

la lettre du CNOCP

21 juillet 2022 - N° 38



Services publics industriels et commerciaux

Le CNOCP a approuvé le 5 juillet 2022 un avis relatif aux services publics industriels et commerciaux (SPIC).

Cet avis complète la première version du Recueil de normes comptables pour les entités publiques locales (RNCEPL) pour que ses dispositions soient également applicables aux activités des services publics industriels et commerciaux (SPIC). Cet avis s'applique au plus tard le 1^{er} janvier 2025.

L'avis propose quelques amendements au Recueil :

- L'introduction du Recueil précise que les SPIC n'ont pas recours au dispositif de neutralisation budgétaire en raison de la spécificité de leurs activités ; cette introduction est par ailleurs complétée par un point consacré aux activités assujetties à l'impôt sur les bénéfices pour tenir compte des spécificités liées à l'activité des services industriels et commerciaux.
- La norme 1 « Les états financiers » est modifiée pour donner un caractère non-limitatif à la liste des rubriques des fonds propres et permettre d'intégrer notamment les provisions réglementées.
- La norme 6 « Les immobilisations corporelles » inclut les écarts de réévaluation dans le tableau de variation des immobilisations corporelles fourni en annexe, afin de laisser aux SPIC la possibilité de réévaluer leurs immobilisations corporelles et financières.

- La norme 14 « Changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs » est modifiée pour permettre aux SPIC de bénéficier de la déduction fiscale liée à l'effet d'un changement de méthode. Il leur est ainsi permis de comptabiliser les changements de méthode liés à des charges directement au compte de résultat.
- Il est précisé dans la norme 22 « Les subventions d'investissement versées » que celle-ci ne s'applique pas aux subventions d'investissement versées par les SPIC au motif que ces derniers perdraient la possibilité d'une déduction fiscale.
- Enfin, la notion de résultat exceptionnel pour les entités publiques locales n'a pas été retenue et il n'a pas été prévu de dérogation à cette règle de présentation en faveur des SPIC. La suppression des charges et produits exceptionnels au compte de résultat constitue un changement de présentation.

L'avis suggère enfin la mise à jour, dans le cas des SPIC, de certains articles du code général des collectivités territoriales.

En savoir plus

+ [Avis n° 2022-05 du 5 juillet 2022 relatif aux services publics industriels et commerciaux](#)



Établissements publics nationaux

Le CNOCP a approuvé le 5 juillet 2022 un avis relatif à la présentation du tableau des flux de trésorerie dans la norme 1 « Les états financiers » du Recueil des normes comptables pour les établissements publics. Cet avis est applicable dès l'exercice 2022.

La norme 1 du Recueil des normes comptables pour les établissements publics (RNCEP) prévoit la présentation d'un tableau des flux de trésorerie dans les notes annexes. Ce tableau fournit des informations sur l'évolution de la trésorerie entre l'ouverture et la clôture de l'exercice, classées selon la nature des opérations : flux liés à l'activité, aux opérations d'investissement et aux opérations de financement. Il vise également à identifier la part de la trésorerie destinée à financer des opérations qui se poursuivent au-delà de la durée de l'exercice.

Pour les organismes qui sont essentiellement financés par l'État et qui ne peuvent pas contracter des emprunts en leur nom propre, la présentation d'un tableau des flux de trésorerie n'améliore que marginalement la qualité de l'information financière et conduit surtout à une redondance d'informations, puisque la liasse budgétaire contient de nombreux tableaux et documents qui permettent de mesurer les risques liés à la trésorerie.

En revanche, pour quelques organismes publics, la présentation d'un tableau des flux de trésorerie peut s'avérer utile et fournir une information accessible, intelligible et de qualité sur la variation de trésorerie de l'exercice.

C'est pourquoi le Conseil propose d'ouvrir, dans la norme 1 « Les états financiers » du Recueil de normes comptables pour les établissements publics, une option pour la présentation d'un tableau des flux de trésorerie, justifiée par les besoins différenciés de gestion des organismes, et de laisser désormais à ceux-ci le choix de présenter ou non un tableau des flux de trésorerie dans leurs comptes individuels.

Suite à l'avis rendu par le CNOCP, le ministre des comptes publics a signé le 19 juillet 2022 l'arrêté mettant à jour les dispositions du Recueil de normes comptables pour les établissements publics, conférant ainsi un caractère réglementaire à ces dispositions.

En savoir plus

+ [Avis n° 2022-04 du 5 juillet 2022 relatif à la présentation du tableau des flux de trésorerie dans la norme 1 « Les états financiers » du Recueil des normes comptables pour les établissements publics](#)



Exposé-sondage ED81 de l'IPSAS Board

Le CNOCP a approuvé le 12 avril 2022 la lettre de commentaires sur les propositions de révision du Cadre conceptuel de l'IPSAS Board.

Le CNOCP soutient les propositions de l'IPSAS Board, et en particulier celle sur la notion de prudence qui n'est pas une caractéristique qualitative des états financiers. Concernant l'approche par les droits, le CNOCP reconnaît son intérêt conceptuel ; néanmoins, le CNOCP souhaiterait que cette approche par les droits soit examinée dans toutes ses dimensions pour en tirer l'ensemble des conséquences sur les états financiers et notamment sur l'appréhension du capital physique.

Le CNOCP reconnaît l'intérêt de l'approche par les droits ainsi que son rôle dans la révision de la norme sur les contrats de location publiée très récemment. Néanmoins, l'approche de l'IPSAS Board présente quelques limites.

- L'approche par les droits est indissociable du concept de capital physique ; or l'IPSAS Board prévoit d'examiner ultérieurement ce concept de capital. Ce concept est défini par l'IASB en termes de capacité productive : difficile en effet d'imaginer évaluer la capacité productive d'un bien démembré en droits, contrôlés le plus souvent par des entités différentes. Difficile également d'envisager l'entretien de ce capital physique lorsqu'il est adossé à des droits immatériels par nature et « éparpillés ».
- Il convient de ne pas ignorer l'importance et la pertinence du droit de propriété dans le secteur public qui doit pouvoir être maintenu en tant que tel, sans envisager de démembrement des actifs. C'est, en effet, un indicateur important du contrôle d'un actif.

En savoir plus

+ [Exposé-sondage « ED 81 - Conceptual Framework Update: Chapter 3, Qualitative Characteristics and Chapter 5, Elements in Financial Statements »](#)



Exposé-sondage ED82 de l'IPSAS Board

Le CNOCP a approuvé le 5 juillet 2022 la lettre de commentaires sur les propositions de dispositions normatives de l'IPSAS Board pour les régimes de retraite.

L'IPSAS Board propose dans son projet de norme d'inscrire la totalité du passif constitué par les versements futurs au bilan du régime ; et ce, que ce passif soit généré par un régime à prestations définies ou un régime à cotisations définies. L'exposé-sondage ED82 innove par ailleurs à plusieurs titres. D'une part en introduisant le concept de dette de régime, sans toutefois préciser comment évaluer cette dette pour les régimes à cotisations définies. D'autre part, en proposant des états financiers substantiellement différents de ceux requis dans IPSAS 1, *Presentation of Financial Statements*.

Parmi les principaux commentaires de la lettre de couverture, le CNOCP insiste sur l'importance d'une information de soutenabilité pour tout type de régimes. L'information sur la soutenabilité du plan sur le long terme est en effet plus pertinente que la seule dette reflétant les retraites futures.

L'absence de cohérence avec IPSAS 1 pose par ailleurs des difficultés d'articulation entre les normes du référentiel.

Enfin, le CNOCP regrette l'absence de clarté du champ d'application.

En savoir plus

+ [Exposé-sondage « ED 82 – Retirement Benefit Plans »](#)



Document de consultation de l'IPSAS Board sur la soutenabilité

Le CNOCP a approuvé en juillet 2022 la lettre de commentaires en réponse à la consultation de l'IPSAS Board sur les sujets environnementaux et de soutenabilité.

Si le CNOCP comprend l'urgence de traiter ce sujet, il met toutefois en garde l'IPSAS Board sur la redondance d'informations qui pourrait découler de nouveaux standards sur ce sujet et sur les coûts d'élaboration qui pourraient être prohibitifs pour le secteur public. Une gouvernance appropriée, avec des financements adéquats, devra être mise en place si ces sujets entraînent dans le périmètre de compétence de l'IPSAS Board.

Le sujet de la soutenabilité présente deux caractéristiques fondamentales qui doivent être prises en compte par le normalisateur comptable : son caractère insondable et sa nature essentiellement extra financière. Il apparaît dès lors indispensable d'aborder le sujet dans sa globalité et d'en définir les contours avant d'en approfondir, éventuellement, les différentes composantes.

Une fois que l'articulation des informations de soutenabilité, au sens durabilité, et des informations comptables et financières sera définie, et que le périmètre de ces informations de soutenabilité sera clairement établi, la question de la validation de telles informations pourra se poser. Cette validation pourrait alors justifier l'élaboration d'un référentiel *ad hoc* par le normalisateur comptable.

En ce qui concerne ces futurs travaux éventuels de l'*IPSAS Board*, une gouvernance robuste devra être établie, en impliquant notamment le *Public Interest Committee* (PIC), organe de supervision de l'*IPSAS Board* composé de représentants des organisations internationales (OCDE, FMI, Banque mondiale et INTOSAI). Il sera souhaitable, à l'instar du dispositif mis en place à la Fondation IFRS, de prévoir des critères objectifs de financement qui garantissent l'indépendance du normalisateur.

En savoir plus

- + [Réponse à la consultation de l'IPSAS Board « Advancing Public Sector Sustainability Reporting »](#)



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