

NORME N° 15 EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE

**Recueil de normes comptables
pour les organismes de sécurité sociale**

Document examiné par le Collège
du Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP)
le 27 avril 2017

Sommaire

COMMENTAIRES	3
EXPOSE DES MOTIFS	4
I. CONTEXTE, DEFINITIONS ET CRITERES DE COMPTABILISATION.....	4
II. COMPTABILISATION ET EVALUATION : PRINCIPE ET EXEMPLES.....	4
II.1. Evènements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements.....	4
II.2. Evènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements : information dans l'annexe.....	5
III. PRINCIPE DE CONTINUITE D'EXISTENCE.....	5
DISPOSITIONS NORMATIVES.....	7
1. CHAMP D'APPLICATION	7
2. DEFINITIONS	7
2.1. Evènements postérieurs à la date de clôture	7
2.2. Date de clôture	7
2.3. Date d'arrêté.....	7
3. COMPTABILISATION ET EVALUATION	8
3.1. Evènements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements.....	8
3.2. Evènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements : information dans l'annexe.....	8
4. INFORMATIONS A FOURNIR DANS L'ANNEXE	8
4.1. Informations à fournir sur les évènements postérieurs à la clôture liés à des situations existant à la date de clôture	8
4.2. Informations à fournir sur les évènements postérieurs à la clôture non liés à des situations existant à la date de clôture	8



NORME N° 15 EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE

Commentaires

La norme applicable aux organismes de sécurité sociale est, à l'instar des dispositions figurant dans le Recueil des normes comptables de l'Etat et dans celui pour les établissements publics, inspirée des référentiels comptables internationaux, privés et publics, le Plan comptable général étant peu développé sur ce thème. Cette norme est conforme dans ses principes aux dispositions applicables figurant dans les deux Recueils susvisés.

La norme présente les deux types d'évènements postérieurs à la clôture :

- (a) *ceux relatifs à des situations qui existaient à la date de clôture* : ce sont les évènements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements susceptibles de modifier les données figurant dans les états financiers ; et
- (b) *ceux qui concernent des situations apparues postérieurement à la date de clôture* : ce sont des évènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements mais susceptibles seulement de faire l'objet d'une information dans l'annexe.

Seuls quelques amendements mineurs ont été introduits pour tenir compte de l'organisation et de l'activité des organismes de sécurité sociale :

- > la date d'arrêté définitif correspond à la date à laquelle le directeur arrête les états financiers ;
- > concernant les évènements postérieurs à la clôture donnant lieu à des ajustements, un exemple propre aux organismes de sécurité sociale a été ajouté dans l'exposé des motifs ;
- > concernant les évènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à ajustements, les exemples figurent désormais dans l'exposé des motifs et non dans les dispositions normatives.

Par ailleurs, en cohérence avec les dispositions du cadre conceptuel des comptes publics, le paragraphe de l'exposé des motifs relatif au principe de continuité d'exploitation a été amendé pour commenter le principe de continuité d'existence propre aux entités publiques.



NORME N° 15

EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE

Exposé des motifs

I. CONTEXTE, DEFINITIONS ET CRITERES DE COMPTABILISATION

La norme définit les conditions, les dates limites d'ajustement des états financiers et les informations fournies en annexe.

Ces évènements s'inscrivent entre :

- > la date de clôture, entendue comme étant la date du 31 décembre de l'exercice N, et
- > la date d'arrêté définitif des états financiers, qui correspond à la date à laquelle le directeur arrête les états financiers¹.

L'arrêté définitif des comptes constitue l'acte marquant la fin de la période de prise en compte des évènements postérieurs à la clôture. Dès lors que les comptes ne peuvent plus être modifiés, les évènements postérieurs à la date d'arrêté définitif ne peuvent plus avoir d'impact sur les comptes concernés.

II. COMPTABILISATION ET EVALUATION : PRINCIPE ET EXEMPLES

Les dispositions normatives indiquent dans quel cas un évènement postérieur à la clôture doit conduire à modifier les comptes ou les informations mentionnées dans l'annexe. Les exemples figurant ci-après permettent d'illustrer ces principes.

II.1. Evènements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements

Les évènements postérieurs à la date de clôture et qui sont relatifs à des situations qui existaient à la date de clôture, imposent à l'organisme d'ajuster les montants comptabilisés dans ses états financiers ou de comptabiliser des éléments qui auparavant ne l'étaient pas, sous réserve du respect des dispositions réglementaires fixant le calendrier d'établissement des comptes annuels².

Ces évènements sont illustrés par les exemples suivants :

¹ La date d'arrêté définitif des comptes correspond à celle mentionnée dans l'arrêté du 24 décembre 2014 fixant le calendrier d'établissement des comptes annuels et les modalités d'élaboration des balances mensuelles des organismes de sécurité sociale.

² Cf. arrêté du 24 décembre 2014 susmentionné.

- > Un arrêt rendu par la Cour de cassation, le Conseil d'Etat ou la Cour de Justice de l'Union européenne après la date de clôture de l'exercice confirmant l'existence à cette date d'une obligation actuelle de l'organisme. Ce dernier doit ajuster toute provision préalablement comptabilisée en relation avec ce jugement, ou bien enregistrer une nouvelle provision sous réserve du respect des principes définis dans le présent recueil. Lorsque le jugement conduit à confirmer l'existence d'un passif, l'organisme ne se contente plus de fournir dans l'annexe une information au titre de ce passif jusqu'alors qualifié de « passif éventuel », mais il l'inscrit au bilan. Une information complémentaire est également communiquée dans l'annexe, le cas échéant.
- > La réception, après la date de clôture de l'exercice, d'informations indiquant qu'un actif avait déjà perdu de la valeur à cette date ou que le montant d'une dépréciation précédemment comptabilisée pour cet actif doit être ajusté. A titre d'exemple, la vente d'un actif après la date de clôture donne des indications sur la valeur nette à la date de clôture à condition que les circonstances qui prévalent au moment de la vente aient existé à la date de clôture. A l'inverse, la simple évolution post-clôture de la valeur d'un actif ne peut donner lieu à ajustement de cette valeur.
- > Des dispositions législatives ou réglementaires publiées après la date de clôture de l'exercice modifiant sensiblement la probabilité de recouvrement de certaines créances comptabilisées à la clôture de l'exercice. La valeur recouvrable de ces créances est alors réexaminée pour être ajustée en conséquence.

II.2. Evènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements : information dans l'annexe

Certains événements postérieurs à la date de clôture concernent des situations apparues postérieurement à la date de clôture. Ils se traduisent alors par une seule information dans l'annexe, dès lors que les événements ont une importance significative.

Parmi ces événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements, on relève par exemple :

- > un sinistre intervenu après la date de clôture, un litige ou un procès dont la cause est postérieure à la date de clôture ;
- > des acquisitions d'actifs significatives ;
- > la destruction d'actifs par un incendie postérieurement à la date de clôture ;
- > la signature d'un contrat accordant à l'organisme un prêt d'un montant significatif (ou inversement d'un contrat par lequel l'organisme accorde une avance d'un montant significatif) ;
- > les conséquences sur les dépenses de santé d'une épidémie importante se déclarant postérieurement à la date de clôture ;
- > une disposition réglementaire publiée après la date de clôture de l'exercice conduisant l'organisme de sécurité sociale à reprendre le résultat déficitaire d'un autre organisme (ou inversement, reprise du résultat déficitaire de l'organisme par un autre).

III. PRINCIPE DE CONTINUITÉ D'EXISTENCE

Le cadre conceptuel considère que les états financiers doivent être établis en supposant la continuité des droits et obligations de l'organisme, quel que soit le devenir de celui-ci.

En effet, si pour les entreprises, la question de la continuité d'exploitation se pose, tel n'est pas le cas pour les entités publiques. On considère ainsi que si l'activité d'une entité publique est restructurée ou supprimée, les droits et obligations y afférents sont repris par une entité désignée par l'acte mettant fin à ces activités, éventuellement après avoir été modifiés.



NORME N° 15

EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE

Dispositions normatives

1. CHAMP D'APPLICATION

La présente norme s'applique à la comptabilisation des événements postérieurs à la date de clôture et aux informations à fournir s'y rapportant.

2. DEFINITIONS

2.1. Evènements postérieurs à la date de clôture

Les événements postérieurs à la date de clôture de l'exercice incluent tous les événements, favorables et défavorables, qui se produisent entre la date de clôture et la date d'arrêté définitif des états financiers.

On distingue deux types d'évènements :

- (a) ceux relatifs à des situations qui existaient à la date de clôture (événements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements susceptibles de modifier les données figurant dans les états financiers) ;

et

- (b) ceux qui concernent des situations apparues postérieurement à la date de clôture (événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements mais susceptibles seulement de faire l'objet d'une information dans l'annexe).

2.2. Date de clôture

La date de clôture est la date du dernier jour de l'exercice auquel se rapportent les états financiers, soit le 31 décembre de l'année N.

2.3. Date d'arrêté

La date d'arrêté définitif des comptes de l'organisme est la date à laquelle le directeur arrête les états financiers³.

Ceux-ci doivent être ajustés ou des informations doivent être fournies dans l'annexe lorsque se produisent des événements postérieurs à la date de clôture jusqu'à leur date d'arrêté définitif.

³ Cf. arrêté du 24 décembre 2014 susmentionné.

3. COMPTABILISATION ET EVALUATION

3.1. Evènements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements

L'organisme doit ajuster ou compléter les montants comptabilisés dans ses états financiers afin de prendre en compte l'impact des évènements postérieurs à la date de clôture de l'exercice relatifs à des situations existant à cette date (sous réserve du respect des dispositions réglementaires fixant le calendrier d'établissement des comptes annuels).

Il s'agit d'évènements qui modifient l'appréciation de la valeur des actifs et passifs de l'organisme tels qu'ils existaient à la clôture de l'exercice. Ces évènements qui se produisent après la date de clôture procurent des informations permettant de mieux estimer les éléments comptabilisés à la clôture de l'exercice.

3.2. Evènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements : information dans l'annexe

L'organisme ne doit pas ajuster les montants comptabilisés dans ses états financiers pour refléter des évènements postérieurs à la date de clôture lorsque ces évènements n'ont aucun lien direct et prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice. En revanche, l'organisme donne une information dans l'annexe sur ces évènements dans les conditions définies ci-après.

4. INFORMATIONS A FOURNIR DANS L'ANNEXE

La date d'arrêté des comptes est mentionnée dans l'annexe.

4.1. Informations à fournir sur les évènements postérieurs à la clôture liés à des situations existant à la date de clôture

Si l'organisme reçoit, après la date de clôture de l'exercice, mais avant la date d'arrêté des comptes, des informations sur des situations existant à la date de clôture, il doit mettre à jour les informations de l'annexe relatives à ces situations, au vu de ces nouveaux éléments.

A titre d'exemple, un élément probant devient disponible après la date de clôture mais concerne un passif éventuel qui existait à la date de clôture. Outre le fait qu'il doit examiner s'il doit désormais comptabiliser une provision, l'organisme doit mettre à jour les informations fournies sur le passif éventuel au vu de cet élément probant.

4.2. Informations à fournir sur les évènements postérieurs à la clôture non liés à des situations existant à la date de clôture

Si des évènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des modifications de comptes (car sans lien avec les situations existant à la date de clôture) sont d'une importance telle que le fait de ne pas les mentionner affecterait la capacité des utilisateurs des états financiers à en mesurer la portée et à prendre des décisions appropriées, l'organisme doit indiquer pour chaque catégorie significative d'évènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements, les informations suivantes :

- (a) une présentation de l'événement, et
- (b) une estimation de son effet financier, ou l'indication que cette estimation ne peut être faite.