



# La lettre du CNOCP

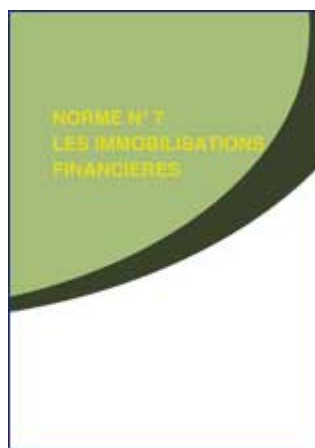
Conseil de normalisation des comptes publics

À LA UNE

Recueil des normes comptables de l'État

## Le CNoCP précise les cas de restrictions ou d'exclusions du contrôle qu'exerce l'État en tant qu'entité comptable

Le CNoCP propose de modifier la norme 7 relative aux immobilisations financières du Recueil des normes comptables de l'État.



L'exposé des motifs de la norme apporte désormais des commentaires sur des cas de restrictions ou d'exclusions du contrôle qu'exerce l'État, en tant qu'entité comptable, sur des entités. Ces cas résultent de dispositions constitutionnelles, organiques ou législatives établissant des champs de gouvernance spécifiques et distincts de l'entité comptable « État » ou ayant pour conséquence l'absence, pour l'État, d'avantages qu'il pourrait tirer de l'activité de l'entité considérée. C'est notamment le cas pour le « domaine de la sécurité sociale » ou pour la « sphère locale ».

Hormis les cas de restrictions du contrôle mentionnés dans la version précédente de la norme, l'avis du CNoCP propose de prévoir, au sein des dispositions normatives, l'existence de situations d'exclusion du contrôle à raison de l'identification de champs de gouvernance spécifiques et distincts de celui de l'entité comptable « État ».

Le CNoCP propose que l'avis soit d'application immédiate.

### En savoir plus



Avis n° 2015-08 du 10 décembre 2015 relatif aux restrictions ou exclusions du contrôle des participations de l'État [PDF]

## Le CNoCP répond à la consultation de l'IPSAS Board sur les prestations sociales

Identifié comme point faible de la normalisation comptable internationale dans le rapport de la Commission européenne de mars 2013 « *Vers l'application de normes comptables harmonisées pour le secteur public dans les États membres* », le traitement comptable des prestations sociales fait l'objet depuis juillet 2015 d'un document de consultation de l'IPSAS Board.

**IPSASB**

La principale question porte sur la comptabilisation d'un passif au titre des dépenses de prestations sociales. L'IPSAS Board a recensé trois approches : une approche en conformité avec la norme sur les passifs non financiers, l'approche dite du « contrat social » et l'approche « assurance ».

Dans sa réponse, le CNoCP s'interroge en premier lieu sur l'hypothèse consistant à énoncer qu'il existe un passif en toutes circonstances. Aussi le CNoCP encourage-t-il dans sa réponse l'IPSAS Board à mieux définir les principes de fonctionnement des régimes, notamment par répartition.

*Il convient de noter toutefois que lorsque l'existence de l'obligation est avérée, l'approche conforme à la norme sur les passifs non financiers fait consensus. En matière de fait générateur, la comptabilisation doit correspondre au moment où les critères d'éligibilité à la prestation sociale sont remplis ; il existe en effet peu de cas où le gouvernement peut remettre en cause le versement de la prestation à partir de cette date.*

Le CNoCP émet par ailleurs des réserves sur le principe d'alignement des normes comptables internationales IPSAS sur celles de la comptabilité nationale. Le champ d'application de la consultation de l'IPSAS Board repose sur la définition de « risque social » créé par des événements induisant une réduction des revenus des ménages. Ceci exclut donc les dépenses publiques pour les biens et services publics collectifs. Il s'agira dès lors de s'assurer que des dépenses engagées dans des situations comparables ne risquent pas in fine d'être comptabilisées de manières différentes.

Le CNoCP souligne enfin deux points d'importance pour lesquels les propositions de l'IPSAS Board ne permettent pas en l'état d'approfondir l'analyse :

- la nécessité d'identifier l'entité comptable porteuse, ou non, d'une obligation,
- la question de l'information à fournir en l'absence d'obligation de l'entité. En effet, une information ne devrait-elle pas néanmoins être apportée au lecteur des comptes ; si oui, au niveau de quelle entité, ou regroupement d'entités, et selon quel vecteur de communication : en annexe des comptes ou dans un autre document ?


### En savoir plus



[La réponse du CNoCP à la consultation de l'IPSAS Board sur la comptabilisation et l'évaluation des prestations sociales \[PDF\]](#)

## Le CNoCP répond à trois exposés sondages de l'IPSAS Board

### Applicabilité des normes IPSAS (ED56)

 Les *Government Business Enterprises* (GBE) étaient, avant la publication de cette consultation, exclues du champ d'application des normes IPSAS. Les modifications proposées par l'IPSAS Board consistent à remplacer cette définition de *Government Business Enterprise* (GBE) qui figure dans IPSAS 1 *Présentation des états financiers*. Il s'agit désormais de définir positivement, dans la préface du référentiel des normes IPSAS, les entités publiques auxquelles peuvent s'appliquer les normes internationales, et non plus de définir celles qui en sont exclues.

Le CNoCP souligne dans sa réponse que la modification proposée va dans le sens d'une meilleure identification de la sphère publique et de ses spécificités. Localiser cette caractérisation dans la préface au référentiel IPSAS plutôt que dans la partie normative est conforme à la position du CNoCP sur le rôle du normalisateur : celui-ci n'est en général pas en position de définir les entités susceptibles d'appliquer tel ou tel référentiel comptable.

### Dépréciation des actifs réévalués (ED57)

La modification proposée consiste à préciser que les actifs corporels et incorporels réévalués à la date de clôture selon la méthode de la réévaluation d'IPSAS 17 *Actifs corporels* peuvent faire l'objet de dépréciations, sur le fondement de la différence entre les concepts de réévaluation et de dépréciation. Jusque-là, ces actifs étaient exclus des normes portant sur la dépréciation d'actifs.

Le CNoCP précise dans sa réponse qu'il est d'accord avec la modification proposée, le raisonnement qui sous-tend le traitement comptable retenu pour les dépréciations méritant néanmoins d'être explicité.

### Amélioration des normes IPSAS (ED58)

Les modifications proposées dans cette consultation sont présentées en quatre catégories :

- prendre en compte des évolutions terminologiques suite à la publication du cadre conceptuel en 2014,
- renforcer la cohérence interne du jeu de normes en ôtant notamment une référence à la norme IFRS 5 *Actifs non courants destinés à la vente et activités discontinues*,
- aligner des terminologies du domaine militaire avec les terminologies utilisées en comptabilité nationale, et
- intégrer l'évolution normative IFRS relative à l'évaluation de certains actifs biologiques, en distinguant plants producteurs et produits.

Le CNoCP soutient ces propositions sans formuler de commentaires particuliers.

#### En savoir plus

-  [La réponse du CNoCP à l'exposé sondage ED56 sur l'applicabilité des normes IPSAS \[PDF\]](#)
-  [La réponse du CNoCP à l'exposé sondage ED57 sur la dépréciation des actifs réévalués \[PDF\]](#)
-  [La réponse du CNoCP à l'exposé sondage ED58 sur l'amélioration des normes IPSAS \[PDF\]](#)

## Le CNoCP rend un avis sur les dispositions comptables applicables aux établissements publics de santé

Dans une optique d'harmonisation des référentiels comptables des entités publiques, et en l'absence de spécificités des établissements publics de santé, cet avis propose de modifier cinq dispositions de l'instruction budgétaire et comptable M21.



Le Centre hospitalier universitaire de Grenoble

Concernant la comptabilisation des immobilisations générées en interne, et notamment les frais de recherche et développement, en l'absence de spécificités, le CNoCP propose que les dispositions de l'instruction budgétaire et comptable M21 soient identiques à celles du Recueil des normes comptables pour les établissements publics, pour les projets entrant en phase de développement à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017.

Dans la mesure où les établissements publics de santé peuvent avoir recours à l'emprunt pour financer l'acquisition de certains actifs corporels et incorporels (ou des stocks), l'avis suggère que l'instruction budgétaire et comptable M21 soit complétée des dispositions relatives à la comptabilisation des coûts d'emprunts telles que figurant dans le Recueil des normes comptables pour les établissements publics, pour une application à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017.

Pour la définition et la comptabilisation des événements postérieurs à la clôture et pour la date de comptabilisation de début d'amortissement des immobilisations, le CNoCP propose que les dispositions de l'instruction budgétaire et comptable M21 soient identiques à celles du Recueil des normes comptables pour les établissements publics, respectivement à compter

du 1<sup>er</sup> janvier 2016 et du 1<sup>er</sup> janvier 2017.

Enfin, le Conseil a pris note que l'instruction M21 précisera dans son prochain arrêté les dispositions contenues dans l'avis n° 2013-02 du CNoCP du 14 janvier 2013 relatif au traitement comptable du contrôle conjoint.

#### En savoir plus

[+](#) Avis n° 2015-09 du 10 décembre 2015 relatif à certaines dispositions de l'instruction budgétaire et comptable M21 relative aux établissements publics de santé [PDF]

## Le CNoCP se prononce sur la comptabilisation de produits correspondant à des tarifs régulés

Le CNoCP a répondu à la saisine du Comptable principal du Budget annexe « Contrôle et Exploitation Aériens » de la direction générale de l'aviation civile, sur la comptabilisation des redevances perçues par le prestataire de services de navigation aérienne.



Airbus A321 dans les nuages

Les redevances facturées aux compagnies aériennes sont déterminées sur la base d'hypothèses de coûts et de prévisions de trafic fixées dans un « plan de performance ». Ce plan de performance est présenté par chaque État aux services de la Commission européenne afin de contribuer aux objectifs européens, notamment en termes d'efficacité économique. Si les données réelles s'avèrent être différentes des hypothèses retenues (à la hausse ou à la baisse), le prestataire de services de navigation aérienne intègre les écarts dans le calcul des redevances facturables lors d'exercices ultérieurs.

Le Conseil a considéré que les ajustements calculés au titre d'une année N et intégrés dans les taux futurs de redevances ne doivent pas être comptabilisés à la clôture de l'exercice N. En effet, la prise en compte de ces ajustements pour la détermination des taux futurs de redevances constitue une simple modalité de calcul de tarifs réglementés applicables au cours d'exercices futurs. Le droit à une augmentation tarifaire ou l'obligation d'accorder une

diminution tarifaire, issus de la réglementation européenne, ne représentent respectivement, ni une ressource contrôlée par la Direction générale de l'aviation civile, ni une obligation actuelle de sortie de ressources, dans la mesure où un tel droit ou une telle obligation sont conditionnés à la réalisation de futures prestations de services.

#### En savoir plus

- + [La réponse du CNoCP à la saisine du Comptable principal du Budget annexe « Contrôle et Exploitation Aériens » de la direction générale de l'aviation civile \[PDF\]](#)

## GLOSSAIRE

### **IPSAS Board**



*International Public Sector Accounting standards Board* ou Conseil des normes comptables internationales du secteur public.

ABONNEMENT - MODIFICATION DE VOTRE ABONNEMENT - ARCHIVES - RSS - DESABONNEMENT

La lettre du CNOCP est éditée par le Conseil de normalisation des comptes publics.

Directeur de la publication : Michel Prada / Rédactrice en chef : Marie-Pierre Calmel / Rédaction : Thomas Chaumette, Fabienne Colignon, Isabelle Collignon-Joffre, Selma Naciri / Conception : [Aphania](#) pour le Sircom. Routage : logiciel Sympa. Copyright Conseil de normalisation des comptes publics. Tous droits réservés. Conformément à la loi 78-17 du 6 janvier 1978, vous disposez d'un droit d'accès, de modification, de rectification et de suppression des données qui vous concernent. Pour l'exercer, adressez-vous au CNOCP – 5 place des vins de France - 75012 Paris ou par courriel à [webmaster.cnocp@finances.gouv.fr](mailto:webmaster.cnocp@finances.gouv.fr)