

CNOCP

Conseil de normalisation
des comptes publics

RAPPORT D'ACTIVITÉ **2013**



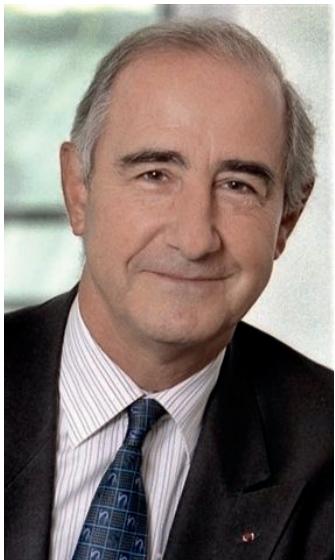


Conseil de normalisation
des comptes publics

RAPPORT D'ACTIVITÉ **2013**

Table des matières

MOT DU PRÉSIDENT.....	4
Présentation du Conseil de normalisation des comptes publics	6
Création du Conseil de normalisation des comptes publics	6
Compétences du Conseil	6
Présentation des instances du Conseil	6
Contexte et événements marquants de l'année 2013	7
Sur le plan international.....	7
Sur le plan des normes comptables françaises	7
Avis rendus par le Conseil de normalisation des comptes publics au cours de l'année 2013	8
Avis s'appliquant à toutes les entités publiques	8
Avis s'appliquant à l'État.....	8
Avis s'appliquant aux établissements publics nationaux	9
Avis s'appliquant aux collectivités territoriales et aux établissements publics locaux.....	10
Avis préalables sur des textes réglementaires, rendus par le Conseil de normalisation des comptes publics au cours de l'année 2013	11
Projets de normes relatifs au futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics	14
Participation du Conseil de normalisation des comptes publics aux débats européens et internationaux	16
Réponses du Conseil de normalisation des comptes publics aux consultations internationales.....	17
Consultations de l'IPSAS Board	17
Autres consultations	18
Travaux du Conseil de normalisation des comptes publics pour les années 2014 et 2015	20
Dispositions comptables concernant l'État, les organismes dépendant de l'État, les organismes de sécurité sociale, les collectivités territoriales et les établissements publics locaux.....	20
Recueil de normes comptables pour les établissements publics	21
État.....	23
Etablissements publics	23
Collectivités territoriales et établissements publics locaux.....	24
Organismes de sécurité sociale et assimilés	25
Réflexions européennes sur les futures normes comptables pour le secteur public	25
Normes comptables internationales	26
Annexe 1.....	28
Annexe 2.....	34
Annexe 3.....	37
Annexe 4.....	41



Michel PRADA
Président du CNOCP

MOT DU PRÉSIDENT

Le Conseil de normalisation des comptes publics a connu en 2013, comme en 2012, une activité très intense : plus de cent réunions ont été tenues, et ont permis d'instruire des sujets intéressant la sphère publique française mais également de traiter des thèmes de portée internationale.

Les réflexions menées par le Conseil en 2013 s'inscrivent pleinement dans la mission d'harmonisation et de convergence des référentiels comptables des entités publiques, mission qui lui a été confiée par le Ministre des comptes publics.

Au plan domestique, les travaux se sont concentrés en 2013 sur l'élaboration d'un futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics ; dix projets de normes ont ainsi pu être examinés par le Conseil, ce qui constitue une avancée notable.

Au plan international et européen, le Conseil participe activement aux discussions qui se poursuivent en diverses enceintes sur la normalisation comptable du secteur public. Les organisations internationales se préoccupent désormais de la gouvernance de l'IPSAS Board¹ et de la consolidation d'une légitimité mise en question par de nombreux États. Au niveau européen, une première étape a été franchie par la Commission européenne en annonçant la poursuite des travaux sur la création éventuelle d'un futur normalisateur comptable européen et sur les principes présidant à l'élaboration d'un référentiel comptable pour les entités publiques des États membres. Le Conseil a contribué aux réflexions sur ce projet, en participant notamment à la conférence de Bruxelles de mai 2013 introduite par le président Von Rompuy.

Dans ce contexte où les normes comptables du secteur public suscitent un intérêt croissant, l'activité du Conseil en 2014 s'annonce tout aussi dense.

¹ IPSAS Board : International Public Sector Accounting Standards Board

Au plan domestique, le Conseil s'est donné pour priorité de finaliser en 2014 le futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics et d'en préciser le périmètre d'application, afin d'en permettre la publication sous forme d'arrêté ministériel. Nous espérons que ce Recueil, dont la préparation a mobilisé beaucoup de compétences, facilitera la tâche des préparateurs comme celle des certificateurs, et qu'il jouera un rôle de « catalyseur » dans cette démarche d'harmonisation des référentiels comptables.

Par ailleurs, le Conseil poursuivra les réflexions amorcées en 2013 sur le cadre conceptuel des comptes publics, l'objectif étant d'élaborer un cadre conceptuel commun à l'ensemble des entités publiques. Nous sommes certains que ce cadre pourra utilement alimenter le débat international.

Concernant les collectivités territoriales, le Conseil débutera ses réflexions sur les spécificités du secteur local et le sujet délicat de l'articulation entre la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire. Les débats s'annoncent déjà riches et constructifs.

Enfin, au plan international, le Conseil continuera à collaborer activement aux travaux engagés par la Commission européenne sur la création d'un futur normalisateur comptable européen et sur les principes comptables du secteur public. Il participera également aux discussions sur la réforme de la gouvernance de l'IPSAS Board. Il continuera par ailleurs à répondre systématiquement aux consultations de cet organisme.

Les travaux du Conseil, instruits par l'équipe du Secrétariat général, mobilisent de nombreux experts. Je souhaite leur rendre hommage collectivement et les remercier de leur engagement qui permet aujourd'hui aux administrations françaises de disposer d'un corpus normatif de comptabilité parmi les plus sophistiqués.

Présentation du Conseil de normalisation des comptes publics

Création du Conseil de normalisation des comptes publics

La création du Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP) s'inscrit en complément de la réforme du système de normalisation des comptes des entreprises, concrétisée par la création d'une nouvelle autorité administrative indépendante dotée d'un pouvoir réglementaire, l'Autorité des normes comptables (ANC). À la demande du Ministre chargé du budget et des comptes publics, Michel Prada a remis en juin 2008 un rapport proposant la création d'un normalisateur comptable compétent pour le secteur public non marchand, doté d'un rôle consultatif, et rendant des avis aux ministres concernés.

L'article 115 de la loi de finances rectificative du 30 décembre 2008 a concrétisé cette proposition en créant le Conseil de normalisation des comptes publics. Le Conseil, installé le 7 septembre 2009, est en charge de la normalisation comptable de toutes les entités publiques exerçant une activité non marchande et financées majoritairement par des ressources publiques, et notamment des prélevements obligatoires.

Compétences du Conseil

Le Conseil est un organisme consultatif placé auprès du Ministre chargé du budget et des comptes publics.

Le Conseil propose des dispositions nouvelles pour les entités publiques entrant dans son champ de compétence (État, établissements publics, collectivités locales,

organismes de sécurité sociale), en rendant des avis auxquels les ministres concernés peuvent donner valeur réglementaire. Les avis du Conseil de normalisation des comptes publics sont publics.

Il donne également un avis préalable sur les textes législatifs et réglementaires comportant des dispositions comptables.

Le Conseil participe par ailleurs aux réflexions sur la normalisation comptable au niveau international, notamment en collaborant aux travaux menés par la Commission européenne sur les normes comptables du secteur public et en répondant aux consultations de l'IPSAS Board.

Présentation des instances du Conseil

Le Conseil est dirigé par un Président nommé par le Ministre chargé du budget et des comptes publics. Son Président actuel, Michel Prada, a été nommé le 28 juillet 2009. Il a été renouvelé dans cette fonction par un arrêté du Ministre chargé du budget en date du 5 octobre 2012.

Les attributions du Conseil sont exercées par un collège composé de dix-huit membres, dont neuf membres de droit et neuf personnalités qualifiées. Le Président et le collège sont assistés par un comité consultatif d'orientation et par trois commissions permanentes : « État et organismes dépendant de l'État », « Collectivités territoriales et établissements publics locaux » et « Sécurité sociale et organismes assimilés ».

Le Conseil de normalisation des comptes publics dispose d'un secrétariat général placé sous l'autorité du Président du Conseil. Le secrétariat général prépare les travaux du Conseil et en administre le fonctionnement. Il est dirigé par un Secrétaire général nommé par le Président. Marie-Pierre Calmel a été nommée Secrétaire générale le 18 novembre 2009.

Textes de référence

- Rapport Prada de juin 2008 sur la création d'un Conseil de la normalisation des comptes publics
- Article 136 de la loi de finances pour 2002 modifié par l'article 115 de la loi de finances rectificative pour 2008 n° 2008-1443 du 30 décembre 2008
- Article 108 de la loi de finances rectificative pour 2009 n° 2009-1674 du 30 décembre 2009
- Arrêté du 29 avril 2009 relatif au Conseil de normalisation des comptes publics

Contexte et événements marquants de l'année 2013

Sur le plan international

L'année 2013 s'est caractérisée par la poursuite des réflexions sur la normalisation comptable européenne pour le secteur public. La Commission européenne a publié, le 6 mars 2013, un rapport au Conseil et au Parlement intitulé « **Vers l'application de normes comptables harmonisées pour le secteur public dans les États membres** » (dites normes EPSAS), en réponse aux dispositions de l'article 16-3 de la directive 2011/85/UE du 8 novembre 2011 sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des États membres qui demandait à la Commission d'évaluer « *l'adéquation, pour les États membres, des normes comptables internationales pour le secteur public* ».

Selon les termes d'Eurostat, direction de la Commission chargée de cette évaluation, « *la conclusion de ce rapport est double : d'une part, les normes IPSAS (International Public Sector Accounting Standards – normes comptables internationales pour le secteur public) ne sont pas aisées à mettre en œuvre dans leur forme actuelle dans les États membres ; d'autre part, ces normes constituent une référence de base pour l'élaboration de normes comptables européennes appliquées au secteur public* ». Après la publication de ce rapport, Eurostat a organisé une conférence les 29 et 30 mai 2013 à Bruxelles, introduite par le président Van Rompuy et le commissaire Šemeta, qui a notamment mis en lumière l'intérêt et l'ambition de ce projet dont la réalisation pourrait intervenir à moyen terme. Eurostat envisage deux étapes importantes : l'élaboration d'une communication de la Commission sur les normes EPSAS pour mi-2014 et la préparation d'une éventuelle proposition législative en 2015.

Dans un premier temps, la priorité a été donnée à la question de la gouvernance. Le

Conseil de normalisation des comptes publics a participé le 2 octobre 2013 à un groupe de réflexion réunissant des experts délégués par les États membres pour discuter des modalités possibles d'un dispositif de gouvernance pour les normes EPSAS. Se fondant sur les conclusions de cette rencontre, Eurostat a lancé une consultation publique sur les futurs principes et structures de gouvernance, qui vise à recueillir les avis du plus grand nombre possible de parties prenantes. Le Conseil a répondu à cette consultation et continuera à participer activement aux réflexions présidant à la mise en place d'une véritable normalisation européenne pour le secteur public.

Sur le plan des normes comptables françaises

Sur le plan des normes comptables françaises, le Conseil a porté ses efforts sur l'élaboration du futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics. L'objectif de ce recueil est de fournir aux divers types d'établissements publics, qui sont aujourd'hui soumis aux dispositions des différentes instructions budgétaires et comptables, un référentiel comptable adapté, complet, dont la cohérence avec les normes de l'État soit assurée dans toute la mesure du possible. Au terme de l'année 2013, dix normes sont rédigées. Par ailleurs, plusieurs sujets spécifiques ont fait l'objet d'avis du Conseil. Ces sujets ont vocation à être intégrés dans les normes adéquates de ce futur recueil.

Avis rendus par le Conseil de normalisation des comptes publics au cours de l'année 2013

Six avis portant sur des dispositions normatives ont été rendus par le Conseil de normalisation des comptes publics au cours de l'année 2013.

Avis s'appliquant à toutes les entités publiques

Les opérations de transferts d'actifs corporels entre entités du secteur public, distinctes d'acquisitions à proprement parler, sont une des spécificités du secteur public. En l'absence de dispositions comptables sur le sujet, le Conseil a adopté **l'avis n° 2013-04 du 12 avril 2013 relatif aux transferts d'actifs corporels entre entités du secteur public**. Cet avis définit les modalités comptables relatives aux transferts d'actifs corporels entre entités publiques dans le cadre de la réalisation d'une mission de service public non marchand.

Le transfert d'un actif corporel entre entités du secteur public est une opération de mise à disposition réalisée à titre gratuit conférant à l'entité « receveuse » la jouissance de cet actif avec les droits et obligations qui s'y attachent. À l'issue de cette opération, l'entité « receveuse » contrôle l'actif corporel transféré. La date du transfert de contrôle correspond généralement à la date du transfert des risques et avantages afférents à la détention de l'actif.

L'actif transféré dans les comptes de l'entité « receveuse » est comptabilisé à la valeur comptable figurant dans les comptes de l'entité « transférante » à la date du transfert, en reprenant, le cas échéant, sa valeur brute, les amortissements cumulés, et les éventuelles dépréciations et provisions qui y sont attachées. Lorsque l'actif corporel transféré n'est pas comptabilisé dans les comptes de l'entité « transférante » d'origine pour diverses raisons, la valeur à retenir est la valeur vénale, cette valeur devenant la valeur historique de l'actif par convention.

Les dispositions de cet avis sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2014 (comptes clos le 31 décembre 2014), avec possibilité d'application anticipée.

Avis s'appliquant à l'État

L'avis n° 2013-03 du 14 janvier 2013 intègre dans le Recueil des normes comptables de l'État les dispositions de l'avis n° 2012-07 du 18 octobre 2012 **relatif aux biens historiques et culturels (nouvelle norme 17)**.

Cet avis définit les modalités de comptabilisation et d'évaluation du patrimoine historique et culturel détenu par l'État. Le périmètre des biens historiques et culturels est défini par référence aux textes législatifs et réglementaires qui établissent des régimes juridiques particuliers pour ces biens et qui les répertorient à travers des procédures de classement ou d'inscription. Il s'agit des biens historiques et culturels mobiliers, immobiliers et des sites naturels. La norme privilégie le caractère symbolique des biens historiques et culturels, que ces biens soient comptabilisés à l'euro symbolique ou à un coût d'acquisition lorsqu'il est connu. C'est pourquoi la valeur retenue lors de cette comptabilisation initiale doit demeurer inchangée, et l'évaluation du bien à la date de clôture ne peut être différente de celle retenue lors de la comptabilisation initiale. Cette disposition signifie que les biens historiques et culturels ne sont pas amortis, ni dépréciés à la date de clôture, et encore moins réévalués. En revanche, les dépenses ultérieures (travaux) qui ont un caractère immobilisable donnent lieu à amortissement, et peuvent faire l'objet, le cas échéant, de dépréciations.

Les spécificités de l'État ont été prises en considération. Ainsi, des dispositions relatives aux actifs corporels comportant des éléments à caractère historique et culturel (à titre

d'exemples, une cheminée, des boiseries, une porte, etc.) ont été introduites.

Les dispositions de cet avis sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2013 (comptes clos le 31 décembre 2013).

Avis s'appliquant aux établissements publics nationaux

L'avis n° 2013-02 du 14 janvier 2013 relatif aux immobilisations incorporelles et corporelles contrôlées conjointement par plusieurs entités s'applique aux établissements publics nationaux qui ont financé des immobilisations incorporelles et corporelles qu'ils contrôlent conjointement.

L'avis exclut de son champ d'application les contrats de délégation de service public ainsi que les partenariats publics-privés.

L'avis propose une réponse aux difficultés rencontrées par les établissements publics ayant acquis conjointement des immobilisations, dans le cas où il n'est pas possible d'attribuer le contrôle de l'actif à l'une des entités qui l'a financé.

L'avis définit ce qu'est le contrôle conjoint : d'une part, aucune des entités prises individuellement n'est en mesure de maîtriser unilatéralement les conditions d'utilisation, le potentiel de services et/ou les avantages économiques de l'actif et, d'autre part, les décisions stratégiques financières et opérationnelles relatives à l'actif imposent le consentement des entités partageant le contrôle.

L'avis pose un principe général : chaque entité « contrôlante » comptabilise l'immobilisation dans ses comptes à hauteur de sa quote-part de contrôle de l'actif. Il précise que, sauf convention contraire, la quote-part de contrôle est assimilée à la quote-part de financement. L'avis indique enfin comment comptabiliser l'immobilisation si toutes les entités qui ont participé à son financement ne la co-contrôlent pas.

Les informations à fournir en annexe sont également précisées.

Les dispositions de l'avis sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2014.

L'avis n° 2013-05 du 5 juillet 2013 relatif aux dispositifs d'intervention de certains établissements publics s'applique à certains organismes relevant du titre III du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique. Sont notamment exclus les établissements qui appliquent le plan comptable unique des organismes de sécurité sociale.

Les dispositifs d'intervention sont des aides économiques et sociales versées par les organismes publics. Ils interviennent dans le cadre d'opérations de distribution d'aides ou de soutien à des catégories de bénéficiaires clairement identifiés, sans contrepartie équivalente et comptabilisable. Les catégories de bénéficiaires sont les ménages, les entreprises, les collectivités territoriales, les autres collectivités.

L'avis opère une distinction entre les dispositifs d'intervention pour compte propre, pour lesquels l'établissement dispose de l'autonomie nécessaire pour réaliser sa mission, et qui donnent lieu à comptabilisation de charges au titre des aides distribuées au bénéficiaire final, et les dispositifs d'intervention pour compte de tiers, pour lesquels l'établissement ne dispose d'aucune marge de manœuvre, et qui sont comptabilisés en compte de bilan. Dans ce cas, les charges correspondent uniquement aux frais de gestion engagés par l'organisme pour mettre en œuvre leurs interventions.

L'avis précise également le fait générateur de comptabilisation de la charge (éventuellement sous forme de dotation aux provisions).

L'avis indique que le traitement comptable des dispositifs d'intervention est analysé en fonction de plusieurs éléments :

- > la nature de l'opération (pour compte propre ou pour compte de tiers);
- > l'existence d'une obligation au titre du dispositif d'intervention, l'avis précisant à quel moment on considère qu'il y a obligation;
- > le caractère annuel ou pluriannuel de cette obligation.

Enfin, l'avis précise que les obligations potentielles donnent uniquement lieu à un engagement mentionné en annexe.

L'avis s'applique pour les comptes clos le 31 décembre 2014, avec possibilité d'application anticipée.

Avis s'appliquant aux collectivités territoriales et aux établissements publics locaux

Les principes figurant dans **l'avis n° 2013-01 du 14 janvier 2013 relatif aux dépenses d'intervention des entités à comptabilité publique relevant du code général des collectivités territoriales, du code de l'action sociale et des familles, du code de la santé publique et du code de la construction et de l'habitation** sont identiques à ceux de l'avis n° 2013-05 du 5 juillet 2013 mentionné *supra*. Ainsi, la définition des dépenses d'intervention, les catégories de bénéficiaires, le fait générateur de la charge ainsi que les modalités de comptabilisation et l'information sur les engagements à mentionner en annexe sont similaires.

L'avis n° 2013-01 exclut en revanche de son champ d'application les dépenses d'intervention qui donnent lieu, en comptabilité

générale, à la comptabilisation à l'actif d'une subvention d'équipement versée, en vertu de dispositions spécifiques à certaines entités du secteur public local.

Afin de permettre aux entités concernées de se préparer à son application, l'avis s'applique pour les comptes clos le 31 décembre 2015, avec possibilité d'application anticipée.

Les principes de **l'avis n° 2013-06 du 25 octobre 2013 relatif aux immobilisations incorporelles et corporelles contrôlées conjointement par plusieurs entités à comptabilité publique relevant du code général des collectivités territoriales, du code de l'action sociale et des familles, du code de la santé publique, et du code de la construction et de l'habitation** sont similaires à ceux de l'avis n° 2013-02 du 14 janvier 2013 mentionné *supra*. Il précise le traitement comptable des immobilisations incorporelles et corporelles acquises et contrôlées conjointement par plusieurs entités lorsque celles-ci décident d'acquérir puis d'exploiter en commun une immobilisation, sans qu'elle ne soit portée par une structure juridique *ad hoc*.

L'avis exclut de son champ d'application les contrats de délégation de service public ainsi que les partenariats publics-privés.

L'avis s'applique pour les comptes clos le 31 décembre 2015, avec possibilité d'application anticipée.

Avis préalables sur des textes réglementaires, rendus par le Conseil de normalisation des comptes publics au cours de l'année 2013

Six avis préalables sur des textes réglementaires ont été publiés en 2013.

Le 11 février 2013, le Conseil de normalisation des comptes publics a émis un avis favorable sur le **projet d'arrêté pris en application du décret n° 70-1277 du 23 décembre 1970 modifié portant création d'un régime de retraite complémentaire des assurances sociales en faveur des agents non titulaires de l'Etat et des collectivités publiques (arrêté relatif à l'application par l'IRCANTEC¹ du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale, adapté aux activités de retraite complémentaire)**. Ce projet d'arrêté vise l'application par l'IRCANTEC du Plan comptable unique des organismes de sécurité sociale (PCUOSS) adapté aux activités du régime de retraite complémentaire, plan de comptes d'ores et déjà utilisé par l'AGIRC-ARRCO². Dans cet avis, le Conseil a formulé le vœu qu'un référentiel unique, qui s'appliquerait aux régimes obligatoires de retraite complémentaire ayant des modes de gestion similaires, soit élaboré. Dans une démarche de clarification des règles comptables relatives aux activités de retraite complémentaire obligatoire, cette approche permettrait de rassembler les dispositions comptables dans un texte unique plus facile à administrer.

Le 5 juillet 2013, le Conseil de normalisation des comptes publics a publié un avis préalable portant sur **l'instruction codificatrice M9-6 relative au cadre budgétaire et comptable des établissements publics locaux d'enseignement (EPLE)**. Les principales modifications que le Conseil propose d'apporter au

référentiel comptable des EPLE diffusé en décembre 2012 portent sur :

- > les actifs, et en particulier sur la comptabilisation des immobilisations par composants sur option de l'EPLE et pour les seuls éléments significatifs de l'actif immobilisé;
- > la suppression du compte de provisions pour charges à répartir au profit d'un compte de réserves spécifiques dédiées, les caractéristiques de ce compte ne répondant pas à la définition des passifs telle qu'elle figure dans cette même instruction;
- > l'introduction d'une annexe unique en complément du bilan et du compte de résultat, permettant d'apporter une information plus complète et une meilleure compréhension de l'environnement et du fonctionnement des EPLE.

L'instruction codificatrice M9-6 relative au cadre budgétaire et comptable des établissements publics locaux d'enseignement ayant déjà été diffusée en décembre 2012, le Conseil suggère que les amendements proposés soient pris en compte en deux temps :

- > la plupart des amendements proposés par le Conseil pourrait donner lieu à une mise à jour de l'instruction et être diffusée pour les comptes clos le 31 décembre 2014;
- > les amendements nécessitant des évolutions de l'outil informatique pourraient, quant à eux, être différés à 2017 avec possibilité d'application anticipée.

Enfin, le Conseil ne s'est pas prononcé sur le traitement comptable des bourses nationales, les représentants du ministère de l'éducation nationale et du ministère de l'économie et des finances devant continuer à instruire ce sujet.

Le 5 juillet 2013, le Conseil de normalisation des comptes publics a émis un avis préalable favorable sur **le projet de décret en Conseil d'Etat relatif aux modalités de certification des comptes des établissements publics de**

¹ IRCANTEC: institution de retraite complémentaire des agents non titulaires de l'Etat et des collectivités publiques

² AGIRC: association générale des institutions de retraite des cadres; ARRCC: association pour le régime de retraite complémentaire des salariés

santé, tout en signalant que les modalités de certification des comptes des établissements publics de santé ne relèvent pas directement de la norme comptable, mais plutôt de la vérification des conditions de sa mise en œuvre.

En outre, le Conseil a indiqué que les nouvelles dates d'arrêté et d'approbation des comptes des établissements, fixées respectivement au 31 mai et au 30 juin par le projet de décret, semblent tardives dans le contexte actuel de raccourcissement du délai d'arrêté et d'approbation des comptes publics. Le Conseil a toutefois pris acte de la nécessité de ce décalage pour faciliter les travaux afférents aux premières certifications de comptes hospitaliers. Le Conseil a alors recommandé d'envisager de réduire, à moyen terme, ces délais d'arrêté et d'approbation des comptes des établissements publics de santé.

Le 25 octobre 2013, le Conseil de normalisation des comptes publics a formulé son avis sur **les projets d'arrêtés fixant les modalités de comptabilisation et de transfert des droits au titre du compte épargne-temps pour :**

- > **les agents titulaires et non titulaires de la fonction publique hospitalière ;**
- > **les agents titulaires et non titulaires de la fonction publique hospitalière exerçant dans les établissements publics sociaux et médico-sociaux ;**
- > **les personnels médicaux, pharmaceutiques et odontologiques des établissements publics de santé.**

Les projets d'arrêtés précités sur lesquels le ministère chargé de la santé a saisi le Conseil ont pour objet de définir la nature du passif à comptabiliser au titre du compte épargne-temps, les modalités de son évaluation et des variations de celle-ci, ainsi que les modalités de transfert du passif en cas de changement d'établissement. Ces projets de texte prévoient des modalités d'évaluation des provisions pour charges à payer dérogatoires aux principes généraux.

Dans son avis préalable, le Conseil a approuvé la distinction opérée entre provision et charge à payer. S'il n'a pas formulé d'observation sur l'évaluation des charges à payer, le Conseil a noté que les modalités d'évaluation des provisions contenues dans les pro-

jets d'arrêtés (évaluation systématique sur la base du nombre de jours constatés dans le compte épargne-temps et de montants forfaitaires fixés par arrêté interministériel) ne sont pas conformes aux principes généraux d'évaluation des provisions qu'il a rappelés (une provision pour charges est évaluée pour le montant correspondant à la meilleure estimation de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation de l'entité envers le tiers, en l'occurrence le personnel titulaire d'un compte épargne-temps). Le Conseil a relevé que ces principes généraux sont appliqués par l'État et les établissements publics nationaux et devraient l'être également dans les établissements publics de santé. Cependant, la Direction générale de l'offre de soins a fait valoir divers arguments à l'appui de sa proposition, dont celui de la simplicité de mise en œuvre pour la comptabilisation des passifs. C'est pourquoi le Conseil accepte, de façon dérogatoire aux principes évoqués *supra*, que, jusqu'aux comptes clos le 31 décembre 2016, l'évaluation de la provision pour charges puisse être établie sur la base de montants forfaitaires. À l'issue de cette période transitoire, et sur la base d'un rapport circonstancié établi par la Direction générale de l'offre de soins, le Conseil devra se prononcer sur des dispositions pérennes relatives à l'évaluation, initiale et postérieure, de la provision, dans une optique de convergence des normes comptables de l'ensemble des entités du secteur public.

Le 25 octobre 2013, le Conseil de normalisation des comptes publics a émis un avis favorable sur **deux projets d'instructions, l'un sur le traitement dans la comptabilité des établissements publics nationaux (EPN) des subventions reçues, l'autre sur les opérations pluriannuelles.**

Les instructions s'appliquent aux subventions reçues de l'État ou d'autres tiers, qu'elles soient de fonctionnement ou d'investissement, annuelles ou pluriannuelles, assorties ou non de conditions, ainsi qu'aux opérations pluriannuelles.

Les dispositions de ces instructions précisent qu'une subvention doit être comptabilisée lorsqu'elle est acquise et que son montant peut être évalué de manière fiable.

Si une subvention est accordée sans condition, elle est comptabilisée indépendamment de sa date d'encaissement, au moment où le droit est acquis, ce qui correspond à la date de notification, réception par le bénéficiaire de la décision attributive.

Si une subvention est assortie de conditions (par exemple dans le cas des subventions européennes), le droit est acquis lorsque les conditions sont réalisées.

L'instruction sur les opérations pluriannuelles distingue quant à elle les opérations ayant une contrepartie directe équivalente, qui sont comptabilisées en retenant les principes de comptabilisation à l'avancement, et celles sans contrepartie directe équivalente, pour lesquelles la comptabilisation suit les principes définis pour les subventions reçues.

L'instruction relative aux subventions est applicable à compter du 1^{er} janvier 2014, et celle sur les opérations pluriannuelles à compter du 1^{er} janvier 2016.

Le 22 novembre 2013, le Conseil de normalisation des comptes publics a formulé un avis favorable sur le **projet d'instruction relative à la comptabilisation à la date de clôture des droits à congés, des comptes épargne-temps, des heures supplémentaires et des**

heures complémentaires dans les établissements publics nationaux et les groupements d'intérêt public nationaux.

L'instruction s'applique à l'ensemble des agents des établissements, quel que soit leur statut, en précisant, le cas échéant, les dispositifs spécifiques à certaines catégories de personnel (comme le cas particulier des droits à congés des enseignants-chercheurs).

Après avoir rappelé les principes généraux de constitution d'un passif au titre des engagements sociaux, l'instruction décline les méthodes de comptabilisation retenues concernant les droits à congés annuels, le compte épargne-temps, les heures complémentaires des enseignants-chercheurs et les heures supplémentaires.

Pour ce qui concerne les congés annuels des fonctionnaires de l'État, le décret n° 84-972 du 26 octobre 1984 prévoit que tout congé dû pour une année de service accompli ne peut se reporter sur l'année suivante, sauf autorisation exceptionnelle donnée par le chef de service. Dans ce dernier cas et conformément aux principes de droit commun de comptabilisation et d'évaluation des passifs, l'instruction indique que les établissements publics concernés doivent procéder à la comptabilisation au passif des jours de congés acquis non pris et non portés dans un compte épargne-temps en date de clôture, leur report étant en pratique toléré.

Les Projets de normes relatifs au futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics

Le Conseil a poursuivi ses travaux de préparation d'un Recueil de normes comptables pour les établissements publics. En 2013, les travaux ont porté sur l'élaboration des dix normes suivantes¹.

La norme 2 relative aux charges s'articule avec la norme 12 « Les passifs non financiers » et la norme 13 « Les engagements à mentionner dans l'annexe ». Cette norme retient les mêmes principes que ceux figurant dans le Recueil des normes comptables de l'État (RNCE). En particulier, afin d'assurer la convergence avec le RNCE, les charges exceptionnelles sont supprimées.

Les charges des établissements publics comprennent, notamment, les charges d'intervention dont les spécificités sont développées dans l'avis n° 2013-05 du 5 juillet 2013 présenté *supra*. Cette norme comporte également des dispositions sur les « dispositifs pour compte propre » et les « dispositifs pour compte de tiers ».

La norme 4 sur les produits de fonctionnement classe les produits en deux rubriques : les produits provenant d'opérations ayant une contrepartie directe d'une valeur équivalente, comme les ventes de biens, les prestations de services, les cessions d'actifs corporels ou incorporels, etc., et les produits issus d'opérations sans contrepartie directe d'une valeur équivalente, par exemple les subventions reçues, les dons et legs, etc. La norme ne retient pas la notion de produits exceptionnels, ni de produits extraordinaires.

Cette norme détermine les méthodes de comptabilisation en précisant notamment les règles de rattachement à l'exercice et les modalités d'évaluation de ces produits de fonctionnement. Elle s'inspire des principes de droit commun.

La norme 5 sur les immobilisations incorporelles définit les modalités de comptabilisation et d'évaluation des actifs incorporels et

notamment des logiciels créés en interne et des frais de recherche et de développement.

Les dispositions de cette norme sont cohérentes avec les principes de droit commun et ceux du Recueil des normes comptables de l'État.

Lors de leur évaluation initiale, les immobilisations incorporelles sont évaluées à leur coût d'acquisition (pour celles qui sont acquises à titre onéreux), à leur coût de production (pour celles qui sont générées en interne par les services de l'organisme) ou en valeur vénale (pour celles qui sont acquises à titre gratuit).

À la clôture de l'exercice, elles sont évaluées à leur valeur d'entrée diminuée du cumul des amortissements et des pertes de valeur pour dépréciation.

La norme 7 sur les immobilisations financières définit les règles de comptabilisation et d'évaluation des participations, des créances rattachées à ces participations, ainsi que les autres immobilisations financières.

Pour la comptabilisation initiale, la norme se fonde sur les modalités d'acquisition : les immobilisations financières acquises à titre onéreux sont comptabilisées au coût, celles obtenues à titre gratuit ou par voie d'échange sont enregistrées à la valeur vénale, celles enfin reçues en contrepartie d'un apport en nature sont retenues pour la valeur figurant dans le traité d'apport

À la clôture des comptes, la norme retient la « valeur d'utilité » pour l'évaluation des participations, le risque de non recouvrement pour les créances, les prêts, les dépôts et cautionnements. Les règles retenues pour les autres immobilisations financières dépendent des caractéristiques des titres (cotés, non cotés).

La norme précise également les modalités de constitution des dépréciations, les dispositions relatives à la valeur de sortie des participations et les informations à fournir dans l'annexe. Sur ce dernier aspect, les dispositions

¹ La numérotation des normes proposée correspond à celle du Recueil des normes comptables de l'État (RNCE) et pourra être revue le cas échéant.

de la norme sont largement inspirées du Plan comptable général.

La norme 9 relative aux créances de l'actif circulant précise que la comptabilisation initiale d'une créance est faite au coût. En date de clôture, la créance est évaluée à sa valeur d'inventaire qui correspond à son montant probable de recouvrement. Les dispositions de la norme sont conformes aux principes de droit commun et aux dispositions du Recueil des normes comptables de l'État.

La norme traite en particulier le cas spécifique aux établissements publics des décisions d'apurement de créances. Si ces décisions d'apurement remettent en cause le bien-fondé de la créance, la comptabilisation de cette dernière est corrigée. En revanche, si ces décisions ne remettent pas en cause le bien-fondé de la créance, comme dans le cas d'une admission en non-valeur ou d'une remise gracieuse, ces décisions sont comptabilisées en charges.

La norme 12 relative aux passifs non financiers est inspirée de celle du Recueil des normes comptables de l'État ; elle précise les modalités de reconnaissance au bilan des passifs non financiers, ainsi que les dispositions relatives à l'évaluation à la date de clôture. La norme met en outre l'accent sur les dispositions relatives aux dispositifs d'intervention pour compte propre et pour compte de tiers (cf. avis n° 2013-05 du 5 juillet 2013 relatif aux dispositifs d'intervention de certains établissements publics *supra*).

La norme 13 sur les engagements à mentionner dans l'annexe précise l'ensemble des informations à faire figurer dans l'annexe des comptes selon la nature des engagements donnés et reçus. Cette norme a été alignée sur les dispositions du Recueil des normes comptables de l'État. S'agissant des engagements de retraite, la norme retient le principe d'une inscription en annexe. Cette indication est portée dans l'exposé des motifs de la norme 13. Par ailleurs, un paragraphe est consacré aux indemnités à verser lors du départ en retraite des agents. Enfin, il est spécifié que les normes 2 (les charges), 12 (les passifs non financiers) et 13 (les engagements à mentionner en annexe) doivent être examinées en parallèle.

Suite à la publication de l'avis n° 2012-05 du 18 octobre 2012, **une norme 14 relative aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et**

corrections d'erreurs a été élaborée pour les établissements publics. Cette norme vise à homogénéiser et clarifier le traitement comptable et l'information à fournir relativement aux changements de méthodes comptables, aux changements d'estimations comptables et aux corrections d'erreurs. Par similitude avec les dispositions de la norme 14 du Recueil des normes comptables de l'État, les corrections d'erreurs sont comptabilisées en situation nette et non pas dans le compte de résultat de l'exercice au cours duquel elles sont constatées. Néanmoins, pour les organismes qui ont des activités à caractère industriel et commercial et sont, à ce titre, soumis à l'impôt, la correction d'erreur, calculée de manière rétrospective, est comptabilisée dans le résultat de l'exercice au cours duquel elle est constatée.

La norme 15 dédiée aux événements postérieurs à la clôture définit dans quelle mesure un événement qui survient après la date de clôture doit ou non conduire à modifier les comptes de l'exercice. Dans cette perspective, les critères à analyser sont d'une part, la date de l'événement (entre la date de clôture des comptes et la date d'arrêté des comptes par l'organe délibérant), et, d'autre part, sa nature et son lien avec une situation existante avant la clôture.

Selon les dispositions de cette norme, un organisme doit ajuster les montants comptabilisés (ou comptabiliser des éléments qui ne l'étaient pas) pour prendre en compte l'incidence d'un événement postérieur à la clôture, relatif à une situation existant à la date de clôture. La norme illustre cette disposition par la décision rendue par un tribunal après la date de clôture relative à un litige antérieur. En revanche, un événement d'importance significative qui survient postérieurement à la date de clôture, sans lien direct avec une situation existant avant la clôture, ne donne pas lieu à un ajustement comptable, mais à une information en annexe.

La norme 17 sur les biens historiques et culturels a été élaborée en se fondant sur l'avis n° 2012-07 du 18 octobre 2012 relatif aux biens historiques et culturels.



Participation du Conseil de normalisation des comptes publics aux débats européens et internationaux

En 2012, le Conseil avait participé aux travaux d'une « Task Force » réunie par Eurostat pour l'aider dans l'évaluation de l'adéquation, pour les États membres, des normes comptables internationales pour le secteur public (normes IPSAS). Suite à la publication, le 6 mars 2013, du rapport de la Commission européenne au Conseil et au Parlement intitulé « *Vers l'application de normes comptables harmonisées pour le secteur public dans les États membres* » (dites normes EPSAS), le Conseil a participé à la conférence les 29 et 30 mai 2013 à Bruxelles, puis à la « Task Force » sur les futurs principes et structure de gouvernance des EPSAS qui s'est réunie en octobre 2013 à Luxembourg. Le Conseil soutient la création d'un normalisateur comptable pour le secteur

public de l'Union européenne dont la mission devrait être d'arrêter les principes de comptabilité générale en droits constatés et doté de la gouvernance et des moyens propres à asseoir sa légitimité et sa crédibilité. Il continuera à participer activement, aux côtés des autorités françaises, aux travaux de conduite du projet diligentés par Eurostat.

Le Conseil a par ailleurs l'occasion de s'exprimer chaque année sur toutes ces questions qui touchent à la normalisation comptable du secteur public lors du Symposium sur les comptes annuels des entités publiques organisé par l'OCDE (« *Annual OECD Public Sector Accruals Symposium* »). Le 13^e Symposium a été présidé par Michel Prada.

Réponses du Conseil de normalisation des comptes publics aux consultations internationales

En tant que normalisateur comptable français pour le secteur public, le Conseil de normalisation des comptes publics répond à chacune des consultations de l'IPSAS Board.

Il répond également aux consultations des autres organismes internationaux dès lors qu'elles concernent les comptes publics.

Consultations de l'IPSAS Board

Le Conseil de normalisation des comptes publics est membre du Standard Setters Advisory Panel (SSAP) de l'IPSAS Board, qui regroupe les représentants de neuf pays. Ce groupe de travail international est consulté sur les orientations préalables figurant dans les projets de l'IPSAS Board sur le cadre conceptuel comptable avant que ces documents ne soient rendus publics sous forme de document de consultation (« Consultation Paper ») ou d'exposé-sondage (« Exposure-Draft »).

15 avril 2013 – Exposé-sondage « ED2 - Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities : Elements and Recognition in Financial Statements »

Cet exposé-sondage, relatif à la seconde partie du cadre conceptuel des entités du secteur public, fait suite au document de consultation de l'IPSAS Board sur le même thème soumis à consultation publique au premier semestre 2011.

Dans sa réponse, le Conseil salue la reconnaissance du service non marchand dans le secteur public qui a été introduite dans les éléments de définition du potentiel de service, et l'identification des comptes de régularisation en tant qu'éléments séparés.

Cependant, il regrette que l'exposé-sondage n'ait pas tiré toutes les conséquences

des spécificités du secteur public. Il considère en effet que l'articulation entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale, l'existence des produits régaliens qui constituent l'essentiel des ressources publiques, et l'absence de rattachement direct des produits aux charges dans le secteur public ne sont pas suffisamment pris en considération.

Le Conseil a également marqué son désaccord avec les principes de comptabilisation de certains passifs ; il considère que les obligations qui découlent de dispositifs légaux (« *legal binding obligations* ») et celles qui n'en découlent pas (« *non-legal binding obligations* ») ne doivent pas être mises sur le même plan, et que seules les premières (« *legal binding obligations* ») doivent donner lieu à la comptabilisation d'un passif.

15 avril 2013 – Exposé-sondage « ED3 - Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities : Measurement of Assets and Liabilities in Financial Statements »

Cet exposé-sondage, relatif à la troisième partie du cadre conceptuel des entités du secteur public, fait suite au document de consultation de l'IPSAS Board sur le même thème soumis à consultation publique au premier semestre 2011.

Le Conseil remarque avec satisfaction que l'exposé-sondage soumis à consultation a pris en considération certaines des remarques formulées dans sa réponse du 9 juin 2011 au « *Consultation Paper* » précédemment publié par l'IPSAS Board sur ce même thème. Le Conseil est en particulier sensible à la reconnaissance de l'évaluation au coût et à l'importance donnée à la méthode du coût historique.

5 juillet 2013 – Exposé-sondage « ED4 - Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector

Entities : Presentation in General Purpose Financial Reports »

Cet exposé-sondage fait suite au document de consultation de l'IPSAS Board sur le même thème soumis à consultation publique au second trimestre 2012.

Cet exposé-sondage alimente la réflexion en matière de nature et de traitement des informations à faire figurer dans les états financiers.

Par rapport aux documents constitutifs des trois premiers chapitres du cadre conceptuel des entités du secteur public, le Conseil suggère que ce document revête un statut de recommandation et ne s'applique qu'aux seuls états financiers (« *General Purpose Financial Statements* »), par opposition aux autres rapports (rapport de performance, rapport sur la soutenabilité des finances publiques et rapport de gestion).

15 avril 2013 – Document de consultation « IPSASs and Government Finance Statistics Reporting Guidelines »

Dans la continuité de travaux engagés depuis environ 10 ans, l'IPSAS Board réfléchit à un processus de convergence entre les statistiques des finances publiques (SFP) élaborées selon le manuel du Fonds monétaire international (FMI) et les normes comptables IPSAS. Le Conseil s'interroge tout d'abord sur l'utilité et la portée de cette tentative de rapprochement, compte tenu de l'existence de différences substantielles entre la comptabilité générale et la comptabilité nationale, dont les objectifs et les périmètres d'application sont distincts. Le Conseil relève que ces deux systèmes comptables coexistent et n'ont pas vocation à se regrouper. C'est pourquoi il convient d'être vigilant dans la recherche de convergence.

Par ailleurs, si la comptabilité nationale utilise, entre autres, des données issues de la comptabilité générale (éventuellement retraitées), le Conseil pense que l'amélioration de la qualité des normes applicables aux données sources ne permet pas, à elle seule, de garantir la fiabilisation des données de la comptabilité nationale, car d'autres facteurs interviennent comme la qualité de l'organisation comptable et la performance des systèmes d'information et de contrôle interne.

Le Conseil considère enfin que le rapprochement des deux systèmes ne doit pas conduire, par exemple, à l'introduction systématique de la valeur de marché dans la comptabilité générale, car cette dernière privilégie l'approche par le coût et la dépréciation. C'est pourquoi la recherche de la convergence entre la comptabilité générale et la comptabilité nationale ne peut être menée que sous la réserve expresse de préserver la cohérence conceptuelle de chacune.

Autres consultations

1^{er} mars 2013 – IVSC¹ - « Exposure Draft on Valuations of Specialised Public Service Assets »

Le Conseil a répondu le 1^{er} mars 2013 à un exposé-sondage de l'IVSC sur l'évaluation des actifs dédiés à la réalisation de missions de service public. Bien qu'il considère que la question est légitime dans le cadre de processus d'évaluation, le Conseil a rappelé, dans un premier temps, qu'il répondait en tant que normalisateur comptable du secteur public et non en tant qu'évaluateur.

Dans sa réponse, le Conseil a indiqué qu'il privilégiait autant que possible, à des fins comptables, la méthode du coût historique. Cependant, il est favorable, lorsque la nature des actifs le justifie, à l'utilisation d'autres techniques d'évaluation, telles que le coût de remplacement déprécié. L'évaluation à la valeur de marché n'est adaptée que lorsque les actifs corporels sont activement négociés.

Enfin, le Conseil a considéré que, s'agissant des modalités d'évaluation, la prise en compte des caractéristiques du bien (terrains, biens historiques et culturels, immeubles, constructions, collections, etc.) doit être privilégiée par rapport au statut juridique de l'entité qui le contrôle (i. e., entité du secteur public ou du secteur privé).

13 septembre 2013 – IFAC² - Public consultation « Good governance in the Public Sector »

Le Conseil de normalisation des comptes publics a répondu le 20 septembre 2013 à la

1 IVSC: International Valuation Standards Council

2 IFAC: International Federation of Accountants

consultation de l'IFAC intitulée « Good governance in the public sector – Consultation Draft for an International Framework ».

Le Conseil note que la consultation traite de la bonne gouvernance dans le secteur public, sous tous ses aspects : éthique, juridique, gestion de ressources humaines, contrôle interne, etc. Une telle variété de sujets alliée à l'absence d'identification de problèmes à résoudre nuit à la pertinence de la publication dont les propositions semblent trop générales.

Le Conseil se demande si l'IFAC et le CIPFA¹ n'ont pas été au-delà du champ de leur compétence et de leur légitimité, dans la mesure où la gouvernance du secteur public est liée aux droits constitutionnels ou aux systèmes politiques nationaux.

Le Conseil note par ailleurs qu'il lui est difficile de répondre à certaines des questions posées tant que l'objectif et le besoin d'un cadre international pour la bonne gouvernance dans le secteur public, ne sont pas discutés et approuvés par des représentants d'autorités publiques nationales ou régionales.

¹ CIPFA : The Chartered Institute of Public Finance & Accountancy

Travaux du Conseil de normalisation des comptes publics pour les années 2014 et 2015

Le programme de travail du Conseil pour les années 2014 et 2015 devrait le conduire à traiter les thèmes développés ci-après.

Dispositions comptables concernant l'État, les organismes dépendant de l'État, les organismes de sécurité sociale, les collectivités territoriales et les établissements publics locaux

■ Cadre conceptuel

L'objectif de ces travaux est d'identifier les éléments clés d'un cadre conceptuel commun à l'ensemble des entités entrant dans le champ de compétence du Conseil. Ce socle commun serait ensuite complété, en tant que de besoin, d'éléments spécifiques propres à certaines entités.

Le cadre conceptuel explicite les concepts sur lesquels se fondent les normes comptables applicables aux entités du secteur public, ce qui permet de vérifier leur cohérence et de fournir des éléments de compréhension de ces normes. Le cadre conceptuel est un document à la disposition de toutes les parties prenantes : normalisateur, producteur des comptes, auditeur, lecteur des comptes. Les travaux en cours consistent à identifier les objectifs des états financiers, leurs utilisateurs et les spécificités du secteur public ayant un impact comptable. Ils doivent permettre de préciser la définition des éléments à comptabiliser, les méthodes d'évaluation et la nature des informations à fournir dans l'annexe. Les réflexions sur le cadre conceptuel doivent également conduire à cerner la notion d'entité comptable.

■ Engagements de retraite

Le sujet des engagements de retraite doit être instruit en ayant à l'esprit les éléments de réflexion sur le cadre conceptuel du secteur public. Sur ce sujet, il conviendra de distinguer

les différents cas de figure pour en mener une analyse approfondie.

Les travaux devront analyser la complexité des systèmes existants pour répondre à des questions conceptuelles permettant de définir un traitement comptable adéquat, et faire évoluer ou compléter le cas échéant les normes comptables du Recueil des normes comptables de l'État, du futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics et des autres référentiels.

■ Consolidation

Les dispositions comptables relatives à l'élaboration de comptes consolidés pour les entités du secteur privé ne peuvent s'appliquer en l'état aux entités appartenant à la sphère publique. Une réflexion est nécessaire pour définir les objectifs et le sens à donner aux comptes consolidés pour le secteur public, et le périmètre de tels comptes.

Alors que le contrôle d'une entreprise du secteur privé fait le plus souvent appel à la détention d'actions et/ou de droits de vote, dans le secteur public, le contrôle est obtenu moins fréquemment via la détention de tout ou partie du capital de l'entité contrôlée que par l'exercice d'un pouvoir attaché à la puissance publique. Les notions d'agrégation ou de combinaison pourraient être retenues pour traduire la réalité des activités de la puissance publique, autant de termes dont il faut circonscrire la portée. Se pose également la question

de la cohérence du périmètre défini dans le cadre de la sphère publique avec celui de la comptabilité nationale.

La consolidation des comptes de l'État et de ses « opérateurs » - ou entités chargées de l'exécution de politiques publiques relevant de sa compétence directe et dont il assure le pilotage - pourrait être envisagée dans le cadre des travaux à engager. L'actuelle norme 7 « Les immobilisations financières » du Recueil des normes comptables de l'État préfigure cette orientation en distinguant les entités contrôlées des entités non contrôlées. Cette distinction pose les jalons de futurs comptes consolidés du « groupe État ».

L'harmonisation des référentiels comptables et notamment l'élaboration d'un futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics constitue l'étape préalable à l'élaboration de comptes consolidés.

■ Quotas de CO2

Dans le contexte des protocoles internationaux sur les quotas carbone, le Conseil analyse les mécanismes en vigueur tant au niveau du protocole de Kyoto que de l'Union européenne pour préciser le traitement comptable dans les comptes de l'État. Ces dispositions pourront faire l'objet d'une norme venant compléter le Recueil des normes comptables de l'État.

Dans un second temps, l'analyse sera conduite pour les collectivités et entités publiques « pollueuses » auxquelles sont alloués, gratuitement ou via enchères, des quotas de CO2. Les conclusions de l'analyse pourront faire l'objet d'un avis.

Recueil de normes comptables pour les établissements publics

■ Périmètre du futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics

Suite à la publication le 7 novembre 2012 du décret sur la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP), les travaux sur le Recueil de normes comptables des établissements publics se poursuivent afin de définir

des dispositions comptables harmonisées et convergentes qui ne dépendent pas du statut juridique de chaque entité concernée. Outre le travail technique sur les normes, des réflexions doivent être conduites pour déterminer les entités entrant dans le périmètre de ce Recueil. Si le périmètre du décret GBCP se fonde notamment sur celui de la comptabilité nationale et des administrations publiques, il reste néanmoins moins étendu que celui du Conseil de normalisation des comptes publics qui englobe notamment les entités de droit privé financées majoritairement par des ressources publiques. De même, le périmètre du futur Recueil ne doit pas se fonder exclusivement sur celui des entités destinées à être intégrées dans le « groupe État », même si, à l'inverse, il serait préférable que toutes les entités de ce futur groupe suivent les dispositions dudit Recueil.

Le Conseil a, à ce stade, privilégié une approche technique pour publier rapidement des normes pour les établissements publics nationaux. Il devra ensuite définir plus précisément le périmètre d'application du futur Recueil. Le titre actuel de « Recueil de normes comptables pour les établissements publics » est un titre générique adopté pour des raisons de commodité. Cette réflexion sur le périmètre est un préalable avant toute publication de ce futur Recueil qui devrait revêtir la forme d'un arrêté. Néanmoins, pour ne pas retarder le calendrier de publication, le périmètre de ce Recueil pourra dans un premier temps concerner les établissements publics nationaux relevant principalement des instructions budgétaires et comptables « M9 », pour être étendu dans un second temps à d'autres entités publiques. En particulier, des travaux pourront être engagés pour analyser dans quelle mesure ce Recueil devrait à terme s'appliquer aux hôpitaux. Un groupe *ad hoc* pourrait être constitué pour instruire spécifiquement ce sujet. Cette évolution s'inscrit pleinement dans la mission de convergence et d'harmonisation des normes comptables des entités publiques.

■ Normes comptables en cours d'élaboration

Le Conseil poursuit ses travaux d'élaboration des normes comptables de ce Recueil. En 2014, les travaux porteront sur les normes suivantes¹ :

- > la norme 1 « Les états financiers »;
- > la norme 6 « Les immobilisations corporelles »;
- > la norme 8 « Les stocks »;
- > la norme 10 « Les composantes de la trésorerie »;
- > la norme 11 « Les dettes financières et les instruments financiers à terme »;
- > une norme sur les actifs biologiques;
- > une norme sur les contrats à long terme;
- > une norme sur les contrats de location, location-financement et crédit-bail.

Par ailleurs, des normes seront préparées à partir de travaux déjà conduits par le Conseil. Ces travaux ont donné lieu soit à la publication d'avis préalables se prononçant sur des projets d'instructions comptables diffusées par la Direction générale des finances publiques, soit à la publication de dispositions normatives sous forme d'avis. Le Recueil de normes comptables des établissements publics sera ainsi complété des normes suivantes :

- > une norme sur les subventions²;
- > une norme sur les financements d'actifs³;
- > une norme sur les contrats de délégation de service public (concessions – partenariats publics-privés)⁴;
- > une norme sur les actifs contrôlés conjointement⁵.

1 *La numérotation des normes proposée correspond à celle du Recueil des normes comptables de l'État (RNCE) et pourra être revue le cas échéant.*

2 *Réponse du Conseil de normalisation des comptes publics du 25 octobre 2013 à la demande d'avis préalable afférent aux projets d'instructions sur le traitement dans la comptabilité des établissements publics nationaux (EPN) des subventions reçues et des opérations plurianuelles.*

3 *Avis du Conseil de normalisation des comptes publics n°2011-10 du 8 décembre 2011 relatif à la présentation et à l'évaluation du financement de l'actif des établissements publics.*

4 *Avis du Conseil de normalisation des comptes publics n°2011-11 du 8 décembre 2011 relatif au traitement dans les comptes des entités publiques des contrats concourant à la réalisation d'un service public.*

5 *Avis du Conseil de normalisation des comptes publics n°2013-02 du 14 janvier 2013 relatif aux immobilisations incorporelles et corporelles contrôlées conjointement par plusieurs entités.*

Etat

■ Norme 6 « Les immobilisations corporelles » du Recueil des normes comptables de l'Etat

Les travaux consistent à réviser les dispositions de la norme 6 « Les immobilisations corporelles » du Recueil des normes comptables de l'Etat afin de les simplifier et de les clarifier. La question de l'évaluation à la date de clôture des immobilisations corporelles sera appréciée à la lueur des réflexions sur le cadre conceptuel comptable des entités publiques et de la nécessaire convergence des normes comptables applicables à toutes les entités publiques. Par ailleurs, l'articulation de certaines dispositions de cette norme avec celles de la norme 8 « Les stocks » et de la norme 17 « Les biens historiques et culturels » sera également étudiée. La création, en parallèle de ces travaux, d'une norme reprenant distinctement les dispositions relatives aux contrats de délégation de service public (concessions et PPP) permettrait de clarifier la norme 6 et d'être en cohérence avec le futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics.

■ Norme 8 « Les stocks » du Recueil des normes comptables de l'Etat

La révision de cette norme pourrait consister à supprimer des dispositions qui relèvent du guide d'application ou à l'inverse à ajouter des dispositions pour traiter, le cas échéant, les spécificités de l'Etat. Elle pourrait être relue à l'aune des travaux approfondis ayant conduit à la production de la norme 8 du Recueil de normes comptables pour les établissements publics et ayant permis d'identifier des questions particulières concernant le secteur public.

■ Norme 10 « Les composantes de la trésorerie » du Recueil des normes comptables de l'Etat

Les travaux consisteront à actualiser les dispositions de cette norme au regard de l'expérience passée tout en faisant évoluer son format, notamment en supprimant notamment la rubrique « Illustrations ».

■ Norme 11 « Les dettes financières et les instruments financiers à terme » du Recueil des normes comptables de l'Etat

La norme 11 du Recueil des normes comptables de l'Etat est essentiellement destinée à la comptabilisation des opérations de l'Agence France Trésor. Elle couvre les émissions d'emprunts ainsi que les opérations de couverture du risque de taux associées. La catégorie de la macro-couverture est principalement utilisée pour ces opérations de couverture.

Néanmoins, la norme 11 apporte un certain nombre d'éléments sur les autres possibilités offertes par la comptabilité de couverture, et précise que, conformément à la réglementation bancaire de 1990, les swaps de taux peuvent être classés dans quatre catégories, même si seule la macro-couverture est utilisée. Une revue de ces dispositions est nécessaire à la lueur des opérations de financement pratiquées par l'Etat pour analyser dans quelle mesure une simplification de la norme peut être faite, dans un contexte d'évolution des dispositions comptables, tant nationales qu'internationales, sur cette matière financière.

■ Norme 1 « Les états financiers » du Recueil des normes comptables de l'Etat

Lorsque les travaux sur les normes citées précédemment auront bien avancé, et à la lueur des réflexions menées sur le cadre conceptuel des comptes publics, les réflexions pourront être engagées sur la norme 1 du Recueil des normes comptables de l'Etat afin de revoir tant le format des états de synthèse, que la façon dont sont définies certaines notions, comme la situation nette.

Etablissements publics

■ Saisine du Fonds de garantie des assurances obligatoires de dommages (FGAO)

Le Conseil est saisi par la Direction générale du Trésor d'un projet d'arrêté concernant le Fonds de garantie des assurances obligatoires de dommages (FGAO). Le projet d'arrêté porte sur la mise en place d'une comptabilité auxiliaire d'affectation pour cantonner au sein des états financiers les opérations résultant de

l'extinction du financement des majorations légales de rentes. La mission de financement des majorations légales des rentes a été réformée dans le cadre du projet de loi de finances rectificative pour 2012 : elle n'est plus à la charge du FGAO, mais du marché. Toutefois, les majorations du stock des rentes établies suite à des accidents survenus avant le 1^{er} janvier 2013 restent financées par le Fonds, et le code des assurances prévoit que la gestion de cette mission par le Fonds fait l'objet d'une comptabilité séparée.

■ Saisine de l'Agence de gestion en recouvrement des avoirs saisis et confisqués (AGRASC)

La loi du 9 juillet 2010 crée l'Agence de gestion et de recouvrement des avoirs saisis et confisqués (AGRASC), qui a débuté son activité au début de l'année 2011. Cette création, qui s'inscrit dans la logique de l'évolution des textes (élargissement, ces dernières années, des possibilités de confiscation pénale et création, par la présente loi, d'une véritable saisie pénale) vise à répondre au besoin impérieux de gestion des biens saisis, lorsque ces biens exigent une véritable administration (bateaux, immeubles, fonds de commerce, parts sociales et actions, etc.), gestion pour laquelle les services judiciaires ne disposent pas nécessairement des moyens adaptés. Les questions posées par l'AGRASC, qui intéressent principalement le Conseil, portent sur la comptabilisation des actifs corporels saisis et/ou confisqués, qu'ils soient ou non sous main de justice, la question de l'entité qui contrôle le bien et de la date à laquelle ce contrôle peut être qualifié devant être instruite au regard des différentes des procédures juridiques de recouvrement.

Collectivités territoriales et établissements publics locaux

■ Présentation des états financiers du secteur public local

Le Conseil va développer des réflexions sur les perspectives d'amélioration de la lisibilité des états financiers des entités publiques locales. Dans ce contexte, les travaux auront pour objet de définir un modèle de présenta-

tion d'états financiers (bilan, compte de résultat et annexe), à la fois simples et lisibles, susceptibles d'être, pour les entités concernées, des états soumis à la certification des comptes.

Plusieurs éléments de contexte invitent à engager ces réflexions :

> La question du compte financier unique recommandé à la fois par l'Inspection générale des finances (rapport de décembre 2012, proposition n° 12) pour les régions et par la Cour des comptes (rapport d'octobre 2013) pour l'ensemble des collectivités.

> L'expérimentation de la certification des collectivités, envisagée par le projet de loi de développement des solidarités territoriales et de la démocratie locale s'agissant des collectivités de plus de 200 M€ de produits.

> Les réflexions européennes sur l'harmonisation des normes comptables du secteur public.

■ Principes comptables du secteur public local

Le Conseil engage des réflexions sur l'articulation entre la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire des entités du secteur public local. Cette démarche implique d'analyser les grands principes comptables actuellement en vigueur dans le secteur public local et de proposer, en tant que de besoin, des évolutions.

Dans un premier temps, le Conseil approfondira les réflexions sur les avantages et inconvénients des systèmes « moniste » et « dualiste », puis proposera le cas échéant le choix de l'un de ces deux systèmes.

Dans un second temps, le Conseil définira le mode de revue des principes comptables et l'organisation qui peut être mise en place pour les traiter. Ainsi, certaines questions déjà identifiées pourront être instruites, comme la notion de contrôle des actifs, les amortissements et la neutralisation budgétaire des amortissements, la cession des immobilisations, le périmètre des provisions, le maintien au passif de certaines subventions reçues dites « non transférables à la section de fonctionnement », l'activation des subventions versées.

Organismes de sécurité sociale et assimilés

Le Conseil de normalisation des comptes publics engagera les travaux décrits ci-après quand il recevra des saisines que pourraient notamment lui transmettre la Direction de la sécurité sociale et/ou les certificateurs des organismes de sécurité sociale (Cour des comptes, Compagnie nationale des commissaires aux comptes), et en fonction des principes retenus par le futur cadre conceptuel des comptes publics.

■ **Nature et portée des obligations des organismes de sécurité sociale au titre de prestations pluriannuelles octroyées**

Le Conseil a souhaité disposer d'une analyse juridique effectuée par les juristes de la Direction de la sécurité sociale, destinée à éclairer le cadre normatif dans lequel s'inscrivent les activités des organismes de sécurité sociale. Cette analyse doit également permettre d'appréhender la nature et la portée des obligations juridiques des organismes de sécurité sociale à l'égard des assurés sociaux, notamment au titre de prestations pluriannuelles, pour en définir le traitement comptable associé.

Dans un second temps, cette analyse a vocation à conduire à la définition des objectifs et principes qui devraient fonder la comptabilité des organismes de sécurité sociale dans la perspective de l'élaboration d'un cadre conceptuel des normes comptables de la sécurité sociale.

■ **Comptabilisation des opérations de recouvrement**

Suite à l'identification au sein des organismes de disparités dans les méthodes de comptabilisation des opérations de recouvrement, la Direction de la sécurité sociale envisage de saisir le Conseil d'un projet d'arrêté visant à préciser sur ce point le Plan comptable unique des organismes de sécurité sociale (PCUOSS). Ce projet aura pour objet principal de compléter et clarifier les règles de comptabilisation des opérations de recouvrement. Il

concernera tant les organismes de recouvrement du régime général, dont le recouvrement est l'activité essentielle, que les organismes assurant la gestion d'un régime obligatoire de sécurité sociale, qui recouvrent des prélèvements constitutifs tant des ressources du régime que de ressources affectées par la loi à d'autres organismes.

Réflexions européennes sur les futures normes comptables pour le secteur public

Le Conseil participe activement aux travaux de réflexion sur les normes comptables applicables dans l'Union européenne menées notamment par Eurostat dans le cadre de la directive 2011/85/UE du 8 novembre 2011 sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des États membres. Dans ce cadre, il participe à toute initiative permettant de promouvoir l'émergence de normes comptables européennes pour le secteur public (dites normes EPSAS « European Public Sector Accounting Standards »).

■ **« Task Force » Eurostat sur la gouvernance des futures normes EPSAS et consultation publique**

Dans un premier temps, la priorité a été donnée à la question de la gouvernance du futur normalisateur comptable européen pour le secteur public. Sur invitation d'Eurostat, un groupe d'experts délégués par les États membres de l'Union européenne s'est réuni une première fois le 2 octobre 2013 pour discuter des modalités possibles d'un dispositif de gouvernance pour les normes EPSAS. Eurostat s'est fondé sur les conclusions de cette rencontre pour lancer une consultation publique, dont la date de réponse a été fixée mi-février 2014. Le Conseil a répondu à cette consultation.

■ **« Task Force » Eurostat sur les principes et normes comptables**

Eurostat envisage de créer une deuxième « Task Force » qui se réunira en 2014 et dont la mission sera d'élaborer des normes comptables européennes, cette démarche pouvant

notamment inclure l'examen des normes de l'IPSAS Board¹. Le Conseil participera à ses travaux, en liaison avec le Comité interdirectionnel pour la normalisation comptable internationale du secteur public.

Sans attendre la première réunion de cette « Task Force », le Conseil a engagé des travaux sur l'évaluation des normes de l'IPSAS Board.

Dans le rapport publié le 6 mars 2013 au Conseil et au Parlement européen « Vers l'application de normes comptables harmonisées pour le secteur public dans les États membres - L'adéquation des IPSAS pour les États membres », la Commission a classé les normes IPSAS en trois catégories :

- > Normes applicables sans modification notable;
- > Normes dont l'application nécessiterait une adaptation;
- > Normes devant être modifiées en vue d'une application en Europe.

L'objectif du Conseil est d'analyser cette première classification, et de formuler des commentaires ciblés dans l'optique du développement de futures normes EPSAS.

Le Conseil procède à la revue de chaque norme du référentiel IPSAS, au regard des dispositions du Recueil des normes comptables de l'État (RNCE) et du futur Recueil de normes comptables pour les établissements publics pour identifier les divergences éventuelles.

Pour chaque norme, le Conseil évaluera l'aplicabilité des dispositions au secteur public en France, et soulignera l'incomplétude des normes IPSAS notamment en ce qui concerne les interventions et les transferts. Les commentaires formulés ont vocation à former le socle d'une communication à destination de la Commission.

Normes comptables internationales

■ Traduction des normes de l'IPSAS Board

En collaboration avec le Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables et la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, le Conseil poursuit le projet, initié au cours de l'année 2012, de traduction des normes de l'IPSAS Board. L'objectif pour 2015 est la publication d'un recueil des normes IPSAS complet sur la base de l'ensemble des publications de l'IPSAS Board jusqu'en 2013. Cette démarche implique une mise à niveau de la traduction de tous les textes publiés depuis l'origine par l'IPSAS Board, sous l'effet de corrections éditoriales ponctuelles, des amendements successivement publiés et de la publication de nouvelles normes (première partie du cadre conceptuel, caractéristiques clés des entités du secteur public, notamment.) Une révision des normes IPSAS 1 à IPSAS 24 dont la traduction date de 2007 va dans ce contexte être engagée. Ces travaux de révision s'accompagneront d'une homogénéisation terminologique.

■ Consultations de l'IPSAS Board sur la consolidation

L'IPSAS Board a publié cinq exposés-sondages fondés sur la série de normes publiées en mai 2011 par l'IASB² et qui traitent de la consolidation, des partenariats, de la méthode de mise en équivalence, des états financiers individuels et des informations en annexe (nouvelles normes IFRS 10³, IFRS 11⁴, IFRS 12⁵ et normes amendées IAS 27⁶ et IAS 28⁷). L'IPSAS Board souhaite en effet remplacer les normes IPSAS 6 à 8⁸, publiées en 2000 puis amendées en 2006 et 2011, et bénéficier des derniers textes de l'IASB tout en intégrant les

1 IPSAS Board : International Public Sector Accounting Standards Board

2 IASB : International Accounting Standards Board

3 IFRS 10 « Consolidated Financial Statements »

4 IFRS 11 « Joint Arrangements »

5 IFRS 12 « Disclosure of Interests in Other Entities »

6 IAS 27 « Separate Financial Statements »

7 IAS 28 « Investments in Associates and Joint Ventures »

8 IPSAS 6 « Consolidated and Separate Financial Statements »

IPASAS 7 « Investments in Associates »

IPASAS 8 « Interests in Joint Ventures »

spécificités du secteur public. Les textes soumis à consultation pour lesquels le Conseil préparera une réponse en février 2014 sont les suivants :

- > ED 48 – États financiers individuels (traitement comptable et les obligations d'information concernant les participations dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées);
- > ED 49 – Comptes consolidés (principes pour la présentation et la préparation des états financiers consolidés d'une entité qui en contrôle une ou plusieurs autres);
- > ED 50 – Participations dans des entreprises associées et des coentreprises (traitement comptable des participations dans des entreprises associées et dispositions relatives à la méthode de la mise en équivalence lors de la comptabilisation des participations dans des entreprises associées et dans des coentreprises);
- > ED 51 – Partenariats (principes d'information financière pour les entités qui détiennent des intérêts dans des entreprises contrôlées conjointement);
- > ED 52 – Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités.

■ Consultation de l'IPSAS Board relative à la première adoption des normes de l'IPSAS Board

Le Conseil répondra également à l'exposé-sondage relatif aux dispositions à retenir lors d'une première adoption des normes de l'IPSAS Board (ED 53 « *First-Time Adoption of Accrual Basis International Public Sector Accounting Standards* ») pour lequel une réponse est souhaitée pour mi-février 2014.

■ Consultations de l'IPSAS Board à venir

L'IPSASB finalise actuellement des documents relatifs aux projets suivants, qui donneront lieu à appel à commentaires en 2014.

- > ED 54 « *Reporting Service Performance Information* »

Il s'agit d'une proposition de recommandation « *Recommended Practice Guideline* » sur l'information à fournir pour rendre compte de la performance des services.

Le projet identifie notamment les caractéristiques que doivent avoir des indicateurs de mesure de la performance (par exemple l'efficience, l'efficacité). Les recommandations portent également sur la nature des informations à fournir. La période de commentaires prend fin en mai 2014.

- > Document de consultation relatif aux « *Government Business Enterprises* » (GBE)
Le document explore deux approches pour qualifier une entité de GBE. La première approche consiste à identifier des caractéristiques propres aux entités publiques qui doivent appliquer les normes IPSAS. La deuxième approche vise à clarifier et limiter la définition actuelle des GBE, notamment pour qu'elle ne s'applique qu'aux entités à but lucratif. La période de commentaires devrait s'achever fin août 2014.
- > Consultation sur la stratégie de l'IPSAS Board
Le projet vise à recueillir des commentaires sur la vision stratégique de l'IPSAS Board, ainsi que sur la pertinence du programme de travail proposé pour la période 2015-2019. Les réponses devront être envoyées pour la fin du mois de juillet 2014.

■ Participation en tant qu'observateur aux réunions de l'IPSAS Board

Le Secrétariat général du Conseil prépare en coordination étroite avec le membre français de l'IPSAS Board les réunions de l'IPSAS Board et assiste auxdites réunions en tant qu'observateur externe. Cela permet au Conseil de favoriser les relations avec tous les membres de l'IPSAS Board, ainsi qu'avec les observateurs institutionnels (Banque mondiale, FMI, Eurostat, OCDE), et d'être associé le plus amont possible aux réflexions. En 2014, sont planifiées quatre réunions de quatre jours chacune qui se tiendront à Toronto et Bruxelles.



Annexe 1

Composition des instances du Conseil au 31 décembre 2013

Composition du Collège au 31 décembre 2013

Le président du Conseil de normalisation des comptes publics	Michel Prada
Un magistrat désigné par le premier président de la Cour des comptes	Guy Piolé
Un représentant du président du comité des finances locales	
Le secrétaire général de la commission des comptes de la sécurité sociale	
Un représentant du chef du service de l'inspection générale des finances	Danièle Lajoumard
Un représentant du directeur général des collectivités locales	
Le directeur de la sécurité sociale	Thomas Fatome
Un représentant du directeur général du Trésor	Alexandra Blanc-Jeanjean
Un représentant du directeur général des finances publiques	David Litvan
Un représentant du directeur du budget	Mélanie Joder
Le président de l'Autorité des normes comptables	Jérôme Haas
Deux membres du collège de l'Autorité des normes comptables	Sonia Bonnet-Bernard Olivier Poupart-Lafarge
Trois personnalités qualifiées en matière de comptabilité privée	Agnès Bricard Benoît Lebrun Jean-Louis Lebrun
Trois personnalités qualifiées en matière de finances publiques	Pierre Dubourdieu Alain Dorison Philippe Peuch-Lestrade

Composition du Comité consultatif d'orientation au 31 décembre 2013

Le président du Conseil de normalisation des comptes publics

Michel Prada

Six membres issus du Comité consultatif de l'Autorité des normes comptables

Bernard Colasse
Maryse Demouchy
Jean-Philippe Diguet
William Nahum
Xavier Paper

Six membres proposés par le Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables et la Compagnie nationale des commissaires aux comptes

Odile Barbe
Marie-Laurence Colombini
Michaël Fontaine
Michel Giordano
Paul Prud'homme
Muriel de Szilbereky

Trois membres représentant l'université

Michel Bouvier
Evelyne Lande
Yvonne Muller-Lagarde

Six personnalités qualifiées en matière de finances publiques

Marie-Pierre Cordier
François Ecalle
Gérard Le Grand
Frank Mordacq
Jacques Perreault
Luc Saidj

Composition de la Commission « État et organismes dépendant de l'État » au 31 décembre 2013

Présidente	Danièle Lajoumard
Un magistrat désigné par le premier président de la Cour des comptes	Lionel Vareille
Un représentant du service du contrôle général économique et financier	Eric Nouvel
Un représentant de la direction générale des finances publiques	Alain Josserand
Un représentant de la direction générale du trésor	Suzy Faro
Un représentant de la direction du budget	Maël Robin
Un représentant du ministère chargé de la défense	Hugues Bied-Charreton
Un représentant du ministère chargé de l'équipement	Olivier-Claude Petit
Un représentant du ministère chargé de la sécurité sociale	Brigitte Jurga-Hoffmann
Trois représentants des organismes dépendant de l'État nommés par le Président du Conseil après avis du collège	François Paquis Fabrice Linon Emmanuel Millard
Deux comptables publics nommés par le Président du Conseil sur proposition de la direction générale des finances publiques	Bernard Adans Claude Brechard
Quatre personnalités qualifiées dans les domaines des finances et des comptes de l'État et des organismes dépendant de l'État, nommées par le Président du Conseil après avis du collège	Florence Pestie Isabelle Sapet Hélène Baron Emmanuelle Levard-Guilbault

Composition de la Commission « Collectivités territoriales et établissements publics locaux » au 31 décembre 2013

Président	Pierre Dubourdieu
Un représentant du comité des finances locales	
Un magistrat désigné par le premier président de la Cour des comptes	Louis Vallernaud
Un représentant de la direction générale des finances publiques	Alain Josserand
Un représentant de la direction générale du trésor	Suzy Faro
Un représentant de la direction du budget	Michaël Sibleau
Deux représentants désignés par l'association des maires de France	Vincent Delahaye Antoine Home
Un représentant désigné par l'assemblée des départements de France	Claire Coudy-Lamaignère
Un représentant désigné par l'association des régions de France	Eric Loiselet
Un représentant du ministère chargé des collectivités locales	Rafaële Clamadieu
Un représentant du secteur médico-social nommé par le Président du Conseil sur proposition de la direction générale de l'action sociale	Christophe Piteux
Deux représentants du secteur hospitalier nommé par le Président du Conseil sur proposition de la direction générale de l'hospitalisation et de l'organisation des soins	Yann Lhomme Jean-Marc Viguier
Deux comptables publics nommés par le Président du Conseil sur proposition de la direction générale des finances publiques	Denis Rousseau Rémi Vitrolles
Quatre personnalités qualifiées dans les domaines des finances et des comptes des collectivités locales nommées par le Président du Conseil après avis du collège	Patrick Aumeras Joël-Louis Colon Jean-Michel Levraux Alain Privez

Composition de la Commission « Sécurité sociale et organismes assimilés » au 31 décembre 2013

Président	Alain Dorison
Un magistrat désigné par le premier président de la Cour des comptes	Marie-Laure Berbach
Un représentant de la compagnie nationale des commissaires aux comptes	Cyril Brogniart
Un représentant de la commission des comptes de la sécurité sociale	Jean-Philippe Perret
Un représentant de l'inspection générale des affaires sociales	
Un représentant de la direction de la sécurité sociale	Jonathan Bosredon
Un représentant de la direction générale des finances publiques	Alain Josserand
Un représentant de la direction du budget	Nicolas Noiriel
Un représentant du ministère chargé de l'agriculture	Olivier Dague
Sept représentants des caisses de sécurité sociale sur proposition de la direction de la sécurité sociale	Joëlle Castiglione Joël Dessaint Laurent Fleuriot Thomas Gagniarre Karine Morançais Véronique Sixou-Pilette Yves Terrasse
Un représentant de l'organisme chargé de l'assurance chômage	Michel Monier
Quatre personnalités qualifiées dans les domaines des finances et des comptes des organismes sociaux nommés par le Président du Conseil après avis du collège	Chantal Edery Philippe Borgat Guy de Monchy Philippe Goubeault

Composition du Secrétariat général au 31 décembre 2013

Secrétaire générale	Marie-Pierre Calmel
Chargées de mission	Caroline Baller Fabienne Collignon Isabelle Collignon-Joffre Sabine Juranics Selma Naciri Sophie Péron Laurence Rossini
Responsable administratif et financier	Claude Allain
Assistante du Président	Nadine Mazza
Assistante de la Secrétaire générale	Valérie Degenève
Assistante des chargées de mission	Danièle Marcelin
Conseiller du Président	Jean-Paul Milot



Annexe 2 Activité du Conseil en 2013

Au cours de l'année 2013, l'activité du Conseil de normalisation des comptes publics s'est traduite par la tenue **de plus de cent réunions**.

Outre les dix-neuf membres du Collège, la vingtaine de membres du Comité consultatif d'orientation et la soixantaine de membres appartenant à chacune des trois commissions, environ **cent quarante experts et spécialistes** issus de l'administration ou de la profession comptable sont associés aux travaux menés par le Conseil.

L'aboutissement de ces travaux s'est traduit en 2013 par la publication de six avis du Conseil complétant ou modifiant des normes comptables existantes, et de cinq avis préalables sur des textes réglementaires.

Par ailleurs, dix projets de normes comptables pour le futur Recueil de normes comptables des établissements publics ont été examinés par le Conseil au cours de l'année 2013.

Enfin, le Conseil de normalisation des comptes publics s'engage activement dans le processus de normalisation comptable internationale en répondant aux différentes consultations. Six consultations ont été instruites en 2013.

Publications du Conseil

	Année 2009-2010	Année 2011	Année 2012	Année 2013	Total
Avis complétant ou modifiant des normes comptables	5	10	7	6	28
Avis préalables sur des projets de textes législatifs ou réglementaires	4	2	4	5	15
Réponses aux consultations de l'IPSAS Board	8	6	6	4	24
Réponses aux autres consultations internationales			2	2	4
TOTAL	17	18	19	17	71
Projets de normes comptables pour les établissements publics ne faisant pas encore l'objet d'un avis formel du Conseil				10	10

Collège, Comité consultatif d'orientation et commissions permanentes

Collège	Comité consultatif d'orientation	Commission « État et organismes dépendant de l'État »	Commission « Sécurité sociale et organismes assimilés »	Commission « Collectivités territoriales et établissements publics locaux »
Nombre de membres - arrêté du 29 avril 2009	19	22	18	21
				20

Nombres de réunions	Septembre 2009- décembre 2010	Année 2011	Année 2012	Année 2013	Total
Collège	6	5	5	4	20
Comité consultatif d'orientation	1	1	1	1	4
Trois commissions permanentes	17	14	16	7	54

Groupes de travail

	Septembre 2009- décembre 2010		Année 2011		Année 2012		Année 2013	
	Nombre de groupes	Nombre de réunions	Nombre de groupes	Nombre de réunions	Nombre de groupes	Nombre de réunions	Nombre de groupes	Nombre de réunions
Groupes de travail relevant de la commission « État et organismes dépendant de l'État »	5	42	11	58	8	42	11	42
Groupes de travail relevant de la commission « Sécurité sociale et organismes assimilés »	3	19	2	11	2	5	2	9
Groupes de travail relevant de la commission « Collectivités territoriales et établissements publics locaux »	2	8	4	20	3	10	4	9
Groupes de travail sur des sujets internationaux	2	6	2	14	6	23	10	33
TOTAL	12	75	19	103	19	80	27	93

Nombre total de réunions organisées par le secrétariat général du Conseil de normalisation des comptes publics en 2013 : **105** (=12+93)

Nombre total de participants, y compris les membres du collège, des trois commissions permanentes et du comité consultatif d'orientation : **234**¹

¹ Les membres présents dans différents groupes ou instances n'ont été comptés qu'une fois

Annexe 3

Présentation des travaux et des groupes de travail de l'année 2013

Afin d'instruire les sujets, le président du Conseil de normalisation des comptes publics et les présidents des trois commissions permanentes confient les travaux à des groupes de travail constitués à cet effet.

Ces groupes de travail sont mis en place suite à des saisines ou à l'initiative du Collège ou d'une des trois commissions permanentes. Ces groupes de travail ont vocation à devenir transverses aux trois commissions si le sujet traité le justifie (comme le groupe de travail sur le cadre conceptuel des comptes publics initialement rattaché à la commission « Sécurité sociale et organismes assimilés »).

Les présidents des groupes de travail sont désignés parmi les membres du Collège, du Comité consultatif d'orientation, des commissions permanentes ou bien parmi les experts du sujet examiné. Les groupes de travail s'appuient sur les moyens du Secrétariat général du Conseil.

En 2013, onze groupes de travail de la commission « État et organismes dépendant de l'État » ont été actifs.

Numéro du groupe de travail	Sujet traité par le groupe de travail	Président du groupe de travail	Travaux achevés au 31.12.2013
E1	Revue et élaboration de normes pour le Recueil des normes comptables de l'État : - les biens historiques et culturels - les immobilisations corporelles	Danièle Lajoumard	<input checked="" type="checkbox"/>
E4	Projets de normes pour les établissements publics sur : - les biens historiques et culturels, - les changements de méthodes comptables, et les corrections d'erreurs - les produits de fonctionnement.	Bernard Adans	<input checked="" type="checkbox"/>
	Examen des projets d'instruction pour les établissements publics sur : - les subventions reçues, - les subventions pluriannuelles, - les passifs sociaux.		<input checked="" type="checkbox"/>
E12	Transferts d'actifs corporels	Emmanuelle Levard-Guilbault	<input checked="" type="checkbox"/>
E13	Projets de normes pour les établissements publics sur : - les immobilisations financières - les créances de l'actif circulant - les événements postérieurs à la clôture.	Philippe Leray	<input checked="" type="checkbox"/>

Numéro du groupe de travail	Sujet traité par le groupe de travail	Président du groupe de travail	Travaux achevés au 31.12.2013
E14	Projets de normes sur les charges, les passifs et les engagements pour les établissements publics et le Recueil des normes comptables de l'État.	Claude Bréchard	<input checked="" type="checkbox"/>
	Projet d'avis relatif aux dispositifs d'intervention de certains établissements publics.		<input checked="" type="checkbox"/>
E15	Projets de normes sur les instruments financiers pour les établissements publics et le Recueil des normes comptables de l'État.	Isabelle Sapet	
E16	Comptabilisation des effets des mécanismes de réduction des gaz à effet de serre dans les comptes de l'État et des entités publiques.	Emmanuelle Levard-Guilbault	
E17	Projets de normes pour les établissements publics sur : - les immobilisations corporelles - les stocks	Danièle Lajoumard	
E18	Projet de norme sur les actifs biologiques pour les établissements publics.	Jean-Paul Clevénot	
E19	Saisine du Fonds pour le développement intermodal des transports dans le massif alpin (FDPIITMA).	Emmanuelle Levard-Guilbault	<input checked="" type="checkbox"/>
E20	Saisine du Fonds de garanties des assurances obligatoires de dommages (FGAO).	Marie-Pierre Calmel	

En 2013, quatre groupes de travail de la commission « Collectivités territoriales et établissements publics locaux » ont été actifs.

Numéro du groupe de travail	Sujet traité par le groupe de travail	Président du groupe de travail	Travaux achevés au 31.12.2013
L4	Charges, passifs, et engagements pour les entités du secteur public local.	Pierre Dubourdieu	<input checked="" type="checkbox"/>
L6	Immobilisations incorporelles et corporelles contrôlées conjointement par plusieurs entités du secteur public local.	Pierre Dubourdieu	<input checked="" type="checkbox"/>
L7	Cadre comptable des établissements publics locaux d'enseignement (EPLE).	Denis Rousseau	<input checked="" type="checkbox"/>
L8	Modalités de comptabilisation et de transfert des droits au titre du compte épargne-temps pour les hôpitaux.	Pierre Dubourdieu	<input checked="" type="checkbox"/>

La commission « Collectivités territoriales et établissements publics locaux » a également préparé un avis préalable sur le projet de décret sur les modalités relatives à la certification des comptes des établissements publics de santé.

En 2013, deux groupes de travail de la commission « Sécurité sociale et organismes assimilés » ont été actifs.

Numéro du groupe de travail	Sujet traité par le groupe de travail	Président du groupe de travail	Travaux achevés au 31.12.2013
S6	Référentiel comptable de l'IRCANTEC (institution de retraite complémentaire des agents non titulaires de l'État et des collectivités publiques).	Benoît Lebrun	<input checked="" type="checkbox"/>
S7	Cadre conceptuel des comptes publics.	Jean-Paul Milot	

Dans le cadre des réponses du Conseil de normalisation des comptes publics aux consultations de l'IPSAS Board, neuf groupes de travail se sont réunis.

Numéro du groupe de travail	Sujet traité par le groupe de travail	Président du groupe de travail	Travaux achevés au 31.12.2013
I1.1	Exposé-sondage sur le cadre conceptuel comptable des entités du secteur public – Définition des éléments.	Jean-Louis Lebrun	<input checked="" type="checkbox"/>
I1.2	Exposé-sondage sur le cadre conceptuel comptable des entités du secteur public – Principes d'évaluation.	Philippe Peuch-Lestrade	<input checked="" type="checkbox"/>
I1.3	Exposé-sondage sur le cadre conceptuel comptable des entités du secteur public – Principes de présentation.	Philippe Peuch-Lestrade	<input checked="" type="checkbox"/>
I9	Document de consultation sur la convergence des normes de l'IPSAS Board et des normes GFS ¹	Jean-Paul Milot	<input checked="" type="checkbox"/>
I10	Traduction des normes IPSAS 25 à IPSAS 32 ²	Marie-Pierre Calmel	<input checked="" type="checkbox"/>
I13	Préparation des réunions de l'IPSAS Board	Guy Piolé	
I14	Évaluation des normes IPSAS	Danièle Lajoumard	
I15	Exposés-sondages sur les normes relatives à la consolidation	Emmanuelle Levard-Guilbault	
I16	Exposé-sondage sur la première application des normes de l'IPSAS Board.	Edouard Fossat	

Enfin, dans le cadre des réflexions européennes sur la normalisation comptable du secteur public, un groupe de travail a été créé pour répondre à la consultation lancée par Eurostat sur les principes et structures de gouvernance des normes comptables européennes pour le secteur public dites normes EPSAS (« European Public Sector Accounting Standards »).

Numéro du groupe de travail	Sujet traité par le groupe de travail	Président du groupe de travail	Travaux achevés au 31.12.2013
I17	Gouvernance d'un futur normalisateur comptable européen pour le secteur public.	Jean-Paul Milot	
1	<i>GFS : Government Finance Statistics</i>	IPSAS 29 "Financial Instruments : Recognition and Measurement"	
2	<i>IPSAS 25 "Employee benefits"</i> <i>IPSAS 26 "Impairment of Cash-Generating Assets"</i> <i>IPSAS 27 "Agriculture"</i> <i>IPSAS 28 "Financial Instruments : Presentation"</i>	<i>IPSAS 30 "Financial Instruments : Disclosures"</i> <i>IPSAS 31 "Intangible Assets"</i> <i>IPSAS 32 "Service Concession Arrangements : Grantor"</i>	



Annexe 4

Publications antérieures à 2013

Avis du Conseil de normalisation des comptes publics

■ Avis publiés en 2010

> Avis n° 2010-01 du 9 février 2010 relatif à la couverture par la Caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES) des déficits cumulés des organismes de sécurité sociale.

> Avis n° 2010-02 du 30 juin 2010 relatif aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs dans les établissements publics nationaux relevant des instructions budgétaires, financières et comptables M 9-1 et M 9-3. AVIS ABROGÉ

> Avis n° 2010-03 du 30 juin 2010 relatif aux règles comptables de provisionnement applicables à l'Établissement de Retraite Additionnelle de la Fonction Publique (ERAFP).

> Avis n° 2010-04 du 17 novembre 2010 relatif à la suppression de la charge d'utilisation dans la norme 6 sur les immobilisations corporelles du Recueil des normes comptables de l'Etat.

> Avis n° 2010-05 du 17 novembre 2010 relatif à des modifications mineures des normes 1 « Les états financiers », 5 « Les immobilisations incorporelles », 7 « Les immobilisations financières » et 11 « Les dettes financières et les instruments financiers à terme » du Recueil des normes comptables de l'Etat.

> Recommandation n° 2010-01 du 17 novembre 2010 relative à la comptabilisation des cotisations et contributions sociales des travailleurs indépendants par les organismes de sécurité sociale.

■ Avis publiés en 2011

> Avis n° 2011-01 du 15 mars 2011 relatif aux durées d'amortissement des subventions versées par les collectivités locales relevant des instructions budgétaires et comptables M14, M52, M61 et M71.

> Avis n° 2011-02 du 15 mars 2011 relatif à la suppression de la notion d'opérateur des politiques de l'Etat et à des modifications mineures de la norme 7 sur les immobilisations financières du Recueil des normes comptables de l'Etat.

> Avis n° 2011-03 du 15 mars 2011 relatif au traitement comptable des biens immobiliers ayant une durée de vie non déterminable (parc immobilier non spécifique) et à des modifications mineures de la norme 6 sur les immobilisations corporelles du Recueil des normes comptables de l'Etat.

> Avis n° 2011-04 du 27 mai 2011 relatif aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs dans les établissements publics de santé relevant de l'instruction budgétaire et comptable M 21. AVIS ABROGÉ

> Avis n° 2011-05 du 8 juillet 2011 relatif à l'information comptable des dettes financières et des instruments dérivés des entités à comptabilité publique relevant du code général des collectivités territoriales, du code de l'action sociale et des familles, du code de la santé publique et du code de la construction et de l'habitation.

> Avis n° 2011-06 du 8 juillet 2011 relatif à l'information sectorielle de l'Etat.

> Avis n° 2011-07 du 8 juillet 2011 relatif à la définition des comptes de régularisation dans le Recueil des normes comptables de l'Etat.

> Avis n° 2011-09 du 17 octobre 2011 relatif à la définition et à la comptabilisation des

charges et à des modifications mineures de la norme 2 « Les charges », la norme 12 renommée « Les passifs non financiers » et la norme 13 « Les engagements à mentionner dans l'annexe » du Recueil des normes comptables de l'État.

> Avis n° 2011-10 du 8 décembre 2011 relatif à la présentation et à l'évaluation du financement de l'actif des établissements publics.

> Avis n° 2011-11 du 8 décembre 2011 relatif au traitement dans les comptes des entités publiques des contrats concourant à la réalisation d'un service public.

■ Avis publiés en 2012

> Avis n° 2012-01 du 17 février 2012 relatif à la comptabilisation à la date de clôture des droits à congés, du compte épargne-temps, des heures supplémentaires ainsi que des heures complémentaires dans les établissements publics relevant des instructions budgétaires, financières et comptables M 9-1, M 9-3 et M 9-5.

> Avis n° 2012-02 du 4 mai 2012 relatif aux modalités de première comptabilisation des immobilisations corporelles antérieurement non comptabilisées en raison de situations particulières

> Avis n° 2012-03 du 3 juillet 2012 relatif à l'intégration des dispositions de l'avis n° 2011-11 du 8 décembre 2011 dans le Recueil des normes comptables de l'État et à des modifications mineures de la norme 6 « Les immobilisations corporelles » et de la norme 5 « Les immobilisations incorporelles » de ce Recueil

> Avis n° 2012-04 du 3 juillet 2012 sur la comptabilisation des dettes financières et des instruments dérivés des entités à comptabilité publique relevant du code général des collectivités territoriales, du code de l'action sociale et des familles, du code de la santé publique et du code de la construction et de l'habitation

> Avis n° 2012-05 du 18 octobre 2012 relatif aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs

> Avis n° 2012-06 du 18 octobre 2012 relatif à la norme 14 nouvellement nommée « Changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et

corrections d'erreurs » du Recueil des normes comptables de l'État

> Avis n° 2012-07 du 18 octobre 2012 relatif aux biens historiques et culturels.

Avis préalables sur des textes réglementaires

■ Avis publié en 2009

> 18 novembre 2009 : projet de décret relatif aux dispositions financières applicables aux établissements de santé.

■ Avis publiés en 2010

> 9 avril 2010 : projet de décret relatif à la tarification des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes et à la réglementation financière et budgétaire des établissements et services sociaux et médico-sociaux.

> 15 avril 2010 : clarification de la rédaction de deux articles du code de la sécurité sociale.

> 30 juin 2010 : projet de décret relatif aux comptes combinés des communautés hospitalières de territoire.

■ Avis publiés en 2011

> 11 juillet 2011 : nomenclature de l'instruction budgétaire et comptable M9-3 relative aux établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP).

> 17 octobre 2011 : avis n° 2011-08 sur le projet de décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

■ Avis publiés en 2012

> 13 avril 2012 : projet de décret modifiant certaines dispositions relatives au compte épargne-temps et aux congés annuels dans la fonction publique hospitalière.

> 25 octobre 2012 : avis relatif au référentiel comptable du réseau des chambres de métiers et de l'artisanat.

> 25 octobre 2012 : réponse à la demande d'avis préalable sur le projet d'arrêté relatif au compte financier des établissements publics de santé.

> 17 décembre 2012 : avis préalable sur un projet de décret modifiant le dispositif

de compte épargne –temps des praticiens hospitaliers.

Réponses du Conseil aux consultations de l'IPSAS Board

■ Réponses du Conseil aux consultations de l'IPSAS Board en 2009

- > Juin 2009 : Exposé sondage « ED 36 - Agriculture ».
- > Juin 2009 : Exposé sondage « ED 41 – Entity combinations from exchange transactions ».
- > Juin 2009 : Exposés sondages « ED 37, 38, 39 – Financial Instruments : Presentation, Recognition and Measurement, Disclosures ».
- > Juillet 2009 : Exposé sondage « ED 40 – Intangible Assets ».
- > Octobre 2009 : Exposé sondage « ED 42 - Improvements to IPSASs ».

■ Réponses du Conseil aux consultations de l'IPSAS Board en 2010

- > Juin 2010 : Document de consultation « Reporting on the Long-Term Sustainability of Public Finances ».
- > Juin 2010 : Exposé sondage « ED 43 - Service concessions arrangements : Grantor ».
- > Juin 2010 : Exposé sondage « ED 44 - Improvements to IPSASs ».

■ Réponses du Conseil aux consultations de l'IPSAS Board en 2011

- > Juin 2011 : Commentaires généraux sur les consultations relatives au cadre conceptuel des entités du secteur public.
- > Juin 2011 : Exposé sondage, phase 1 « Conceptual Framework ».
- > Juin 2011 : Document de consultation, phase 2 « Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities : Measurements of Assets and Liabilities in Financial Statements ».
- > Juin 2011 : Document de consultation, phase 3 « Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities : Elements and Recognition in Financial Statements ».

> Juillet 2011 : Exposé sondage « ED 45 – Improvements to IPSASs 2011 ».

> Août 2011 Exposé sondage « Key Characteristics of the Public Sector with Potentiel Implications for Financial Reporting ».

■ Réponses du Conseil aux consultations de l'IPSAS Board en 2012

- > Février 2012 - Exposé sondage « ED 46 - Reporting on the long-term sustainability of a public sector entity's finances ».
- > Mai 2012 – Document de consultation « Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities: Presentation in General Purpose Financial Reports ».
- > Mai 2012 - Document de consultation « Reporting Service Performance Information ».
- > Juillet 2012 – Exposé sondage – « ED 47 - Financial Statement Discussion and Analysis »
- > Octobre 2012 – Document de consultation « Public Sector Combinations ».
- > Octobre 2012 - Consultation sur le programme de travail de l'IPSASB - 2013-2014

Réponses du Conseil aux autres consultations internationales

- > 10 mai 2012 – Consultation d'Eurostat dans le cadre de l'évaluation par la Commission européenne de l'adéquation des normes IPSAS aux besoins des États membres.
- > 5 juillet 2012 – IFAC – « Public consultation on the governance (with special focus on organisational aspects, funding, composition and the roles) of the Monitoring Group, the PIOB, the standard setting boards and Compliance Advisory Panel operating under the auspices of IFAC ».

CONSEIL DE NORMALISATION DES COMPTES PUBLICS

5, place des vins de France – 75573 Paris cedex 12 - France

Téléphone : +33 1 53 44 20 04 / +33 1 53 44 22 95

Courriel : webmestre-cnocp@finances.gouv.fr

Adresse internet : www.economie.gouv.fr/cnocp

Mars 2014

