l'État de tels fonds.

## **Norme 11 « Les dettes financières et les instruments financiers à terme »**

La comptabilisation des primes et décotes en pied de bilan pourrait faire l'objet d'une revue.

## **Norme 16 « Information sectorielle »**


Des questions relatives au format et à l'utilité de l'information sectorielle publiée par l'État en application de la norme 16 « Information sectorielle » se posent. Cette norme, entrée en vigueur pour l'exercice clos le 31 décembre 2013, doit aujourd'hui être adaptée. Ces travaux pourront notamment s'articuler avec les réflexions menées par ailleurs sur les relations entre les comptabilités budgétaire et générale envisagées *supra*.

## **Agrégation des comptes de l'État et de certains établissements publics nationaux**

Une réflexion pourra être engagée sur l'agrégation des comptes de l'État et de certains de ses établissements publics nationaux. Au préalable, un nouveau test au-delà de celui qui avait été conduit sur le périmètre du Ministère de l'Europe et des affaires étrangères<sup>5</sup> pourrait être envisagé. Une analyse approfondie des besoins devra être menée dans le cadre de ce projet. Cette analyse conduira notamment à s'interroger conjointement sur la définition du périmètre - cette agrégation pouvant ne pas concerner tous les établissements publics nationaux contrôlés par l'État - et sur la nature de l'information publiée.

---

<sup>5</sup> Ce test pourrait d'ailleurs être l'occasion de revisiter la norme 7 sur les immobilisations financières au regard du rapport coûts-avantages de la production de l'information comptable.



# Recueil des normes comptables pour les organismes de sécurité sociale

## **Norme 13 « Les engagements à mentionner dans l'annexe »**

La première version du Recueil des normes comptables pour les organismes de sécurité sociale a été publiée, à la suite du Collège du 13 janvier 2022, sans la norme 13 relative aux engagements à mentionner dans l'annexe. Il est proposé de compléter le Recueil avec une norme 13 privilégiant la publication des engagements donnés relevant de la définition prévue par les principes généraux de comptabilisation en droits constatés.

Ultérieurement, les réflexions pourront se poursuivre sur l'information sur la soutenabilité des finances publiques. Les questions suivantes pourront notamment être abordées :

- > Cette information doit-elle faire partie des états financiers, au sens traditionnel du terme, ou doit-elle être comprise dans un document complémentaire aux comptes ?
- > Cette information doit-elle être publiée au niveau d'une entité comptable ou doit-elle être réservée aux comptes combinés ou consolidés, quand ceux-ci existent ?
- > Faut-il envisager la publication d'une telle information sur un périmètre distinct de celui des comptes combinés ou consolidés ?

## **Norme 18 « Les contrats concourant à la réalisation d'un service public »**

Le Recueil de normes comptables pour les organismes de sécurité sociale est le seul Recueil ne disposant pas de norme 18 relative aux contrats de location et opérations assimilées, les organismes se fondant, en l'absence de norme, sur les dispositions de droit commun du Plan comptable général.

La norme englobe le traitement comptable des contrats de location à proprement parler, mais également toutes les formes de transferts courants dans la sphère publique : mises à disposition, affectations, etc., ces accords n'ayant pas la forme légale de contrats de location, mais conférant le droit d'utiliser un actif en contrepartie d'avantages pouvant prendre différentes formes. La sphère publique comporte en effet de nombreuses spécificités qui se déclinent de façon variée (transferts de compétences, baux emphytéotiques administratifs, autorisations d'occupation temporaires constitutives ou non de droits

réels, etc.). Les deux parties en présence, souvent des entités publiques, ont des droits et des obligations distincts qui vont du droit d'utilisation/droit d'usage sans contrôle de l'actif physique à des formes juridiques conférant un contrôle physique dudit bien, et qui s'accompagnent, ou non, du paiement de redevances (ou d'autres droits, parfois pour des montants symboliques).

## **Norme 6 « Les immobilisations corporelles » - Actifs détenus dans le cadre d'un contrat de location-financement**

Le Recueil pour les organismes de sécurité sociale ne comporte pas de disposition sur les actifs faisant l'objet d'un contrat de location-financement, contrairement à l'État et aux établissements publics, dont les dispositions prévoient que ces actifs sont comptabilisés à l'actif et au passif pour des montants égaux, au commencement du contrat de location, à la valeur vénale du bien loué ou, si celle-ci est inférieure, à la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location. Un contrat de location-financement est donc comptabilisé à la fois comme un actif et comme une obligation d'effectuer les paiements futurs au titre de la location ventilés entre la charge financière et l'amortissement de la dette.

## **Comptes individuels de l'Agirc-Arrco**

L'Agirc-Arrco<sup>6</sup> s'appuie, pour l'établissement de ses comptes individuels, sur le Plan comptable unique des organismes de sécurité sociale (PCUOSS), adapté, en vertu de l'article R. 922-54<sup>7</sup> du code de la sécurité sociale, par deux règlements du Comité de réglementation comptable (CRC) n°2005-08<sup>8</sup> et n°2009-02<sup>9</sup> détaillant les spécificités comptables de l'Agirc-Arrco.

À la suite de la fusion des régimes Agirc et Arrco le 1<sup>er</sup> janvier 2019, et dans la mesure où l'Agirc-Arrco entre dans le champ d'application du Recueil, une revue de ce dispositif s'appuyant sur des règlements du Comité de la réglementation comptable anciens sera engagée, pour, à la suite de l'avis n° 2024-03 du 26 février 2024 rendu sur les comptes combinés, clôturer les travaux relatifs au référentiel comptable de l'Agirc-Arrco.

---

<sup>6</sup> Agirc : Association générale des institutions de retraite des cadres, régime de retraite complémentaire des cadres  
Arrco : Association des régimes de retraite complémentaire, régime de retraite complémentaire de l'ensemble des salariés.

<sup>7</sup> Article R. 922-54 du code de la sécurité sociale : « *Les institutions de retraite complémentaire et leurs fédérations appliquent le plan comptable mentionné à l'article L. 114-5. Les fédérations peuvent y apporter les adaptations qui sont nécessaires à l'exercice de leur mission, après avis conforme du Conseil de normalisation des comptes publics.* »

<sup>8</sup> Règlement n°2005-08 du 3 novembre 2005 relatif aux dispositions comptables applicables aux institutions de retraite complémentaire dotées de fédérations.

<sup>9</sup> Règlement n°2009-02 du 3 décembre 2009 relatif à la dépréciation des titres de l'activité de placement des institutions de retraite complémentaire dotées de fédérations.

## Comptes individuels des institutions de retraite complémentaire

La sécurité sociale assure la couverture des principaux risques sociaux par des mécanismes contributifs fondés sur le principe de la solidarité nationale mis en œuvre par les régimes obligatoires de base et les branches qui leurs sont associées.

Les régimes dits « complémentaires » fournissent une couverture supplémentaire obligatoire aux principaux risques sociaux pris en charge par la sécurité sociale, notamment en matière de risque vieillesse.

Ces régimes sont hors du champ des lois de financement de la sécurité sociale qui coïncide avec le périmètre de la sécurité sociale, et sont de nature conventionnelle distincte de celle, légale, des régimes obligatoires de base. Ils font l'objet, en vertu des dispositions de la loi organique<sup>10</sup>, d'une annexe au projet de loi de financement de la sécurité sociale (PLFSS) qui décrit les contours et la situation financière de ces régimes.

Pour faire suite aux travaux menés spécifiquement pour l'Agirc-Arrco et en s'appuyant sur ceux-ci, une réflexion plus globale pourrait être engagée pour voir s'il est utile d'élaborer un référentiel comptable transverse et homogène pour les comptes individuels des institutions de retraite complémentaire.

---

<sup>10</sup> Loi organique n° 2022-354 du 14 mars 2022 relative aux lois de financement de la sécurité sociale, art. LO 111-4-1, 8° : « Sont jointes au projet de loi de financement de l'année des annexes : [...] «8° Présentant les perspectives d'évolution des recettes, des dépenses et du solde du régime d'assurance chômage et des régimes de retraite complémentaire légalement obligatoires pour l'année en cours et l'année à venir ainsi que l'impact sur ces perspectives des mesures nouvelles envisagées et précisant le nombre de leurs cotisants actifs et, pour chacun des régimes de retraite complémentaire, le nombre de retraités titulaires de droits propres ; [...] »



# Recueil des normes comptables pour les entités publiques locales

## **Norme 1 « Les états financiers » - Agrégation budgets principaux et budgets annexes**

La norme 1 « Les états financiers » du Recueil mentionne que des travaux ultérieurs doivent être menés pour délimiter les contours de l'entité comptable, au sens du cadre conceptuel des comptes publics, qui publie des états financiers.

Il conviendra d'en tirer les conséquences au regard des services et activités qui sont, en fonction de l'organisation financière et comptable de l'entité publique locale concernée, retracés dans des budgets distincts du budget principal de cette dernière.

Des réflexions pourront également être conduites pour donner une meilleure information au lecteur des états financiers sur le niveau de la trésorerie et la façon dont celle-ci a été consommée sur l'exercice.

## **Regroupement des comptes d'une entité publique locale avec ceux des entités qu'elle contrôle**

Les travaux porteront sur le regroupement des comptes d'une entité publique locale avec ceux des entités qu'elle contrôle, évaluant tant l'utilité des informations tirées d'un tel regroupement que ses modalités. L'objectif du regroupement est de présenter une vision globale des éléments de risques, tels les engagements portés par les satellites de l'entité, ou encore les données sur l'endettement global contracté par l'entité et ses satellites contrôlés.

## **Norme 6 « Les immobilisations corporelles » - Mises à disposition dans le cadre de transferts de compétences**

Les travaux se poursuivront pour compléter les dispositions de la norme 6, plus particulièrement sur le sujet des mises à disposition dans le cadre de transferts de compétences, très fréquentes dans le secteur public local, et pour lesquelles le traitement comptable chez l'entité transférante nécessite d'être clarifié.

## **Norme 6 « Les immobilisations corporelles » - Valeur comptable de la voirie et des réseaux**

Dans le cadre de l'expérimentation de la certification des comptes locaux, des difficultés ont été identifiées pour déterminer la valeur comptable de la voirie et des réseaux des entités publiques locales au regard de l'inventaire physique qui a pu en être effectué. Un état des lieux pourrait être dressé dans l'optique de déterminer des méthodes de comptabilisation de la voirie et des réseaux prenant en considération les éléments recensés dans le cadre de ces inventaires physiques, sans remettre en question le principe d'une comptabilisation initiale et à la date de clôture au « coût historique ».

## **Norme 22 « Les subventions d'investissement versées » - État des lieux de l'application de la norme**

La norme 22 sur les subventions d'investissement versées est propre au Recueil de normes comptables pour les entités publiques locales.

Les subventions d'investissement versées sont des moyens de financement octroyés par les entités publiques locales dans l'exercice de leurs compétences et approuvées par leurs instances délibérantes. Elles sont conditionnées par l'existence d'un intérêt public local et affectées au financement de la création, de l'acquisition ou de l'augmentation de valeur d'une immobilisation déterminée. Elles peuvent être subordonnées au respect de diverses conditions caractérisant le projet et liées à des engagements en termes d'utilisation future de l'ouvrage.

L'entité publique locale qui accorde la subvention l'utilise comme un dispositif d'investissement indirect dont elle attend un retour pour ses administrés sous forme de potentiel de service. Les subventions d'investissement versées qui disposent des caractéristiques énoncées dans la norme répondent à la définition d'un actif spécifique en ce qu'il n'a pas de contrepartie directe pour l'entité publique locale apporteuse.

Concernant la durée d'amortissement, la durée d'utilité d'une subvention d'investissement versée pour l'entité publique locale apporteuse est cohérente avec celle de l'utilisation attendue de l'immobilisation *in fine* financée.

Compte tenu des questions qui sont apparues sur l'application de cette norme dans le cadre de l'expérimentation de la certification des comptes locaux, il serait intéressant de dresser un bilan auprès des différentes parties prenantes pour examiner dans quelle mesure des amendements normatifs seraient à y apporter.





# Référentiel comptable des établissements publics de santé

La question se pose du rattachement des établissements publics de santé à l'un des trois recueils de normes comptables existant (avec les adaptations et compléments nécessaires) : s'ils ont des liens étroits, financiers notamment, avec les organismes de sécurité sociale, leur gouvernance est fortement ancrée dans la sphère locale, tout en ayant un statut *ad hoc* proche de celui des établissements publics nationaux.

En l'état actuel, dans l'attente de travaux sur un tel référentiel, le CNOCP continuera à rendre des avis en cas de besoin.




# Référentiel comptable des établissements et services sociaux et médico-sociaux

Il est proposé de faire un état des lieux des pratiques comptables des établissements appartenant à la sphère sociale et médico-sociale. En effet, à l'occasion d'une saisine qui a fait l'objet d'une réponse par le CNOCP, il a été identifié qu'un certain nombre de ces organismes élaboraient plusieurs jeux de comptes, en raison de leur statut juridique (personne morale de droit privé à but non lucratif), de leur appartenance au domaine de la sécurité sociale (Recueil des normes comptables pour les organismes de sécurité sociale et Plan comptable unique des organismes de sécurité sociale) ou encore pour répondre à des considérations budgétaires ou de financement (instruction budgétaire et comptable M21<sup>11</sup> ou M22 dite bis<sup>12</sup>). Les travaux pourraient dans un premier temps s'attacher à dresser un état des lieux, avant de voir si des mesures de simplification sont envisageables pour éviter aux organismes concernés de ne plus élaborer leurs comptes annuels selon plusieurs référentiels distincts.

---

<sup>11</sup> Instruction M21, Comptabilité des établissements publics de santé.

<sup>12</sup> Instruction M22 dite bis, Comptabilité des établissements et services privés sociaux et médico-sociaux relevant du code de l'action sociale et des familles.



# Participation du CNOCP aux travaux de l'IPSAS Board

## Consultations de l'IPSAS Board

Le CNOCP envisage de répondre aux consultations que l'IPSAS Board va publier sur la période 2024-2026. Le programme de travail de l'IPSAS Board pour la période 2024-2028, qui sera finalisé dans le courant du deuxième semestre 2024, marque une évolution majeure, liée à l'extension du périmètre de compétence de l'IPSAS Board à la normalisation de l'information en matière de durabilité. La stratégie pour 2024-2028 conserve toutefois son ancrage dans la normalisation de l'information financière.

## Traduction des normes de l'IPSAS Board

Bien que les normes IPSAS ne soient pas applicables en France, le CNOCP accompagne la démarche de développement de la normalisation comptable internationale de l'IPSAS Board. Le CNOCP a donc engagé, en concertation avec l'*International Federation of Accountants* (IFAC) et ses deux membres français, la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) et le Conseil national de l'Ordre des experts-comptables (CNOEC), des travaux importants de mise à jour de cette traduction en français.

En décembre 2023, la traduction du Manuel des normes comptables internationales du secteur public édition 2022 ou « *Handbook 2022* » a été achevée. Une nouvelle phase de travaux est donc engagée en 2024 pour traduire le « *Handbook 2024* ».

Il convient de rappeler que ces traductions sont menées avec le soutien financier de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) et du Conseil national de l'Ordre des experts-comptables (CNOEC).

## Réunions de l'IPSAS Board et groupes de travail de l'IPSAS Board

Le CNOCP prépare, en coordination étroite avec le membre français de l'IPSAS Board, les réunions et y assiste en tant qu'observateur. Cette participation permet également de nouer des relations avec tous les membres de l'IPSAS Board et les observateurs institutionnels (Banque mondiale, FMI, Eurostat, OCDE), et d'associer le CNOCP le plus tôt possible aux réflexions. En général, l'IPSAS Board se réunit quatre fois par an lors de sessions de quatre jours, et planifie trois réunions d'une journée en visioconférence.

## Réunions du Comité consultatif de l'IPSAS Board

Le CNOCP a été nommé en 2016 membre du *Consultative Advisory Group (CAG)*, comité consultatif de l'IPSAS Board, et le préside depuis juin 2023. Ce Comité est composé d'une vingtaine de membres. Il a pour mission de conseiller le Board sur sa stratégie et son programme de travail, et de faire bénéficier le Board de son expérience sur tout sujet pertinent relevant de la normalisation comptable. Le CAG a un rôle consultatif et n'est pas décisionnaire. Le CAG se réunit deux fois par an publiquement, en juin et en décembre, et des réunions de travail complémentaires sont proposées régulièrement.



# Participation du CNOCP aux travaux de la Commission européenne

La Commission européenne a lancé le projet « EPSAS » (*European Public Sector Accounting Standards*) pour faire suite à son rapport d'évaluation de l'adéquation pour les États membres des normes comptables internationales pour le secteur public, rapport établi en application des dispositions de l'article 16-3 de la directive 2011/85/UE du 8 novembre 2011 sur les cadres budgétaires des États membres.

Eurostat préside les différentes instances pour le compte de la Commission européenne et coordonne les travaux au sein de ces instances. Un « *Working Group* » désormais renommé « *Expert Group* » regroupe l'ensemble des représentants des États membres, ainsi que des observateurs venant pour l'essentiel d'institutions et organismes internationaux. Par ailleurs, des « *cells* », groupes de réflexion à effectif réduit, sont destinés à traiter de problématiques spécifiques. Ainsi, la cellule nommée « *Cell on principles related to EPSAS standards* » a poursuivi ses travaux commencés en mars 2016 : après avoir établi un projet de Cadre conceptuel, les membres examinent la conformité des normes IPSAS à ce projet de cadre conceptuel, ainsi qu'au bien public européen. Sur la base de documents élaborés par des cabinets de consultants sur commande d'Eurostat, les normes IPSAS évaluées ont été déclarées conformes.

L'objectif d'Eurostat est de pouvoir proposer un « *Framework EPSAS* » et une bibliothèque de normes qui pourraient servir de base à une réglementation européenne si le projet devait être mené à terme.

Le CNOCP est membre de la délégation française. Il participe aux réunions de l'« *Expert Group* » et est également représenté dans ces « *cells* ».

À ce jour, quatre options élaborées par Eurostat restent en attente d'une décision de la Commission européenne :

- > Option 1 : cadre conceptuel contraignant et corpus de normes contraignant ;
- > Option 2 : cadre conceptuel contraignant accompagné d'un corpus de normes non contraignant ;
- > Option 3 : cadre conceptuel non contraignant accompagné d'un corpus de normes non contraignant ;
- > Option 4 : abandon du projet.

Dans le cadre du projet de réforme d'un pacte de stabilité et de croissance, le CNOCP participera à l'étude qui devrait être rendue par la Commission européenne en 2025 sur l'adéquation des IPSAS aux États-membres de l'Union européenne.

Le CNOCP participe à ces travaux en liaison avec le Comité inter-directionnel pour la normalisation comptable internationale du secteur public, chargé de coordonner les positions françaises. Le CNOCP assure le secrétariat de ce Comité.



# Autres activités internationales

## Réunion annuelle de l'OCDE

Le CNOCP a l'occasion de s'exprimer chaque année sur toutes les questions qui touchent à la normalisation comptable du secteur public lors du Symposium sur les comptes annuels des entités publiques organisé par l'OCDE, intitulé « *Annual Meeting of Senior Financial Management and Reporting Officials* ». Ce colloque, qui se tient chaque année début mars, permet aux représentants des ministères des finances des pays membres de l'OCDE d'échanger sur les réformes comptables en cours.

## Forum international des normalisateurs comptables du secteur public

Un Forum des normalisateurs de comptabilité du secteur public s'est réuni pour la première fois en mars 2016 à Norwalk aux États-Unis. La deuxième réunion a eu lieu en juillet 2017 dans l'université des sciences appliquées de Zurich, la troisième édition s'est tenue à Toronto en juin 2019 et la quatrième édition en septembre 2022 à Lisbonne. Le CNOCP est membre de ce Forum qui est une occasion de nouer des contacts avec les autres normalisateurs nationaux. C'est également une opportunité pour porter des sujets à la connaissance de l'IPSAS Board.

## Groupe consultatif d'experts de l'Union européenne

En septembre 2020, le CNOCP a été invité à siéger au sein du groupe consultatif d'experts de l'Union européenne sur les règles comptables s'appliquant à la Commission européenne en tant qu'institution (ce qui est à distinguer des règles comptables pouvant être recommandées ou imposées aux États membres dans le cadre du projet EPSAS susmentionné).

## Traduction des documents du CNOCP en anglais

Dans le cadre des réflexions au sein des instances internationales et du projet EPSAS animé par la Commission européenne sur la normalisation comptable du secteur public, afin de faire connaître à l'ensemble des parties prenantes les référentiels comptables publics adoptés en France. Le cadre conceptuel des comptes publics, le Recueil des normes comptables de l'État et le Recueil des normes comptables pour les établissements publics sont traduits en anglais.

Par ailleurs, afin de faire connaître l'activité du CNOCP aux parties prenantes dans le cadre des échanges internationaux - les rapports d'activité et les programmes de travail du CNOCP sont également traduits en anglais.





# Missions de coopération internationale

Le Conseil de normalisation des comptes publics est invité à participer à des missions de coopération internationale auprès des pays souhaitant moderniser leur gestion publique et intéressés à ce titre par la normalisation comptable du secteur public. Dans le cadre de ces échanges, il est fait part de l'expérience française ou sont dispensées des formations spécifiques sur les normes comptables du secteur public. Des délégations de ces pays sont également accueillies en France, certaines ayant eu l'occasion de participer à des réunions du Conseil.



Conseil de normalisation  
des comptes publics