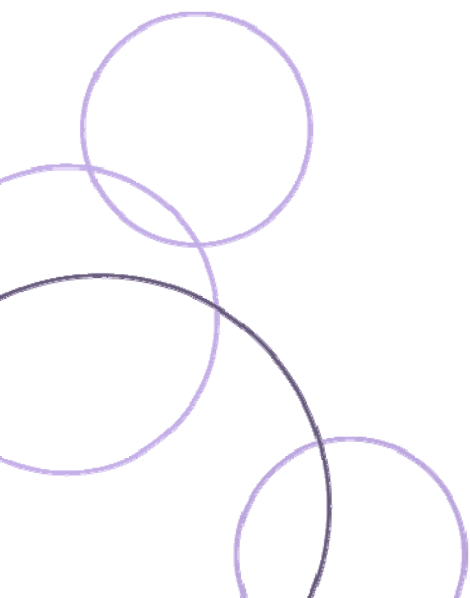




EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE



EXPOSÉ DES MOTIFS	174
I. CONTEXTE, DEFINITIONS ET CRITERES DE COMPTABILISATION	174
II. COMPTABILISATION ET EVALUATION : EXEMPLES	175
II.1. Évènements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements	175
II.2. Évènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements : information en annexe	175
III. PRINCIPE DE CONTINUITE D'EXPLOITATION	175
IV. POSITIONNEMENT DE LA NORME PAR RAPPORT AUX AUTRES RÉFÉRENTIELS COMPTABLES	176
IV.1. Positionnement de la norme par rapport au Recueil des normes comptables de l'Etat.....	176
IV.2. Positionnement de la norme par rapport au Plan comptable général	176
IV.3. Positionnement de la norme par rapport aux référentiels comptables internationaux	176
DISPOSITIONS NORMATIVES	177
1. CHAMP D'APPLICATION	177
2. DEFINITIONS	177
2.1. Évènements postérieurs à la date de clôture	177
2.2. Date de clôture.....	177
2.3. Date d'arrêté	177
3. COMPTABILISATION ET EVALUATION	178
3.1. Évènements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements	178
3.2. Évènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements : information en annexe	178
4. INFORMATIONS A FOURNIR DANS L'ANNEXE	178
4.1. Informations à fournir sur les événements postérieurs à la clôture liés à des situations existant à la date de clôture	178
4.2. Informations à fournir sur les événements postérieurs à la clôture non liés à des situations existant à la date de clôture	179

NORME N° 15 – ÉVÈNEMENTS POSTÉRIEURS À LA CLÔTURE

EXPOSÉ DES MOTIFS

I. CONTEXTE, DEFINITIONS ET CRITERES DE COMPTABILISATION

La norme vise plusieurs objectifs :

- > la pertinence et la fiabilité des états financiers, et
- > la qualité de l'information financière.

Il s'agit de déterminer à quel moment les états financiers doivent être ajustés et quelles informations doivent être fournies en fonction d'évènements survenant postérieurement à la date de clôture. La norme précise le concept d'évènements postérieurs à la clôture des comptes, la date ultime d'ajustement des états financiers et les informations à fournir dans l'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, qui correspond à la date à laquelle l'organe délibérant arrête les états financiers⁵⁸.

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 sont rendus publics et ne peuvent plus être modifiés, les évènements postérieurs à la date d'arrêté définitif ne peuvent plus avoir d'impact sur les comptes concernés.

Pour les organismes entrant dans le périmètre du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, l'arrêté définitif des comptes est mentionné dans l'article 212 de ce décret⁵⁹ et correspond à la date à laquelle l'organe délibérant se réunit pour arrêter les comptes.

⁵⁸ Pour les entités entrant dans le périmètre du décret du 7 novembre 2012 relative à la gestion budgétaire et comptable publique (« décret GBCP »), les états financiers sont inclus dans le compte financier.

⁵⁹ Décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, article 212 : « *Le compte financier de l'organisme est établi par l'agent comptable à la fin de chaque exercice. L'ordonnateur lui communique à cet effet les états de comptabilité dont il est chargé en application de l'article 208. Le compte financier est visé par l'ordonnateur qui certifie que ce compte retrace les comptabilités dont il est chargé et les ordres transmis à l'agent comptable en application des articles 24 et 32.*

Il est soumis par l'ordonnateur à l'organe délibérant, qui l'arrête, après avoir entendu l'agent comptable, avant l'expiration du deuxième mois suivant la clôture de l'exercice. Il est accompagné d'un rapport de gestion établi par l'ordonnateur pour l'exercice écoulé. Si les observations de l'agent comptable concernant la qualité des comptes n'ont pas été retenues, l'agent comptable peut annexer au compte financier un état explicitant ces observations ».

II. COMPTABILISATION ET EVALUATION : EXEMPLES

Les dispositions normatives indiquent dans quel cas un événement 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. Événements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements

Les événements postérieurs à la date de clôture imposant à l'organisme d'ajuster les montants comptabilisés dans ses états financiers ou de comptabiliser des éléments qui auparavant ne l'étaient pas, sont illustrés par les exemples suivants :

- > La décision rendue par un tribunal 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 de la norme 2 « Les charges » et de la norme 12 « Les passifs non financiers ». 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 était déprécié 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.

II.2. Événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements : information en annexe

Certains événements postérieurs à la date de clôture se traduisent par une seule information en annexe, dès lors que les événements ont une importance significative. Il s'agit, par exemple, d'un sinistre intervenu après la date de clôture, de l'apparition d'un litige ou procès dont la cause est postérieure à la date de clôture.

III. PRINCIPE DE CONTINUITÉ D'EXPLOITATION

Le principe de continuité d'exploitation généralement exposé dans les référentiels comptables français et internationaux pour les entités privées n'a pas été repris dans la norme puisque cette question ne se pose pas pour les entités publiques dans les mêmes termes que pour les entités privées dont l'activité peut disparaître.

Il a été considéré que le cas où l'Etat annonce son intention de mettre un terme à l'activité d'un organisme sans transfert vers une nouvelle entité ne se rencontrait en pratique pas ou de manière exceptionnelle.

IV. POSITIONNEMENT DE LA NORME PAR RAPPORT AUX AUTRES RÉFÉRENTIELS COMPTABLES

IV.1 Positionnement de la norme par rapport au Recueil des normes comptables de l'Etat

Les dispositions de cette norme sont similaires à celles retenues dans la norme 15 « Évènements postérieurs à la clôture » du Recueil des normes comptables de l'État.

Pour les organismes, les événements postérieurs à la clôture des comptes portent sur des événements qui se produisent entre la date de clôture et la date d'arrêté et d'approbation des comptes par l'organe compétent, en général le conseil d'administration, alors que pour l'Etat, l'arrêté des comptes est matérialisé par la signature des états financiers par le ministre.

IV.2 Positionnement de la norme par rapport au Plan comptable général

Les dispositions prévues par la norme sont conformes à celles du Plan comptable général.

Pour les entreprises privées, la date limite d'ajustement des comptes est la date d'arrêté des comptes par le conseil d'administration ou autre organe délibérant selon la forme juridique de l'entreprise.

IV.3 Positionnement de la norme par rapport aux référentiels comptables internationaux

Les dispositions de cette norme sont conformes à celles retenues dans les référentiels comptables internationaux, en particulier la norme IAS 10 et la norme IPSAS 14, « Évènements postérieurs à la date de reporting ».

La norme IAS 10 (§ 5 à 7 inclus) fixe comme date limite d'ajustement des comptes leur date de publication et reconnaît que celle-ci est antérieure à la date d'approbation par les actionnaires. Quant à la norme IPSAS 14 (§ 6 à 8), elle précise que c'est la date à laquelle les comptes sont devenus définitifs, c'est-à-dire lorsque ces comptes servent de base à l'audit et ne peuvent plus être modifiés.

Les développements particuliers de la norme IPSAS 14 en matière de continuité d'exploitation n'ont pas été repris dans la norme considérant que les situations évoquées ne se présentent pas en pratique.

NORME N° 15 – ÉVÈNEMENTS POSTÉRIEURS À LA CLÔTURE

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. Évènements 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 l'organe délibérant arrête les états financiers.

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. COMPTABILISATION ET EVALUATION

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

L'organisme doit ajuster les montants comptabilisés dans ses états financiers ou comptabiliser des éléments qui auparavant ne l'étaient pas afin de prendre en compte l'impact des évènements postérieurs à la date de clôture de l'exercice qui sont relatifs à des situations existant à cette date.

Il s'agit d'évènements qui constituent des éléments complémentaires d'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 calculer les estimations de montants relatifs aux obligations existant à la clôture de l'exercice.

3.2. Évènements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements : information en 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.

4. INFORMATIONS A FOURNIR DANS L'ANNEXE

Font l'objet d'une information dans l'annexe, les évènements postérieurs à la clôture de l'exercice qui se sont produits entre la date de clôture de l'exercice (soit le 31/12/N) et la date d'arrêté des comptes. La date d'arrêté des comptes est mentionnée dans l'annexe, afin que le lecteur des états financiers puisse déterminer quelle est la période couverte par l'information donnée à ce titre dans l'annexe des comptes.

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 événements postérieurs à la clôture non liés à des situations existant à la date de clôture

Si des événements 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, alors l'organisme doit indiquer pour chaque catégorie significative d'événements 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.

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

- > l'annonce de l'abandon d'une activité ;
- > la sortie d'actifs ou le règlement de passifs attribuables à un abandon d'activité, ou encore la conclusion d'accords irrévocables pour la vente de ces actifs ou le règlement de ces passifs ;
- > des acquisitions d'actifs significatives ;
- > des modifications anormalement importantes du prix des actifs postérieurement à la date de clôture ;
- > la destruction d'actifs par un incendie postérieurement à la date de clôture.