

# Projet de la norme des comptes de l'Etat :

## « LES PRODUITS DES OPERATIONS AVEC CONTREPARTIE DIRECTE »

## **NORMES DES COMPTES DE L'ETAT**

### **NCE : Les produits des opérations avec contrepartie directe**

1. L'objectif de la présente norme est de prescrire les règles de prise en compte, d'évaluation des produits des opérations avec contrepartie directe de l'Etat et ce, conformément aux principes de la comptabilité d'exercice. Elle traite également des règles de leur présentation au niveau des états financiers individuels ainsi que des informations à fournir à leur sujet dans les notes.

### **CHAMP D'APPLICATION**

2. La présente norme s'applique à la comptabilisation des produits des opérations avec contrepartie directe qui constituent des produits résultant notamment de la cession de certains produits du domaine de l'Etat, de l'utilisation par des tiers de certains éléments du domaine de l'Etat, de la détention ou de la cession de certains actifs générant des intérêts, des dividendes ou des parts de résultats, ainsi que de la vente de biens ou des prestations de services.
3. Les produits des opérations avec contrepartie directe sont regroupés selon les catégories indiquées ci-après :
  - (a) produits du domaine de l'Etat ;
  - (b) produits financiers ;
  - (c) produits de la vente des biens et des prestations de services ;
  - (d) autres produits des opérations avec contrepartie directe.
4. La présente norme ne s'applique pas aux :
  - (a) produits provenant des opérations sans contrepartie directe qui sont constitués notamment des impôts, taxes et assimilés, des amendes et pénalités et des produits des transferts tels que les dons, donations et legs en numéraire ou en nature. Ces produits font l'objet de la NCE traitant des produits des opérations sans contrepartie directe.
  - (b) montants recouverts par l'Etat pour le compte d'autres entités telles que les collectivités locales et les établissements publics.

### **DEFINITIONS**

5. Dans la présente norme, les termes ci-dessous ont la signification indiquée ci-après :

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

**Les opérations avec contrepartie directe** sont les opérations dans lesquelles l'Etat reçoit des actifs ou des services, ou voit s'éteindre des obligations, et remet directement en contrepartie à un tiers une valeur approximativement égale (essentiellement sous la forme de trésorerie, de marchandises, de services ou d'utilisation d'immobilisation).

**Les redevances** sont les sommes reçues en vertu d'une relation contractuelle, en contrepartie de l'utilisation d'actifs ou de la gestion d'un service public.

Les termes définis dans le cadre conceptuel de l'information financière des entités du secteur public et dans les autres NCEs sont utilisés dans la présente norme avec le même sens.

## **REGLES DE PRISE EN COMPTE**

### **Règle générale**

6. Les produits des opérations avec contrepartie directe sont comptabilisés lorsque l'ensemble des conditions suivantes est satisfait :
  - a) il est probable que les avantages économiques ou le potentiel de service associés à l'opération iront à l'Etat ;et
  - b) le montant des produits peut être évalué de façon fiable.
7. Le produit n'est constaté que s'il est probable que les avantages économiques ou le potentiel de service associé à l'opération bénéficieront à l'Etat. Dans certains cas, cette probabilité est faible tant que la contrepartie n'est pas encaissée ou tant qu'une incertitude n'est pas levée ; la comptabilisation du produit est alors différée.

### **Déclinaison des règles de prise en compte**

#### **Produits du domaine**

8. Les produits du domaine correspondent à la rémunération perçue en contrepartie notamment, de la cession de certains produits provenant du domaine public de l'Etat tel que les produits issus du domaine forestier, de la cession de certaines immobilisations corporelles ou incorporelles relevant du domaine privé de l'Etat ainsi que de l'utilisation par des tiers de certains éléments du domaine de l'Etat moyennant des redevances.
9. Les produits sur cession de certaines immobilisations corporelles ou incorporelles relevant du domaine privé de l'Etat ainsi que les produits de cession de certains produits provenant du domaine public tel que le domaine forestier sont comptabilisés lorsque, en plus de satisfaire les conditions générales décrites au paragraphe 6, la condition du transfert à

l'acheteur des principaux risques et avantages inhérents à la propriété des produits objet de l'opération de cession est satisfaite.

10. Pour déterminer la date du transfert à l'acheteur des principaux risques et avantages inhérents à la propriété, il faut examiner les conditions dans lesquelles l'opération de cession a été effectuée. Dans la majorité des cas, le transfert des risques et avantages inhérents à la propriété coïncide avec le transfert de propriété à l'acheteur ou l'entrée en possession par l'acheteur des produits.
11. Pour déterminer si les risques et avantages importants inhérents à la propriété ont été transférés à l'acheteur, l'Etat doit s'assurer :
  - a) que tous les actes importants à sa charge découlant de la cession des biens ont été exécutés ;et
  - b) qu'il n'exerce plus sur les biens cédés un droit de gestion ou un contrôle effectif comparable à celui qui découle généralement du droit de propriété.
12. Les redevances sont rattachées à la période comptable au cours de laquelle les droits y afférents sont acquis à l'Etat en vertu des dispositions contractuelles.
13. Les produits du domaine de l'Etat sont présentés au niveau de l'état de performance financière net des décisions d'apurement qui remettent en cause le bien-fondé des créances déjà comptabilisées. Ces décisions sont comptabilisées en diminution des produits et sont rattachées à la période comptable au cours de laquelle elles ont été prononcées.

## **Produits financiers**

14. Les produits financiers correspondent à la rémunération perçue par l'Etat notamment au titre des fonds prêtés par celui-ci aux entreprises et établissements publics, des intérêts de retard afférents aux créances ou au non-respect des clauses contractuelles, des participations qu'il détient, des plus-values de cession desdites participations, des commissions dues au titre de l'octroi de la garantie de l'Etat, des gains de change liés à la conversion ou au règlement des éléments libellés en monnaie étrangère ainsi que des gains provenant des instruments financiers à terme.
15. Les intérêts perçus notamment au titre des fonds prêtés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles, les intérêts de retard afférents aux créances ou au non-respect des clauses contractuelles, sont rattachés à la période comptable au cours de laquelle ils sont acquis à l'Etat.
16. Les intérêts sont comptabilisés à la date de clôture tant que leur encaissement est raisonnablement certain. Toutefois, lorsqu'une incertitude quant à l'encaissement desdits intérêts prend naissance, les intérêts futurs ne devraient plus être constatés à la date de clôture en tant que produits de la période comptable mais plutôt parmi les passifs à mesure qu'ils sont courus.
17. Lorsque l'Etat acquiert un titre productif d'intérêt dont le prix d'acquisition comprend des intérêts courus et non encore payés, la fraction des intérêts courus antérieurement à la date d'acquisition vient en déduction de la valeur comptable du titre au moment de l'acquisition

et seule la fraction des intérêts courus après la date d'acquisition constitue des produits de la période comptable.

18. Les dividendes ou parts de résultats, sont rattachés à la période comptable au cours de laquelle le droit de l'Etat à recevoir la rémunération est établi. A titre d'exemple, la décision de l'assemblée générale statuant sur la répartition des bénéfices d'une entité publique constitue l'acte qui matérialise le droit de l'Etat à recevoir les produits au titre des dividendes.
19. Les plus-values perçues par l'Etat en contrepartie de la cession des titres détenus par celui-ci notamment les plus-values perçues au titre de la cession de sa participation dans le capital social des entreprises publiques, sont rattachés à la période comptable au cours de laquelle l'accord constatant l'opération de cession est établi.
20. Les commissions sur les garanties octroyées par l'Etat sont rattachées à la période comptable à mesure qu'elles sont courues sur la période couverte par l'engagement de la garantie.
21. Les gains de change résultant de la conversion ou du règlement d'un élément monétaire libellé en monnaie étrangère sont rattachés à la période comptable relative à la conversion à la date de clôture de la période comptable ou au règlement dudit élément.
22. Les primes d'émission et les primes de remboursement au titre des prêts sont pris en compte conformément aux dispositions de la NCE traitant des immobilisations financières.
23. Les gains résultant des instruments financiers à terme sont pris en compte conformément aux dispositions de la NCE traitant des dettes financières et des instruments financiers à terme.

### **Produits de la vente de biens et des prestations de service**

24. Les produits de la vente des biens sont comptabilisés lorsque, en plus de satisfaire les conditions générales décrites au paragraphe 6, la condition du transfert à l'acheteur des principaux risques et avantages inhérents à la propriété des produits objet de l'opération de vente est satisfaite. La détermination de la date de transfert est effectuée conformément aux paragraphes 11 et 12.
25. Pour les produits de prestations de service tels que les produits perçus par celui-ci au titre des commissions administratives de régie et perception pour le compte de tiers et le droit de garantie sur les matières en platine, or et argent, le critère de rattachement à la période comptable correspond à la date de réalisation de ces prestations de services.
26. Lorsque l'opération de la vente d'un bien ou de la fourniture d'un service comprend un montant identifiable au titre des prestations ultérieures, ce montant est différé et comptabilisé en produits de la période au cours de laquelle le service sera exécuté.
27. Pour les prestations de service qui s'étalent sur plus d'une période comptable, les produits associés doivent être comptabilisés à la date de clôture en fonction du degré d'avancement de l'exécution desdites prestations tant qu'ils peuvent être estimés de manière fiable.
28. Le degré d'avancement d'une opération peut être déterminé par diverses méthodes. L'Etat utilise la méthode qui évalue de façon fiable les services exécutés. Ces méthodes peuvent inclure :

- (a) l'examen des travaux exécutés ;
  - (b) les services rendus à la date considérée exprimés en pourcentage du total des services à exécuter ; ou
  - (c) la proportion des coûts encourus à la date considérée par rapport au total des coûts estimés de l'opération.
29. Lorsque le résultat d'une opération faisant intervenir une prestation de services ne peut être estimé de façon fiable, le produit ne doit être comptabilisé qu'à hauteur des charges comptabilisées et qui sont jugées recouvrables.
30. Lorsque le résultat d'une opération de prestation de service ne peut être estimé de façon fiable et qu'il n'est pas probable que les coûts encourus seront recouverts, le produit n'est pas comptabilisé et les coûts encourus sont comptabilisés en charges.
31. Lorsque les incertitudes qui empêchaient d'estimer de façon fiable le résultat de l'opération faisant intervenir une prestation de services n'existent plus, le produit est comptabilisé selon les dispositions du paragraphe 28.

## **REGLES D'ÉVALUATION**

32. Les produits des opérations avec contrepartie sont évalués à la valeur des contreparties reçues ou à recevoir par l'Etat. La valeur des contreparties reçues ou à recevoir est généralement déterminée par accord entre l'Etat et l'acheteur ou l'utilisateur de l'actif ou du service.
33. Les produits qui s'étalent sur plus d'une période comptable tels que les intérêts et les redevances sont comptabilisés au prorata temporis.
34. Les produits ne comprennent que les flux bruts entrants d'avantages économiques ou de potentiel de services reçus ou à recevoir par l'Etat pour son propre compte. Les sommes encaissées par l'Etat mais pour le compte d'autres entités, n'entraînent pas une augmentation de ses actifs ou une diminution de ses passifs, et par conséquent ces sommes doivent être exclues des produits. En revanche, toute commission reçue ou à recevoir par l'Etat au titre du recouvrement ou du traitement des flux pour le compte de tiers, est prise en compte en tant que produit pour l'Etat, tel est l'exemple des frais administratifs de régie et de perception pour le compte de tiers.
35. Lorsque des biens sont vendus ou des services sont rendus en échange de biens ou services dissemblables, l'échange est considéré comme une transaction générant des produits. Ces produits sont évalués à la juste valeur des biens ou services reçus, ajustée du montant de la trésorerie transférée. Lorsque la juste valeur des biens ou services reçus ne peut être évaluée de façon fiable, les produits sont évalués à la juste valeur des biens ou services donnés en échange, ajustée du montant de la trésorerie transférée.

## **INFORMATIONS A FOURNIR**

36. Les notes doivent indiquer les informations suivantes :

- (a) le montant détaillé des produits du domaine de l'Etat comptabilisés notamment au titre :
  - (i) des redevances afférentes à la location, à l'utilisation d'actifs ou la gestion d'un service public ;
  - (ii) de la cession des immobilisations corporelles et incorporelles; et
  - (iii) de la cession des produits du domaine forestier.
  
- (b) le montant détaillé des produits financiers de l'Etat comptabilisés notamment au titre :
  - (i) des dividendes;
  - (ii) des parts de résultats;
  - (iii) des intérêts;
  - (iv) des plus-values sur cession des immobilisations financières ;
  - (v) des commissions dues au titre de l'octroi de la garantie de l'Etat ;
  - (vi) des gains de change et les gains afférents aux instruments financiers à terme.
  
- (c) le montant détaillé des produits de vente des biens et des prestations de service;
  
- (d) les méthodes comptables adoptées pour déterminer le degré d'avancement de l'exécution des prestations de services ;
  
- (e) le montant détaillé des produits dont la comptabilisation a été différée (intérêts, vente des biens et des prestations de service...); et
  
- (f) le montant déduit des produits des opérations avec contrepartie directe au cours de la période comptable au titre des décisions d'apurement remettant en cause le bien-fondé des montants initialement comptabilisés.