

NORME DES COMPTES DE L'ETAT

NCE 08 : PRODUITS DES OPERATIONS AVEC CONTREPARTIE DIRECTE

OBJECTIF

1. L'objectif de la présente norme est de prescrire les règles de prise en compte et d'évaluation des produits de l'Etat issus des opérations avec contrepartie directe 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 aux produits des opérations avec contrepartie directe qui englobent les produits résultant notamment de la cession des immobilisations corporelles et incorporelles, de la cession des produits du domaine public de l'Etat, de l'utilisation par des tiers des éléments du domaine de l'Etat, de la détention d'actifs générant des intérêts, des dividendes ou des parts de résultats ou de la cession desdits actifs, ainsi que de la vente de biens et des prestations de services.
3. Les produits des opérations avec contrepartie directe sont classés selon les catégories suivantes :
 - (a) produits du domaine de l'Etat,
 - (b) produits financiers,
 - (c) produits de la vente de biens et des prestations de services, et
 - (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 englobent notamment les impôts, taxes et assimilés, les amendes et pénalités et les produits des transferts . Ces produits sont traités selon la NCE 07 « Les produits des opérations sans contrepartie directe »,
 - (b) montants recouvrés ou à recouvrer 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 suivants ont la signification indiquée ci-après :

Les produits sont des augmentations d'actifs ou des diminutions de passifs survenues durant la période comptable, autres que les augmentations imputées directement en 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 forme de trésorerie, de biens, de services ou d'utilisation d'immobilisations).

Les redevances sont les sommes dues à l'Etat en contrepartie de l'utilisation ou de l'exploitation d'actifs ou de la gestion d'un service public par un tiers et ce, en vertu d'une relation contractuelle telle que les contrats de concession et les contrats de location.

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 ET CRITERES DE RATTACHEMENT

Règle générale

6. Les produits des opérations avec contrepartie directe sont comptabilisés lorsque les conditions suivantes sont satisfaites :
 - (a) il est probable que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service associés à ces opérations iront à l'Etat, et
 - (b) le montant des produits peut être évalué de manière fiable.
7. Le produit n'est constaté que s'il est probable que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service associés à l'opération bénéficieront à l'Etat. Dans certains cas, cette probabilité est faible tant que la contrepartie n'est pas reçue ou tant qu'une incertitude n'est pas levée, la comptabilisation du produit est alors différée.
8. Lorsqu'une incertitude relative au recouvrement d'un montant figurant déjà en produits prend naissance, le montant irrécouvrable ou le montant dont le caractère recouvrable a cessé d'être probable est comptabilisé en charges et non en ajustement du montant du produit déjà comptabilisé.
9. Les règles de prise en compte sont en général appliquées séparément à chaque transaction. Toutefois, dans certains cas, il est nécessaire d'appliquer lesdites règles séparément à des éléments identifiables d'une transaction unique afin de refléter la substance de cette transaction. A titre d'exemple, lorsque le produit d'une opération de vente d'un bien comprend un montant identifiable au titre des prestations ultérieures, la comptabilisation du produit relatif à ces prestations est différée et le produit doit être rattaché aux périodes comptables au cours desquelles le service sera exécuté.
10. Les produits ne comprennent que les flux bruts d'avantages économiques futurs ou de potentiel de services, reçus ou à recevoir par l'Etat pour son propre compte. Ainsi, les sommes encaissées par l'Etat pour le compte d'autres entités ne constituent pas des produits. En revanche, les commissions reçues ou à recevoir par l'Etat au titre du recouvrement des sommes pour le compte de tiers, sont prises en compte en tant que produit pour l'Etat.
11. Les produits des opérations avec contrepartie directe sont présentés au niveau de l'état de la performance financière, nets des décisions d'apurement qui remettent en cause le bien-fondé des montants pris en compte. Ces décisions sont comptabilisées en diminution des

produits et sont rattachées à la période comptable au cours de laquelle elles ont été prononcées.

Déclinaison des critères de rattachement

Produits du domaine de l'Etat

12. Les produits du domaine de l'Etat comprennent essentiellement les plus-values sur cession des immobilisations corporelles et incorporelles, les produits de cession de produits du domaine public de l'Etat (tels que les produits issus du domaine public forestier), les redevances, ainsi que les produits découlant d'opérations d'échange dans le cadre de contrats concourant à la réalisation d'un service public.
13. Les plus-values sur cession des immobilisations corporelles et incorporelles de l'Etat ainsi que les produits de cession de produits provenant du domaine public de l'Etat sont comptabilisés à la date du transfert à l'acheteur des principaux risques et avantages inhérents à la propriété.
14. Pour déterminer la date du transfert à l'acheteur des principaux risques et avantages inhérents à la propriété, il faut examiner les conditions de l'opération de cession. Dans la majorité des cas, la date du transfert des principaux risques et avantages inhérents à la propriété coïncide avec la date du transfert de propriété à l'acheteur ou l'entrée en possession par l'acheteur des éléments cédés.
15. Pour déterminer si les principaux risques et avantages inhérents à la propriété ont été transférés à l'acheteur, l'Etat doit s'assurer :
 - que tous les actes importants à sa charge liés à l'opération de cession ont été exécutés, et
 - qu'il n'exerce plus sur les éléments cédés ni un droit de gestion découlant généralement du droit de propriété ni un contrôle sur ces éléments.
16. Les redevances et les produits découlant d'opérations d'échange dans le cadre de contrats concourant à la réalisation de service public sont rattachées à la période comptable au cours de laquelle les droits y afférents sont acquis à l'Etat et ce, en vertu des clauses contractuelles.

Produits financiers

17. Les produits financiers comprennent essentiellement les intérêts sur les fonds prêtés, les intérêts de retard afférents aux créances conformément à la législation en vigueur et les intérêts de retard découlant du non-respect des délais contractuels, les dividendes et les parts de résultats, les plus-values sur cession des participations et les plus-values résultant de l'évaluation à la date de clôture des participations que l'Etat n'a plus l'intention de détenir durablement. Les produits financiers englobent également les commissions d'octroi de la garantie de l'Etat, les gains de change liés à la conversion ou au règlement des éléments libellés en monnaie étrangère ainsi que les gains provenant des instruments financiers à terme.
18. Les intérêts sont rattachés à la période comptable au cours de laquelle le droit de l'Etat de recevoir ces produits est établi.

19. Les intérêts sont comptabilisés en produits 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 en tant que produits de la période comptable mais plutôt au bilan à mesure qu'ils sont courus.
20. Lorsque l'Etat acquiert un titre productif d'intérêts 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 du prix d'acquisition du titre. Seule la fraction des intérêts courus après la date d'acquisition du titre constitue un produit financier de la période comptable.
21. Les dividendes et les parts de résultats, sont rattachés à la période comptable au cours de laquelle le droit de l'Etat de recevoir ces produits est établi. A titre d'exemple, la décision de l'assemblée générale portant répartition des résultats constitue l'évènement donnant naissance au droit de l'Etat de recevoir les produits.
22. Les plus-values sur cession des participations de l'Etat sont rattachées à la période comptable au cours de laquelle le transfert à l'acheteur des principaux risques et avantages inhérents à la propriété des participations a lieu. La détermination de la date du transfert est effectuée conformément aux paragraphes 14 et 15 de la présente norme.
23. Les plus-values résultant de l'évaluation à la date de clôture des participations que l'Etat n'a plus l'intention de détenir durablement sont rattachées à la période comptable relative à leur constatation.
24. Les commissions d'octroi de la garantie de l'Etat doivent être étalées sur les périodes comptables couvertes par la garantie.
25. Les gains de change résultant de la conversion d'un élément monétaire libellé en monnaie étrangère soit à la date de clôture, soit à la date de règlement, soit à la date de l'encaissement, sont rattachés à la période comptable au cours de laquelle la conversion dudit élément a lieu et ce, en appliquant le cours du jour ou un cours approchant le cours du jour.
26. Les produits financiers résultant des opérations relatives aux immobilisations financières tels que les primes d'émission et les primes de remboursement des obligations sont rattachés à la période comptable concernée conformément aux dispositions de la NCE 03 « Les immobilisations financières ».
27. Les produits financiers résultant des opérations de dettes financières et des instruments financiers à terme tels que les primes d'émission des titres selon la technique d'assimilation et les gains résultant des instruments financiers à terme, sont rattachés à la période comptable concernée conformément aux dispositions de la NCE 04 « Les dettes financières et les instruments financiers à terme ».

Produits de la vente de biens et de prestations de services

28. Les produits de la vente de biens sont comptabilisés à la date du transfert à l'acheteur des principaux risques et avantages inhérents à la propriété. La détermination de la date du transfert est effectuée conformément aux paragraphes 14 et 15 de la présente norme.

29. Les produits des prestations de services tels que les commissions au titre du recouvrement des sommes pour le compte de tiers, sont rattachés à la période comptable au cours de laquelle la réalisation de la prestation de service a lieu.
30. Lorsque le résultat d'une opération de prestation de services peut être estimé de manière fiable, le produit associé à l'opération doit être comptabilisé par référence au degré d'avancement de l'opération de prestation de services à la date de clôture.
31. Le résultat d'une opération de prestation de services peut être estimé de manière fiable lorsque toutes les conditions suivantes sont satisfaites :
- (a) il est probable que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service associés à l'opération iront à l'Etat,
 - (b) le montant du produit peut être évalué de manière fiable,
 - (c) le degré d'avancement de l'opération à la date de clôture peut être évalué de manière fiable, et
 - (d) les coûts encourus et les coûts nécessaires pour achever l'opération peuvent être évalués de manière fiable.
32. Le degré d'avancement de l'exécution des prestations de services peut être déterminé par diverses méthodes. Ces méthodes peuvent inclure :
- (a) l'examen des travaux exécutés,
 - (b) la détermination de la proportion des services rendus à la date considérée par rapport au total des services à exécuter, ou
 - (c) la détermination de la proportion des coûts encourus à la date considérée par rapport au total des coûts estimés.
33. Lorsque le résultat d'une opération de prestation de services ne peut être estimé de manière fiable, le produit ne doit être comptabilisé qu'à hauteur des charges comptabilisées et qui sont jugées recouvrables.
34. Lorsque le résultat d'une opération de prestation de services ne peut être estimé de manière 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 constatés en charges.
35. Lorsque les incertitudes qui empêchaient d'estimer de manière fiable le résultat de l'opération de prestation de services n'existent plus, le produit est comptabilisé selon les dispositions des paragraphes de 30 à 32 de la présente norme.

Autres produits des opérations avec contrepartie directe

36. Les autres produits des opérations avec contrepartie directe sont les produits autres que ceux classés parmi les produits du domaine de l'Etat, les produits financiers ou les produits de vente des biens et de prestations de services. Cette catégorie comprend notamment les indemnités d'assurance et les dommages-intérêts.
37. Les autres produits des opérations avec contrepartie directe sont rattachés à la période comptable au cours de laquelle le droit de l'Etat de recevoir ces produits est établi.

REGLES D'EVALUATION

38. Les produits des opérations avec contrepartie directe sont évalués à la valeur des contreparties reçues ou à recevoir par l'Etat. Cette valeur est généralement déterminée par accord entre l'Etat et l'acheteur ou l'utilisateur de l'actif ou le bénéficiaire du service.
39. Les intérêts et les commissions d'octroi de la garantie de l'Etat sont évalués en appliquant la règle du prorata temporis.
40. Les plus-values résultant de l'évaluation à la date de clôture des participations que l'Etat n'a plus l'intention de détenir durablement, correspondent soit à la différence positive entre la valeur du marché de la période comptable à clôturer et celle de la période comptable précédente, soit à la différence positive entre la valeur d'équivalence de la période comptable à clôturer et celle de la période comptable précédente.
41. Les primes d'émission et les primes de remboursement des obligations souscrites par l'Etat sont évaluées conformément aux dispositions de la NCE 03 « Les immobilisations financières ».
42. Les produits financiers résultant des opérations des dettes financières et des instruments financiers à terme sont évalués conformément aux dispositions de la NCE 04 « Les dettes financières et les instruments financiers à terme ».
43. Lorsque des biens sont vendus ou des services sont rendus en échange de biens ou de services dissemblables, l'échange est considéré comme une transaction générant des produits. Ces produits sont évalués à la juste valeur des biens ou des services reçus, ajustée du montant de la trésorerie versée ou reçue. Lorsque la juste valeur des biens ou des services reçus ne peut être évaluée de manière fiable, les produits sont évalués à la juste valeur des biens ou des services donnés en échange, ajustée du montant de la trésorerie versée ou reçue.
44. Les produits découlant d'opérations d'échange dans le cadre de contrats concourant à la réalisation d'un service public sont évalués conformément aux dispositions de la norme des comptes de l'Etat relative aux contrats concourant à la réalisation d'un service public.

INFORMATIONS A FOURNIR

45. Les notes doivent indiquer les informations suivantes :
 - (a) les montants des produits des opérations avec contrepartie directe en indiquant les subdivisions des:
 - produits du domaine de l'Etat,
 - produits financiers,
 - produits de la vente des biens et des prestations de services, et
 - autres produits des opérations avec contrepartie directe,
 - (b) les méthodes comptables adoptées,
 - (c) le montant détaillé des produits dont la comptabilisation a été différée (intérêts, produits de la vente des biens et des prestations de services...), et

- (d) un état récapitulatif pour chaque catégorie de produits, les montants déduits au cours de la période comptable au titre des décisions d'apurement remettant en cause le bien-fondé des montants pris en compte.

DATE D'ENTREE EN VIGUEUR

46. La présente norme est applicable aux états financiers relatifs aux périodes comptables ouvertes à partir du 1^{er} janvier 2030.