

Présentation du référentiel M57 au 1^{er} janvier 2021

*Bureau CL1B « Comptabilités locales »
mise à jour : septembre 2020*

Préambule

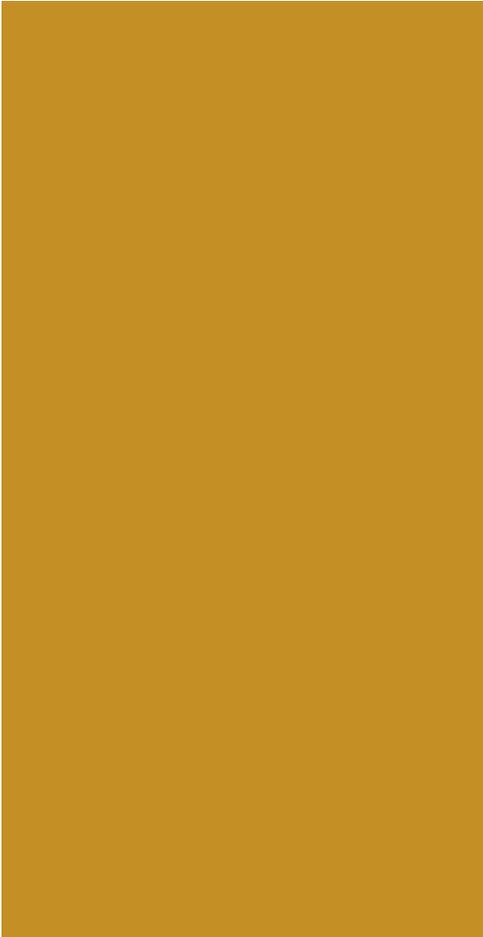
Cette présentation a pour objectif de mettre en exergue les principes budgétaires et comptables du référentiel M57, notamment pour les collectivités l'adoptant au 1^{er} janvier 2021.

La communication de ce support élaboré par le bureau CL1B en charge des comptabilités locales à la DGFIP vise notamment à accompagner les collectivités qui souhaiteraient changer de référentiel dans la perspective du 1^{er} janvier 2024, date à partir de laquelle la M57 deviendrait le référentiel de droit commun.

Les principales nouveautés envisagées au 1^{er} janvier 2021 sont d'ores et déjà présentées ; il s'agit de l'intégration des normes 4 « Produits », 9 « Créances de l'actif circulant » et 17 « Biens historiques et culturels ».

Présentation du référentiel M57 au 1^{er} janvier 2021

- 1. Généralités**
- 2. Points d'attention préalables à l'adoption du référentiel M57**
- 3. Évolutions apportées aux règles budgétaires**
- 4. Évolutions apportées aux règles comptables**



1. Généralités

Un cadre récent

Le référentiel M57 est l'instruction budgétaire et comptable **la plus récente**, mise à jour par la DGCL et la DGFIP, en concertation étroite avec les associations d'élus et les acteurs locaux.

Il permet le suivi budgétaire et comptable d'entités publiques locales variées, appelées à gérer des compétences relevant de plusieurs niveaux : bloc communal, départemental et régional, **tout en conservant certains principes budgétaires applicables aux référentiels M14, M52 et M71.**

Il est le référentiel **le plus avancé en termes de qualité comptable** puisque c'est la seule instruction intégrant, depuis 2018, les dernières dispositions normatives examinées par le Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP).

Ces travaux d'intégration annuels permettent de poursuivre le mouvement de convergence vers les règles des entreprises **sauf spécificités de l'action publique** (transfert des plus et moins-values de cession en section d'investissement, mécanisme de neutralisation budgétaire, etc). Ils s'articulent selon le calendrier prévisionnel suivant :

2020

« Pause normative »

Aucune intégration hors mises à jour liées aux évolutions législatives ou réglementaires

**2021 à
2023**

Intégrations normatives

Mise à jour dans la continuité des conclusions tirées par le CNoCP

202x

Stabilisation

Cible de stabilisation du référentiel M57 – travaux normatifs complets

Généralités

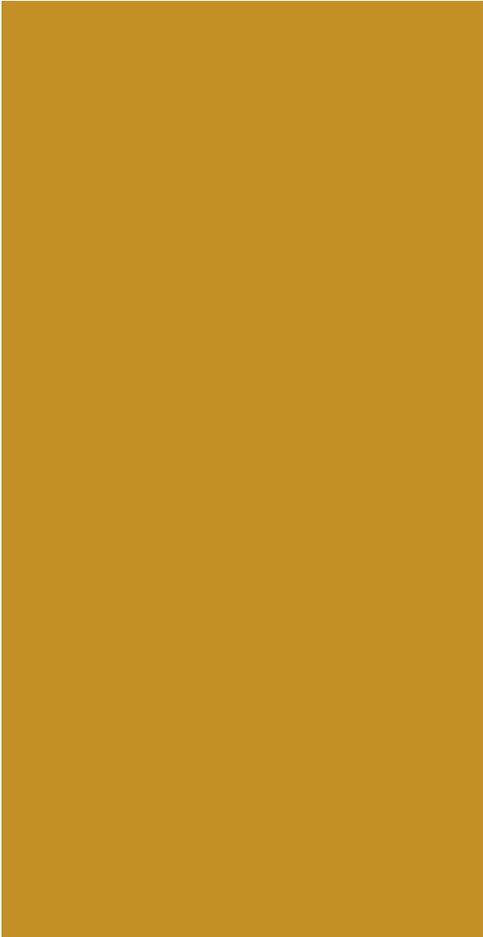
Modalités d'application

Le référentiel M57 est applicable :

- de plein droit, par la loi, aux collectivités territoriales de Guyane, de Martinique, à la collectivité de Corse et aux métropoles, à la Ville de Paris ;
- par droit d'option, à toutes les collectivités locales et leurs établissements publics (art. 106.III loi NOTRé) ;
- par convention avec la Cour des comptes, aux collectivités locales expérimentatrices de la certification des comptes publics (art. 110 loi NOTRé) ;
- par convention avec l'État, aux collectivités locales expérimentatrices du compte financier unique (art. 242 loi de finances pour 2019).

Les travaux réglementaires se poursuivent pour étendre le droit d'option aux SDIS, CDE et CCAS/CIAS à compter du **1^{er} janvier 2022**. Par ailleurs, l'application du plan de comptes M57 abrégé pour les communes de moins de 3 500 habitants est reportée au 1^{er} janvier 2022.

A cet égard, **il est souhaitable que les communes de moins de 3 500 habitants attendent le 1^{er} janvier 2022 pour adopter le référentiel M57, afin de bénéficier du plan de comptes simplifié et du cadre budgétaire assoupli associé à ce plan de comptes.**



2. Points d'attention préalables à l'adoption du référentiel M57

1) Les modalités d'adoption du référentiel M57

➤ L'adoption volontaire du référentiel M57 nécessite une délibération de l'organe délibérant en N-1 pour une application au 1^{er} janvier N.



En ce cas, l'adoption du référentiel M57 est définitive.

➤ Pour l'exercice du droit d'option, l'avis du comptable public est joint au projet de délibération.

❖ ➤ Le règlement budgétaire et financier (RBF) est **obligatoire** pour les collectivités qui adoptent le référentiel M57. Il fixe notamment les modalités d'adoption du budget par l'organe délibérant et définit les règles de gestion par l'exécutif des AP/AE. Toutefois, son adoption n'est pas systématiquement concomitante à l'adoption du référentiel (cf. FAQ M57 disponible sur le site internet collectivités locales).

➤ L'amortissement prorata temporis devenant la règle, sauf pour certains actifs, l'entité adoptant le référentiel M57 doit délibérer pour préciser les règles spécifiques applicables, s'il y a lieu.

2) L'apurement du compte 1069

Pour mémoire, le compte 1069 a été créé aux plans de comptes M14, M52 et M61 à l'occasion de réformes budgétaires et comptables afin de neutraliser l'impact budgétaire de la première application des règles de rattachement des charges et des produits à l'exercice.

Il n'existe pas au plan de comptes M57 et doit, par conséquent, être apuré lorsqu'il présente un solde en comptabilité. Les modalités temporelles d'apurement de ce compte et sont rappelées dans la [Fiche « Modalités d'apurement du compte 1069 »](#) disponible sur le site internet des collectivités locales. Cet apurement peut être réalisé **avant** l'adoption du référentiel M57.

3) Travaux préparatoires à la reprise des balances d'entrée (RBE) sur les comptes de classe 2 avant passage à la M57

Le référentiel M57 présente des comptes plus détaillés que les autres nomenclatures (notamment, les comptes de classe 2), ayant pour conséquence de générer de nécessaires travaux préparatoires de ventilation dans les comptes subdivisés. Cette ventilation réalisée par l'ordonnateur est communiquée au comptable pour être effectuée dans l'application HELIOS au moment de la reprise des balances d'entrée.



S'il est recommandé d'effectuer les travaux de fiabilisation de l'actif lors du passage en M57, ces derniers ne constituent toutefois pas un prérequis obligatoire à l'adoption de la M57.

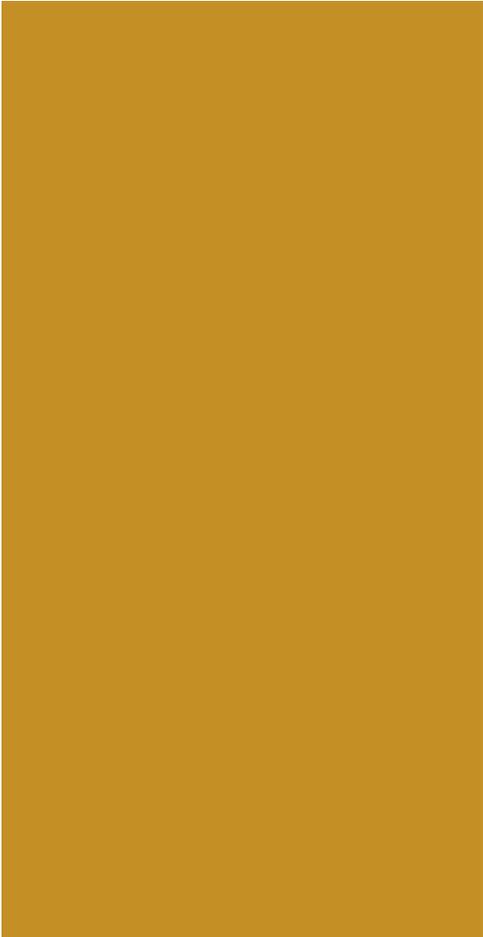
Documentation disponible :

Côté comptable :

mode opératoire diffusé aux directions locales (Disponible sur Nausicaa : Gestion publique > Secteur public local > Fiabilité des comptes locaux > Inventaire).

Côté ordonnateur :

[tables de transposition disponibles sur le site internet collectivités locales](#)



3. Évolutions apportées aux règles budgétaires

Évolutions apportées aux règles budgétaires

La M57 assouplit les règles budgétaires selon le modèle régional, en termes de ...

<u>Pluriannualité</u>	<p><u>L'assemblée se dote d'un règlement budgétaire et financier (RBF)</u> qui fixe notamment les règles de gestion des AP-AE et les modalités d'information de l'assemblée.</p> <p>Les AP/AE sont votées à l'occasion d'une délibération budgétaire (BP, DM, BS) et affectées par chapitres (le cas échéant par articles) : une AP/AE peut être affectée sur plusieurs chapitres (voire articles).</p>
<u>Fongibilité des crédits</u>	<p>Possibilité pour l'exécutif, si l'assemblée l'y a autorisé, de procéder à des virements de crédits de chapitre à chapitre au sein de la même section dans la limite de 7,5% des dépenses réelles de la section (ou moins si l'assemblée en a décidé ainsi).</p>
<u>Gestion des dépenses imprévues</u>	<p>Possibilité de voter des AP/AE relatives aux dépenses imprévues en section d'investissement et en section de fonctionnement dans la limite de 2 % des dépenses réelles de chaque section.</p> <p>Les mouvements sont pris en compte dans le plafond des 7,5% relatif à la fongibilité des crédits.</p> <p>Pour rappel, l'article D.5217-23 du CGCT prévoit que ces chapitres de dépenses imprévues ne comportent pas d'article, ni de crédit et qu'ils ne donnent pas lieu à exécution. Il n'y a donc pas de possibilité de voter des CP de dépenses imprévues.</p>

Évolutions apportées aux règles budgétaires

Le traitement des provisions et dépréciations

Les collectivités territoriales restent soumises en matière de **dépenses obligatoires** aux dispositions spécifiques qui les régissent. Par déduction, les règles d'amortissement et de provisions restent propres à chaque collectivité.

<u>Champ d'application</u>	<ul style="list-style-type: none">• En application des principes de prudence et de sincérité, toute entité publique locale appliquant l'instruction budgétaire et comptable M57 a l'obligation de constituer une provision dès l'apparition d'un risque avéré et une dépréciation dès la perte de valeur d'un actif.• Le montant de la provision/dépréciation doit être enregistré dans sa totalité sur l'exercice au cours duquel le risque ou la perte de valeur est constaté.
<u>Type d'opérations</u>	<ul style="list-style-type: none">• <u>Régime de droit commun</u> Les provisions et dépréciations sont des <u>opérations d'ordre semi-budgétaires</u>• <u>Régime sur option</u> Les métropoles, les communes, les EPCI et leurs services à caractère administratifs associés relevant de l'article R.2321-3 du CGCT <u>peuvent opter, sur délibération de l'assemblée, pour un régime budgétaire des provisions et dépréciations</u>. Cette faculté de déroger au régime de droit commun ne s'applique pas aux départements, régions et collectivités territoriales uniques : utilisation exclusive de comptes non budgétaires (terminaison 1)

Le traitement des provisions et dépréciations (suite)

Neutralisation budgétaire

→ Métropoles :

Au regard des dispositions du CGCT (dépenses obligatoires), le périmètre des dépenses de dotations aux provisions et dépréciations est généralisé pour les métropoles. Toutefois, conformément aux articles D. 3664-3 et D. 5217-22 du CGCT, elles peuvent procéder à la **neutralisation budgétaire** de ces dotations (en dehors des trois cas obligatoires des communes), déduction faite des reprises sur provisions et dépréciations.

→ Bloc communal :

Au regard des dispositions du CGCT (dépenses obligatoires), le périmètre des dépenses de dotations aux provisions et dépréciations est restreint pour les communes. En dehors de trois cas, l'article R. 2321-2 du CGCT prévoit la possibilité d'**étalement la constitution d'une provision/dépréciation**.

Afin de concilier le principe de prudence et les dispositions du CGCT, un nouveau dispositif permet de combiner la constatation comptable du montant total de la dotation sur un seul exercice et son étalement budgétaire.

Ces mécanismes de neutralisation ou d'étalement des provisions ou dépréciations ne s'appliquent pas aux départements, régions et collectivités territoriales uniques.

Évolutions apportées aux règles budgétaires

Le traitement des provisions et dépréciations (suite et fin)

Périmètres provisions/dépréciations et neutralisation selon l'entité appliquant la M57

	Communes	Départements et Régions	Métropoles
Provisions/dépréciations	Obligatoire : – à l'apparition d'un contentieux – en cas de procédure collective – en cas de recouvrement compromis malgré les diligences du comptable Facultatif pour tous les autres risques et dépréciations	Obligatoire pour risques et charges dès lors qu'il y a apparition du risque et la constatation de dépréciations est obligatoire en cas de perte de valeur d'une immobilisation.	Obligatoire pour risques et charges dès lors qu'il y a apparition du risque et la constatation de dépréciations est obligatoire en cas de perte de valeur d'une immobilisation.
Traitement	Semi-budgétaire par principe, budgétaire sur option	Semi-budgétaire	Semi-budgétaire par principe, budgétaire sur option.
Étalement	Possibilité d'étaler la constitution d'une provision en dehors des 3 cas de provisions obligatoires.	Pas d'étalement.	Pas d'étalement.
Neutralisation	Non prévu.	Non prévu.	Possibilité de neutraliser les provisions et dépréciations facultatives en M14.

La nomenclature fonctionnelle en M57

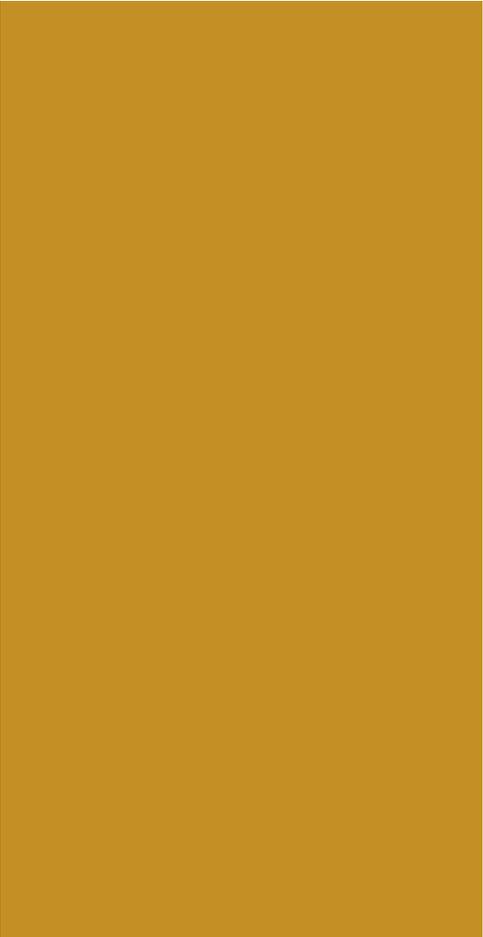
Nomenclature fonctionnelle

La nomenclature fonctionnelle a été reclassée et enrichie en M57.

Les fonctions, sous-fonctions, rubriques et sous-rubriques du référentiel 57 permettent de reclasser l'ensemble des informations issues des nomenclatures fonctionnelles M14, M52 et M71.

Cette nomenclature fonctionnelle a été enrichie depuis sa création, notamment par [l'arrêté du 18 décembre 2017](#).

Cette nomenclature est détaillée au titre 4 du tome II de l'instruction budgétaire et comptable M57.



4. Évolutions apportées aux règles comptables

Évolutions apportées aux règles comptables

➤ Seules sont présentées les innovations induites par le référentiel M57, tout en rappelant également les notions fondamentales sur deux thématiques :

- ✓ les immobilisations et actifs spécifiques ;
- ✓ les changements de méthodes, les changements d'estimations comptables et les corrections d'erreur.

➤ Le tableau synoptique ci-après présente les évolutions du référentiel M57 au fil des intégrations de normes examinées par le CNoCP depuis 2018.

À noter d'ores et déjà : au 1^{er} janvier 2021, le référentiel M57 sera également mis à jour des évolutions réglementaires annuelles.

Évolutions apportées aux règles comptables

THÉMATIQUES		NORMES	NOUVEAUTÉS
1	CAPITAUX PROPRES ET DETTES FINANCIÈRES À LT	11 20	
2	IMMOBILISATIONS ET ACTIFS SPÉCIFIQUES	5 6 7 17 22	<p>(2018) : comptabilisation des immobilisations sur la base de la notion de contrôle et selon l'approche par composants, calcul de l'amortissement au prorata temporis</p> <p>(2019) : précisions sur la définition et les modalités d'amortissement des subventions d'investissement versées</p> <p>(2020) : précisions sur les subventions d'investissement versées en cours et les dépréciations sur ces actifs spécifiques</p> <p>(2021) : adaptation du plan de comptes afin de distinguer les biens historiques et culturels amortissables de ceux qui ne le sont pas et d'élargir le champ des biens inscrits au c/ 216</p>
3	STOCKS	8	
4-1	CRÉANCES	9	(2021) : précisions sur l'apurement des créances prescrites
4-2	DETTES	12	
5	TRÉSORERIE ET PLACEMENTS À CT	10	
6	CHARGES	2	
7	PRODUITS	4	(2021) : précisions sur la définition et le fait générateur de l'enregistrement comptable des produits avec ou sans contrepartie directe
8	ÉTATS FINANCIERS	1 13 14 15	<p>(2018) : suppression du résultat exceptionnel</p> <p>(2019) : comptabilisation des événements postérieurs à la clôture, précisions sur les nouveaux états financiers (dont l'annexe qui doit être produite obligatoirement au certificateur)</p>

 Retranscription **effectuée** dans l'instruction budgétaire et comptable M57 au 1^{er} janvier 2021

 Retranscription **non-effectuée** dans l'instruction budgétaire et comptable M57 au 1^{er} janvier 2021

Évolutions apportées aux règles comptables

Les immobilisations - généralités

<p><u>La notion de contrôle</u></p>	<p>Réaffirmation du principe de comptabilisation des immobilisations sur la base de la notion de contrôle du bien (et non sur celle de la propriété du bien) : notion de contrôle expressément introduite dans les critères de comptabilisation des immobilisations.</p> <p>=> Le contrôle est caractérisé par la maîtrise des conditions d'utilisation du bien et du potentiel de service ou des avantages économiques associé(s) à cette utilisation.</p>
<p><u>Immobilisations par composant</u></p>	<p><u>Principe</u> : lorsque des éléments d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement est retenu pour l'ensemble de ces éléments.</p> <p>En revanche, si dès l'origine, un ou plusieurs éléments significatifs ont une utilisation différente, chaque élément (structure et composants) est comptabilisé séparément dès l'origine puis lors des remplacements (plan d'amortissement et numéro d'inventaire propre à chaque composant).</p> <p><u>Mise en œuvre</u> :</p> <ul style="list-style-type: none">→ Pertinence de la méthode appréciée au cas par cas selon l'entité publique locale (décision de gestion – délibération) : elle n'est utile et ne s'impose que lorsqu'un composant représente une forte valeur unitaire, une part significative du coût de l'actif et si sa durée d'utilisation est significativement différente de la structure principale.→ <u>Application de manière prospective</u> : sur les nouvelles acquisitions.

Les immobilisations (suite)

L'amortissement

➤ Champ d'application

Le périmètre des immobilisations amortissables est déterminé au regard des dispositions du CGCT, notamment celles régissant la nature des dépenses obligatoires. Les entités publiques locales adoptant le cadre budgétaire et comptable M57 conservent leurs propres dispositions en matière de dépenses obligatoires (article 106.III de la loi NOTRé).



L'adoption du référentiel M57 est sans conséquence sur le périmètre des immobilisations amortissables.

➤ Prorata temporis

En principe, l'amortissement d'une immobilisation démarre à compter de sa date de mise en service c'est-à-dire prorata temporis. Or, par mesure de simplification :

- Le prorata temporis s'applique de **manière prospective**, à savoir uniquement sur les nouvelles acquisitions après adoption du référentiel M57 ;
- Dans une logique d'approche par enjeux, **la méthode dérogatoire qui consiste à amortir « en année pleine » peut être maintenue pour certains biens** (délibération listant les catégories concernées et nécessité de justifier le caractère non significatif sur la production de l'information comptable).

➤ **Neutralisation budgétaire des amortissements** : il s'agit d'un dispositif facultatif dont le périmètre d'application est défini en fonction de l'entité concernée.

Évolutions apportées aux règles comptables

Les immobilisations - généralités (suite et fin)

Périmètres d'amortissement et de neutralisation selon l'entité appliquant la M57

	Communes (plus de 3 500 habitants)	Métropoles	Départements	Régions
Amortissements	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire
Périmètre	<p>Ensemble de l'actif immobilisé sauf :</p> <ul style="list-style-type: none">– les œuvres d'art ;– les terrains (autres que les terrains de gisement) ;– les frais d'études et d'insertion suivis de réalisation ;– les immobilisations remises en affectation ou à disposition ;– les agencements et aménagements de terrains (hors plantation d'arbres et d'arbustes) ;– immeubles non productifs de revenu. <p>Amortissement facultatif des réseaux et installations de voirie.</p>	<p>Ensemble de l'actif immobilisé sauf :</p> <ul style="list-style-type: none">– les œuvres d'art ;– les terrains (autres que les terrains de gisement) ;– les frais d'études et d'insertion suivis de réalisation ;– les immobilisations remises en affectation ou à disposition ;– les agencements et aménagements de terrains (hors plantation d'arbres et d'arbustes). <p>Amortissement facultatif des réseaux et installations de voirie.</p>	<p>Ensemble de l'actif immobilisé sauf :</p> <ul style="list-style-type: none">– œuvres d'art ;– les terrains (autres que les terrains de gisement) ;– frais d'études et d'insertion suivis de réalisation ;– les immobilisations remises en affectation ou à disposition ;- les agencements et aménagements de terrains (hors plantation d'arbres et d'arbustes). <p>Amortissement facultatif des réseaux et installations de voirie.</p>	<p>Ensemble de l'actif immobilisé sauf :</p> <ul style="list-style-type: none">– œuvres d'art ;– les terrains (autres que les terrains de gisement) ;– frais d'études et d'insertion suivis de réalisation ;– les immobilisations remises en affectation ou à disposition ;- les agencements et aménagements de terrains (hors plantation d'arbres et d'arbustes). <p>Amortissement facultatif des réseaux et installations de voirie.</p>
Neutralisation	<p>Neutralisation facultative de l'amortissement :</p> <ul style="list-style-type: none">– des subventions d'équipement versées.	<p>Neutralisation facultative de l'amortissement :</p> <ul style="list-style-type: none">– des bâtiments publics,– des subventions d'équipement versées.	<p>Neutralisation facultative de l'amortissement :</p> <ul style="list-style-type: none">– des bâtiments administratifs et scolaires,– des subventions d'équipement versées.	<p>Neutralisation facultative de l'amortissement :</p> <ul style="list-style-type: none">– des bâtiments administratifs et scolaires,– des subventions d'équipement versées.

Les biens historiques et culturels (BHC)

Adaptation du plan de comptes

Pour mémoire, les BHC ne peuvent faire l'objet ni d'amortissement, ni de dépréciation.

Seules les dépenses ultérieures immobilisées (DUI) afférentes à ces biens et revêtant le caractère d'immobilisations font l'objet d'un plan d'amortissement et peuvent être dépréciées.

Par conséquent, afin de distinguer les DUI des BHC « sous-jacents », mais également d'élargir le champ des biens pouvant être inscrits au compte 216 dédié, le plan de comptes M57 est modifié au 1^{er} janvier 2021.

Le changement de méthode comptable s'applique de manière rétrospective :

- transfert des BHC vers les nouveaux comptes au 1^{er} janvier 2021 par le compte 1068 ;
- reconstitution des amortissements pour les DUI par OONB (débit c/ 1068 - crédit c/ 2816) ;
- reprise des BHC ayant fait l'objet d'amortissements pour leur valeur nette comptable (nouvelle valeur symbolique).

Évolutions apportées aux règles comptables

Les subventions d'investissement versées

<u>Principe : un actif spécifique</u>	<p>La reconnaissance par le CNoCP et la réglementation d'un actif spécifique propre à la sphère publique locale (<i>pour mémoire, jusqu'en 2003 pour les départements, 2004 pour les régions et 2005 pour les communes, les subventions d'équipement étaient enregistrées en charges</i>) ;</p> <p>Cette qualification d'actif implique le suivi individualisé, en comptabilité, des subventions d'investissement versées.</p>
<u>Traitement comptable</u>	<ul style="list-style-type: none">• L'entité versante comptabilise une subvention d'équipement à l'actif, au compte 204 « subvention d'équipement versée », si :<ul style="list-style-type: none">➤ elle contrôle l'utilisation qui doit être faite de la subvention ;➤ elle est en capacité de suivre le lien entre la subvention octroyée et l'immobilisation acquise ou créée par l'entité bénéficiaire. <p>=> Une subvention <u>non affectée au financement d'une immobilisation identifiée</u> doit être comptabilisée en charge.</p> <p>=> La date à laquelle le potentiel de service est obtenu par l'entité versante est <u>la date de mise en service de l'immobilisation financée chez l'entité bénéficiaire</u>.</p>

Les subventions d'investissement versées (suite et fin)

Modalités de mise en œuvre

En fonction des organisations existantes, le suivi individualisé des subventions d'investissement versées peut conduire à des adaptations au sein des services. Aussi, la mise en œuvre de ce principe suit-elle les deux principes suivants :

Application non rétroactive

Le changement de méthode comptable relatif aux modalités de comptabilisation, de suivi et d'amortissement des subventions d'équipement versées s'applique de **manière prospective**, à compter du 1^{er} janvier 2019, sans retraitement des subventions d'équipement versées comptabilisées sur les exercices clôturés.

Pour les collectivités adoptant le référentiel M57 ultérieurement,, le caractère prospectif du changement de méthode comptable s'apprécie à la date du changement de référentiel.

Application progressive

- Exercices 2020 à 2023 : création des comptes de subventions d'équipement versées en cours et de dépréciations / intégration de la notion d'actif spécifique.
- Au 1^{er} janvier 2021, le compte 204 reste utilisé.



Les créances et les produits

<p><u>Précisions sur le fait générateur de l'enregistrement comptable des produits avec ou sans contrepartie directe</u></p>	<ul style="list-style-type: none">- Ventes de biens = date de livraison des biens- Prestations de services = date de réalisation de la prestation de services- Impôts sur rôle = date de réception de la notification- Impôts collectés par l'État = date d'encaissement en l'absence de notification- DGF = 1^{er} janvier de l'exercice d'application de la loi de finances- Subventions de fonctionnement accordées sans conditions = date de mise en œuvre (sur l'exercice) de la politique publique- Subventions de fonctionnement accordées avec conditions = date de satisfaction des conditions d'octroi
<p><u>Précisions sur l'apurement des créances prescrites</u></p>	<p>Il est confirmé que seules les créances prescrites reconnues comme telles par le juge juridictionnel sortent du bilan à compter du 1^{er} janvier 2021.</p>

Les changements de méthode comptable

Pas de nouveautés par rapport à l'avis du CNoCP n°2012-05 du 18 octobre 2012

➤ Deux cas d'application d'un changement de méthode comptable

Changement imposé par une norme comptable ou par des dispositions législatives ou réglementaires

Adoption d'une « méthode préférentielle » qui conduit, par définition, à une meilleure information

➤ Comptabilisation d'un changement de méthode comptable

- Par principe, application de manière rétrospective, sauf impraticabilité,
- Par imputation sur les fonds propres (en priorité sur les réserves : compte 1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés) au 1^{er} janvier de l'exercice au cours duquel le changement de méthode comptable a été adopté.

➤ Existence de dispositions transitoires

S'il s'agit de la première application d'une norme comptable, d'une disposition législative ou réglementaire, des dispositions transitoires peuvent être prévues.

Les changements d'estimation comptable

Pas de nouveautés par rapport à l'avis du CNoCP n°2012-05 du 18 octobre 2012

➤ Point de vigilance : distinction entre les changements d'estimation comptable et les corrections d'erreurs

Les changements d'estimations comptables ne constituent pas des corrections d'erreurs, sauf si les estimations ou modalités antérieures étaient fondées sur des données elles-mêmes manifestement erronées, sur la base des informations disponibles à l'époque.

➤ Application d'un changement d'estimation comptable

Ajustement de la valeur comptable d'un actif ou d'un passif, ou du montant de la consommation périodique d'un actif, résultant de l'évaluation de la situation actuelle des éléments d'actif et de passif, et des avantages (ou du potentiel de service) et des obligations futurs attendus qui y sont associés.

➤ Comptabilisation d'un changement d'estimation comptable

- Application de manière prospective, c'est-à-dire avec effet sur l'exercice en cours et les exercices futurs
- Incidence du changement enregistrée dans les comptes de l'exercice.

Les corrections d'erreurs sur exercices antérieurs

Pas de nouveautés par rapport à l'avis du CNoCP n°2012-05 du 18 octobre 2012

➤ Points de vigilance

Les comptes 673 « Titres annulés (sur exercices antérieurs) » et 773 « Mandats annulés (sur exercices antérieurs) » ne sont pas utilisés dans le cadre de la régularisation des erreurs comptables puisque ces comptes impactent le résultat de l'exercice.

Les erreurs constatées sur l'exercice en cours sont exclues : application des règles générales de régularisation par annulation du titre ou du mandat erroné.

➤ Comptabilisation d'une correction d'erreur sur exercices antérieurs

Application de **manière rétrospective**, sauf impraticabilité

- sans effet sur le résultat de clôture de l'exercice au cours duquel l'erreur a été décelée,
- généralement par imputation sur les réserves (compte 1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés »)

Évolutions apportées aux règles comptables

Présentation des états financiers

Les états financiers comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe, obligatoire seulement pour les collectivités expérimentant l'exercice de certification des comptes (article 110 de la loi Notré). Le tome 4 de l'instruction budgétaire et comptable M57 leur est consacré.

Suppression des éléments exceptionnels

Dans une optique de convergence des référentiels comptables publics et en l'absence de spécificité du secteur public local, **la notion de charges et produits exceptionnels**, enregistrés respectivement aux subdivisions des comptes 67 et 77, **a été supprimée au 1^{er} janvier 2018**.

Cette position est notamment justifiée par le fait que :

→ les opérations menées par une entité publique locale sont en lien avec ses missions et qu'elles ne revêtent pas, en ce sens, un caractère exceptionnel ;

→ la complexité à définir de façon objective un événement exceptionnel conduit à générer une comptabilisation hétérogène des opérations entre entités publiques locales de même nature.

Certaines subdivisions des comptes 67 et 77 sont toutefois maintenues et sont requalifiées de **charges et produits spécifiques** (673/773, 675/775, 676/776).



Table de correspondance disponible sur le site des collectivités locales
[\(<https://www.collectivites-locales.gouv.fr/referentiel-budgetaire-et-comptable-m57>\)](https://www.collectivites-locales.gouv.fr/referentiel-budgetaire-et-comptable-m57)

Présentation des états financiers (suite)

Événements post clôture (EPC)

➤ Quels sont les événements à prendre en compte ?

Ce sont les événements intervenant entre la date de clôture (31/12/N) et la date d'arrêté des états financiers, qui sont susceptibles d'avoir un impact sur la situation financière de l'entité publique locale.

➤ Présentation du schéma dérogatoire d'écritures

Lorsque la comptabilité de l'entité publique locale ne peut plus être ajustée selon le schéma budgétaire et comptable classique, un événement post-clôture peut être comptabilisé par le biais des fonds propres (plus précisément, en contrepartie du compte 11x « Report à nouveau »), par **opération d'ordre non budgétaire**.

Cette écriture entraîne, *de facto*, une incidence positive ou négative, selon le cas, sur le résultat de fonctionnement cumulé de l'entité publique locale et doit être prise en compte dans la délibération d'affectation du résultat (modification du résultat de fonctionnement cumulé sur le compte administratif de l'exercice N).

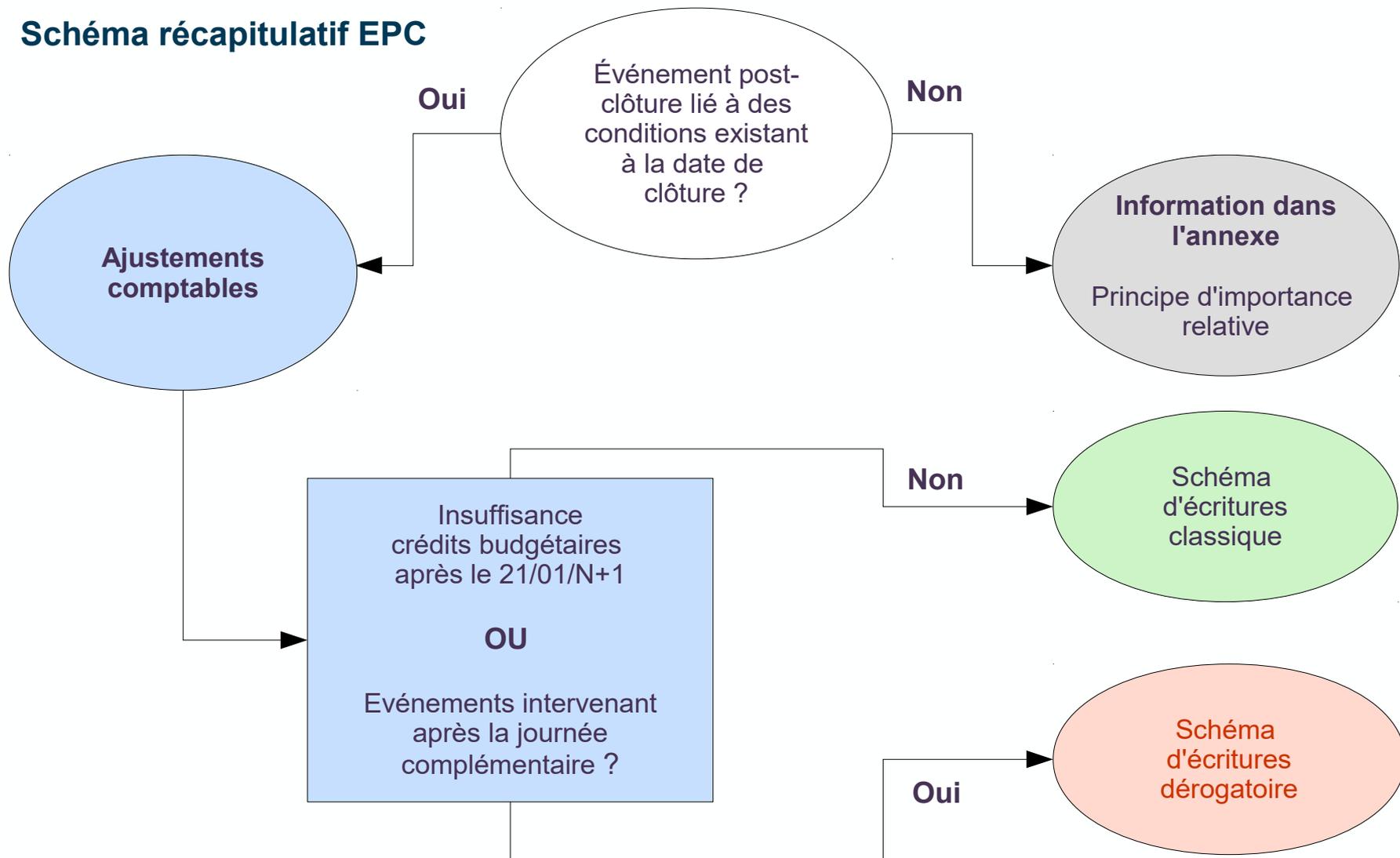


Afin d'être en mesure de comptabiliser un événement post-clôture (EPC), le comptable ne doit pas clôturer l'exercice N en reprenant les balances d'entrée (BE) dans HELIOS avant la date d'arrêté des états financiers.

Évolutions apportées aux règles comptables

Présentation des états financiers (suite et fin)

Schéma récapitulatif EPC



Évolutions apportées aux règles comptables

L'essentiel

Seules certaines normes créent de nouveaux traitements comptables

Les changements de méthodes comptables sont pour l'essentiel prospectifs (1)

Des traitements comptables sont à l'appréciation de la collectivité (2)

L'adoption de la M57 est sans conséquence sur le périmètre des dépenses obligatoires (3)

L'amortissement prorata temporis est le régime de droit commun

Les subventions d'investissement versées sont suivies de manière individualisée (4)

La notion de résultat exceptionnel disparaît (5)

Sous conditions, un évènement post-clôture (EPC) peut être comptabilisé

(1) aucun retraitement nécessaire dans les comptes arrêtés.

(2) dans la mesure où ils sont susceptibles d'avoir un impact significatif sur la lecture des états financiers (exemple : comptabilisation des immobilisations par composants).

(3) et donc sur le périmètre d'amortissement et de neutralisation.

(4) afin de respecter les conditions de comptabilisation d'un actif

(5) Les opérations sont reclassées pour l'essentiel, à l'exception de certains comptes de charges et de produits qualifiés de spécifiques..

Où trouver de l'information sur le référentiel M57 ?

➤ Site des collectivités locales

<https://www.collectivites-locales.gouv.fr/referentiel-budgetaire-et-comptable-m57>

Sont présentés :

- l'arrêté interministériel et la fiche de mise à jour annuels ;
- les tomes 1 (et ses annexes), 2 et 4 de l'instruction budgétaire et comptable M57 ;
- les tables de transposition ;
- les maquettes consolidées ;
- le plan de comptes par nature ;
- la foire aux questions (FAQ M57) ;
- des retours d'expérience sur l'adoption du référentiel M57 de la Métropole de Lyon (ainsi que la ville et la métropole de Dijon).