

Projet de la NCE : Produits des opérations sans contrepartie directe

Version	Après soumission à la commission permanente des normes des comptes de l'Etat
	Version avant exposé sondage
	Version avant soumission au comité du conseil

NORME DES COMPTES DE L'ETAT

NCE ... : Produits des opérations sans contrepartie directe

OBJECTIF

1. La présente norme traite des produits générés par des opérations sans contrepartie directe qui constituent la principale ressource de l'Etat. Ils englobent notamment les impôts et taxes et assimilés qui sont des produits résultant de prélèvements obligatoires prévus par la législation en vigueur et les produits des transferts qui constituent des produits reçus à divers titres et qui ne sont pas issus d'une contre prestation directe.
2. L'objectif de la présente norme est de définir les règles de prise en compte desdits produits conformément aux principes de la comptabilité d'exercice, de leur évaluation, de leur présentation au niveau des états financiers individuels à usage général ainsi que la nature des informations à fournir à leur sujet dans les notes.

CHAMP D'APPLICATION

3. La présente norme s'applique aux produits des opérations sans contrepartie directe de l'Etat suivants:
 - (a) impôts et taxes et assimilés;
 - (b) amendes et pénalités;
 - (c) produits des transferts constitués essentiellement des dons, donations et legs y compris de la trésorerie ou des biens en nature ainsi que la remise de dettes ;
 - (d) autres produits sans contrepartie directe tels que les produits de confiscation et des biens saisis.
4. La présente norme ne s'applique pas aux :
 - (a) produits qui correspondent à des opérations ayant une contrepartie directe d'une valeur équivalente pour les tiers tels que les produits de ventes de biens et services, les produits des participations, les produits des intérêts des prêts accordés par l'Etat, les produits de location des immobilisations corporelles, les redevances sur utilisation des éléments d'actifs. Ces produits font l'objet de la NCE traitant des *produits des opérations avec contrepartie directe*.
 - (b) montants recouverts par l'Etat pour le compte d'autres entités du secteur public (collectivités locales, établissements publics...) tels que les taxes et impôts locaux.

DEFINITIONS

5. Dans la présente norme les termes suivants les significations indiquées ci-après:

Les produits sont des augmentations d'actifs ou des diminutions de passifs survenus durant la période comptable, autre qu'une augmentation de la situation nette.

Les opérations sans contrepartie directe sont des opérations à travers lesquelles l'Etat reçoit des ressources sans fournir directement de contrepartie de valeur

approximativement égale ou remet une valeur sans recevoir directement de contrepartie de valeur approximativement égale.

Les impôts et taxes et assimilés sont des avantages économiques ou un potentiel de service obligatoirement payés ou à payer à l'Etat, conformément à la législation en vigueur, établis afin de fournir les recettes de l'Etat, à l'exclusion des amendes et pénalités.

Les amendes et pénalités sont des avantages économiques ou un potentiel de service reçus ou à recevoir par l'Etat de la manière déterminée par les juridictions ou toute autre autorité compétente, suite à une infraction à la législation en vigueur.

Les produits des transferts sont des entrées d'avantages économiques ou de potentiel de service en provenance d'opérations sans contrepartie directe, accordés à l'Etat à titre volontaire.

L'évènement imposable est l'évènement qui donne naissance au droit de l'Etat de percevoir les impôts et taxes et assimilés suite à la réalisation de transactions économiques.

REGLES DE PRISE EN COMPTE ET DE RATTACHEMENT

Règle générale

6. Les produits provenant des opérations sans contrepartie directe doivent être comptabilisés lorsque l'ensemble des conditions suivantes est satisfait :
 - (a) l'évènement donnant naissance à une ressource contrôlée par l'Etat a lieu ;
 - (b) il est probable que des avantages économiques futurs ou un potentiel de services attendus iront à l'Etat ; et
 - (c) l'on peut évaluer ces avantages ou ce potentiel de services de manière fiable.
7. Une entrée de ressources résultant d'une opération sans contrepartie directe comptabilisée à l'actif doit être comptabilisée comme produits, sauf dans la mesure où un passif est comptabilisé en ce qui concerne la même entrée.
8. Dès lors que l'Etat satisfait une obligation actuelle, préalablement comptabilisée comme un passif au titre d'une entrée de ressources liée à une opération sans contrepartie directe comptabilisée à l'actif, il doit réduire le passif et comptabiliser un montant de produits égal à cette réduction.

Déclinaison des règles de prise en compte et de rattachement

Impôts et taxes et assimilés

9. Les impôts constituent des produits issus des opérations sans contrepartie directe du fait que les contribuables transfèrent obligatoirement des ressources à l'Etat sans recevoir en contrepartie une valeur approximativement égale. Les services publics ne sont pas directement fournis en tant que contrepartie du paiement de l'impôt.

NCE : Produits des opérations sans contrepartie directe Version 1^{er} avril 2019

10. Les taxes et assimilés répondent à la définition des produits des opérations sans contrepartie directe dans la mesure où ils constituent des prélèvements obligatoires liées à une prestation de service dont la contrepartie n'est pas de valeur approximativement égale. Elles sont perçues lors du fonctionnement d'un service public ou de l'utilisation d'un ouvrage public.
11. Les impôts et taxes et assimilés doivent être comptabilisés à la période comptable au cours de laquelle les opérations imposables ont lieu, à condition que ces produits puissent être évalués de manière fiable.
12. Les délais de déclaration des opérations imposables entraînent, dans certains cas, un décalage entre la naissance des droits de l'Etat et la détermination de leur montant de façon fiable qui peuvent avoir lieu sur deux périodes comptables différentes. Ainsi, les produits des impôts et taxes et assimilés sont rattachés à la période comptable à laquelle ils sont acquis à l'Etat et évalués de façon fiable. Ce critère de rattachement des produits relatifs aux impôts et taxes et assimilés à la période comptable correspond notamment soit à la réalisation de la matière imposable, soit à la déclaration ou encore à l'émission du titre de perception.
13. Compte tenu de la diversité des impôts et taxes et assimilés, une déclinaison par nature est nécessaire pour l'application des critères de rattachement des produits à la période comptable. Ainsi, l'évènement imposable correspond à:
 - (a) la date où la matière imposable est déclarée, pour l'impôt sur le revenu des personnes physiques et l'impôt sur les sociétés;
 - (b) la date où la matière imposable est déclarée qui est la date de présentation de l'acte, du contrat ou tout autre document à la formalité d'enregistrement, pour les droits d'enregistrement et de timbre ;
 - (c) la date où la matière imposable est réalisée, pour l'impôt sur les biens et services en l'occurrence la taxe sur la valeur ajoutée et le droit de consommation ;
 - (d) la date d'enregistrement de la déclaration établie par l'opérateur pour le cas des droits et taxes soumis à déclaration ; ou encore la date d'émission du titre de perception, et ce pour l'impôt sur les transactions et le commerce extérieur en l'occurrence les droits de douanes et les divers droits et taxes à l'importation et à l'exportation ;
 - (e) la date de déclaration de la matière imposable ou encore la date d'émission du titre de perception, pour les autres impôts, droits et taxes.

Produits des contrôles fiscaux

14. Les droits de l'Etat naissent au moment où se produit le non respect des obligations fiscales. Toutefois, l'Etat ne dispose pas d'évaluation fiable de ces droits. Ainsi, les produits relatifs aux contrôles fiscaux sont rattachés à la période comptable d'émission du titre de perception à l'encontre du redevable.

Amendes et pénalités

15. Les amendes et pénalités constituent des versements obligatoires, imposés par un tribunal ou toute autre autorité compétente, suite à une infraction à la législation en vigueur. Il s'agit essentiellement des amendes et pénalités autres que celles afférentes au non respect des dispositions fiscales, des amendes et condamnations pécuniaires prononcées par les juridictions pénales, civiles et administratives.
16. Les produits des amendes et pénalités sont comptabilisés lorsqu'il est probable que des avantages économiques ou potentiels de service iront à l'Etat et que leurs montants pourraient être évalués de manière fiable. Ils sont rattachés à la période comptable au cours de laquelle l'infraction à la législation en vigueur a été constatée, à condition que lesdits produits puissent être évalués de manière fiable.
17. Les produits des amendes et pénalités autres que celles liées aux infractions fiscales sont rattachés à la période comptable d'émission du titre de perception. Pour les amendes et condamnations pécuniaires faisant l'objet d'émission d'un extrait de jugement, le critère de rattachement des produits correspond à la période comptable au cours de laquelle l'extrait de jugement est reçu.
18. Les amendes et pénalités portant sur les impôts impayés sont prises en compte au même titre que les impôts auxquels elles se rattachent.
19. Les produits des amendes et pénalités issus des contrôles fiscaux sont rattachés à la période comptable d'émission du titre de perception.

Produits des transferts

20. L'Etat comptabilise un actif au titre des transferts lorsque les ressources transférées répondent à la définition d'un actif et remplissent les critères de comptabilisation à l'actif. Les produits de transferts sont comptabilisés à la date de transfert de contrôle des ressources ou lorsqu'il existe un acte irrévocable de transfert.

Dons et donations y compris des biens en nature

21. Les dons et donations sont des transferts volontaires que l'Etat reçoit d'une autre entité ou d'une personne physique sans fournir un bien, un service ou un actif en contrepartie directe. Ils sont habituellement reçus en numéraire, mais peuvent aussi prendre la forme de biens en nature.
22. Les dons et donations sont comptabilisés en produits lorsqu'il est probable que l'entrée de ressources se produira pour l'Etat et que la valeur de l'actif peut être évaluée de manière fiable.
23. Pour les dons et donations en espèces, l'évènement générant le contrôle des ressources et incorporant des avantages économiques futurs ou un potentiel de service correspond à la réception du don ou de la donation.

24. Les biens en nature sont des actifs transférés à l'Etat dans le cadre d'une opération sans contrepartie directe pouvant être ou non soumise à des stipulations.
25. Les stipulations constituent des dispositions imposées par des lois, des règlements ou des accords irrévocables conclus avec d'autres entités limitant l'utilisation par l'Etat d'actifs transférés. Les stipulations relatives à un actif transféré peuvent être soit des conditions soit des restrictions.
26. Les conditions imposées aux actifs transférés exigent que l'Etat, soit consomme les avantages économiques futurs ou le potentiel de service de l'actif de la manière spécifiée, soit retourne au cédant les avantages économiques futurs ou le potentiel de service en cas de manquement à ces conditions.
27. Lorsque l'Etat obtient le contrôle d'un actif soumis à des conditions, il est encourt une obligation actuelle de transférer les avantages économiques futurs ou le potentiel de service au donateur et comptabilise un passif au titre du transfert. Au fur et à mesure que les conditions sont remplies, le passif est réduit et le produit est comptabilisé.
28. Les restrictions affectant les actifs transférés n'incluent pas de dispositions précisant que l'actif transféré doit être retourné au donateur s'ils ne sont pas mis en œuvre comme spécifié. Lorsque le transfert d'actifs s'accompagne de restrictions, l'Etat ne comptabilise pas de passif.

Remise de dettes

29. L'Etat comptabilise des produits au titre d'une remise de dette lorsque celle-ci ne répond plus à la définition d'un passif ou ne remplit plus les critères de comptabilisation au passif. C'est notamment le cas d'une renonciation (totale ou partielle) à un emprunt au profit de l'Etat ou à la prescription de toute autre dette.
30. Dans le cas de remise conditionnée des dettes, les annuités correspondantes font l'objet d'une reprise au niveau du passif, conformément aux dispositions de la NCE traitant des dettes financières. Au fur et à mesure de la satisfaction des conditions ayant donné naissance à la comptabilisation du passif, l'Etat comptabilise un produit.

Legs et successions vacantes

31. Les legs et les successions vacantes sont comptabilisés en tant que produits lorsqu'il est probable que des avantages économiques futurs ou un potentiel de service iront à l'Etat et que la valeur peut être évaluée de façon fiable.
32. L'événement donnant lieu au contrôle des ressources incorporant des avantages économiques futurs ou un potentiel de service au titre d'un legs ou d'une succession vacante, se produit lorsque l'Etat obtient la prise de contrôle des biens ; et correspond à :
 - (a) la date de réception des actifs légués, pour les legs;
 - (b) la date du jugement définitif, pour les successions vacantes.

Produits de confiscation, des biens saisis et des épaves

33. Une décision de confiscation ou de saisie peut porter soit sur des actifs corporels, soit sur des actifs incorporels ou encore soit sur des actifs financiers.
34. Les produits de confiscation, des biens saisis et des épaves sont comptabilisés lorsqu'il est probable que des avantages économiques ou potentiels de service iront à l'Etat et que leurs montants peuvent être évalués de manière fiable.
35. Pour les produits de confiscation, le critère de rattachement à la période comptable correspond à la date de la décision de confiscation par les autorités compétentes.
36. Pour les produits des biens saisis, le critère de rattachement à la période comptable des produits des biens saisis correspond à la date de la prononciation du jugement définitif.
37. Pour les produits des biens saisis, le critère de rattachement à la période comptable des produits des biens saisis correspond à la date de leur découverte.

Règles particulières

38. Les produits des impôts et taxes et assimilés sont présentés au niveau de l'état de performance financière net des décisions d'apurement qui remettent en cause le bien fondé des créances initialement prises en compte.
39. Les décisions d'apurement remettant en cause le bien-fondé des créances initialement comptabilisées correspondent notamment aux ordres de restitution des sommes d'impôts indument perçues ou à des réclamations ou encore à des contestations de fonds. Elles peuvent prendre la forme de décisions administratives ou judiciaires. Elles sont comptabilisées en diminution des produits et rattachées à la période comptable au cours de laquelle cette décision est prononcée.
40. Les dépenses fiscales correspondent à des produits auxquels il a été renoncé en vue d'objectifs économiques et sociaux et non des charges, et elles ne donnent pas lieu à des entrées ou des sorties de ressources, c'est-à-dire qu'elles ne donnent pas lieu à des actifs, des passifs, des produits ou des charges de l'Etat. Les montants des dépenses fiscales doivent être détaillés au niveau des notes.
41. L'Etat comptabilise un actif et un passif pour l'encaissement de ressources au titre des retenues à la source opérées et des acomptes provisionnels versés. A la clôture de la période comptable, l'Etat comptabilise les produits y afférents en annulation du passif.

REGLES D'EVALUATION

42. Les produits des opérations sans contrepartie directe sont évalués à la valeur des contreparties reçues ou à recevoir.
43. Pour les produits des impôts et taxes et assimilés, ils sont évalués à la valeur des contreparties reçues ou à recevoir.

44. Pour les produits issus des contrôles fiscaux, ils sont initialement évalués pour la valeur arrêtée par le titre de perception. Les dépréciations éventuelles des créances afférentes aux produits issus des contrôles fiscaux sont édictées par la NCE traitant des *créances*.
45. Pour les produits des amendes et pénalités, elles sont évaluées à la valeur des contreparties reçues au titre des amendes payés ou à recevoir pour la valeur arrêtée par le titre de perception.
46. Les méthodes d'évaluation des actifs transférés au titre des dons et donations, des legs et des successions vacantes , des produits de confiscation ainsi que celles des produits des biens saisis et des épaves sont évalués conformément aux dispositions des NCE traitant des *immobilisations corporelles, des immobilisations incorporelles, des immobilisations financières et stocks*.
47. Les produits générés par la remise de dette sont évalués conformément à la NCE traitant des *dettes financières*.

INFORMATIONS A FOURNIR

48. Les notes doivent mentionner au titre de la période comptable clôturée et la période comptable précédente les informations suivantes:
 - (a) le montant de produits issus d'opérations sans contrepartie directe en indiquant séparément :
 - (i) les subdivisions des produits des impôts, taxes et assimilés ; et
 - (ii) les subdivisions des produits des transferts.
 - (b) le montant des passifs comptabilisés au titre des actifs transférés soumis à des conditions ;
 - (c) le montant des dépenses fiscales détaillé par secteur ;
 - (d) le tableau de passage des produits bruts aux produits nets ;
 - (e) la nature et le type des produits de transferts en indiquant séparément les catégories de biens en nature reçus ;
 - (f) la nature et le type des produits de confiscation et des biens saisis.

DATE D'ENTREE EN VIGUEUR

49. La présente Norme des Comptes de l'Etat est applicable aux états financiers relatifs aux périodes comptables ouvertes à partir du 1^{er} janvier 2022.