

**Avis n° 2013-01
du 14 janvier 2013
relatif aux dépenses d'intervention
des entités à comptabilité publique
relevant du code général des collectivités territoriales,
du code de l'action sociale et des familles,
du code de la santé publique
et du code de la construction et de l'habitation**

Sommaire

1. CHAMP D'APPLICATION	2
1.1 ENTITES CONCERNEES	2
1.2 DEPENSES CONCERNEES	2
2. PRINCIPES COMPTABLES	3
2.1 FAIT GENERATEUR DE LA CHARGE	3
2.2 PRECISIONS SUR LA CONSTATATION DE LA REALISATION DU DROIT DU BENEFICIAIRE.....	3
2.3 MODALITES DE COMPTABILISATION DES DEPENSES D'INTERVENTION	4
3. INFORMATION EN ANNEXE.....	4
4. QUALIFICATION DU CHANGEMENT	5
5. DATE D'APPLICATION	5

1. Champ d'application

1.1 Entités concernées

Les entités concernées par l'avis sont les entités à comptabilité publique relevant du code général des collectivités territoriales, du code de l'action sociale et des familles, du code de la santé publique et du code de la construction et de l'habitation.

1.2 Dépenses concernées

Les dépenses d'intervention sont :

- des aides économiques et sociales versées par l'entité publique,
- des versements liés à la mise en jeu de la garantie accordée par l'entité publique.

Ces versements effectués, ou à effectuer, interviennent dans le cadre d'opérations de distribution d'aides ou de soutien à des catégories bénéficiaires clairement identifiés sans contrepartie équivalente et comptabilisable. Ils sont réalisés soit directement par l'entité publique, soit indirectement par l'intermédiaire d'organismes tiers.

Les catégories de bénéficiaires sont les ménages, les entreprises, les autres entités publiques, des associations.

Sont exclues du champ d'application de l'avis les dépenses d'intervention qui donnent lieu, en comptabilité générale, à la comptabilisation à l'actif d'une subvention d'équipement versée. En effet, conformément aux dispositions du code général des collectivités territoriales¹ et des instructions budgétaires et comptables de certaines entités du secteur public local² en vigueur, prises après avis du Conseil

¹ Les régions : article D.4321-1 du code général des collectivités territoriales et instruction budgétaire et comptable applicable aux régions M 71 ;

Les départements : article D.3321-1 du code général des collectivités territoriales et instruction budgétaire et comptable applicable aux départements et de leurs établissements publics administratifs M 52 ;

Les communes : article R.2321-1 du code général des collectivités territoriales et instruction budgétaire et comptable applicable aux communes et aux établissements publics communaux et intercommunaux à caractère administratif M 14.

² Il est rappelé qu'en l'état actuel des textes, ces dispositions diffèrent de celles de l'Etat (cf. note de présentation de l'avis n° 2011-01 du 15 mars 2011 du Conseil de normalisation des comptes publics sur les durées d'amortissement des subventions versées).

national de la comptabilité³, les subventions d'équipement versées sont inscrites à l'actif.

Dans ce contexte, les subventions d'équipement versées comptabilisées à l'actif sont exclues du champ d'application de l'avis. Celui-ci vise exclusivement les dépenses d'intervention destinées à figurer en section de fonctionnement (pour les entités du secteur public local), ou au compte de résultat (pour les autres entités concernées par l'avis).

2. Principes comptables

2.1 Fait générateur de la charge

Les entités concernées par l'avis doivent comptabiliser au titre d'un exercice toutes les charges correspondant à des services faits constatés.

Concernant les dépenses d'intervention, le service fait correspond à la réalisation ou au maintien, sur la période se rattachant à l'exercice clos, de l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution ou au maintien du droit du bénéficiaire, dont la reconnaissance par l'entité est formalisée par un acte administratif unilatéral ou conventionnel. Lorsque l'ensemble des conditions nécessaires sont réunies, l'entité a une obligation envers le bénéficiaire de la dépense d'intervention.

Par ailleurs, bien que les versements soient subordonnés à des autorisations budgétaires, celles-ci ne constituent pas une condition à la constitution des droits du bénéficiaire.

2.2 Précisions sur la constatation de la réalisation du droit du bénéficiaire

La constatation, par l'entité, de la réalisation du droit du bénéficiaire se fait indépendamment du fait qu'il mobilisera ou non ce droit par la suite : le fait générateur existe dès lors que les conditions définies pour que le droit puisse être ouvert sont réunies. Il ne s'agit pas d'évaluer la probabilité que le bénéficiaire renonce *in fine* à ce droit.

La réalisation de l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution du droit du bénéficiaire d'une dépense d'intervention est indépendante de leur constatation ou de leur vérification par l'entité.

³ Cf. notamment les avis du Conseil national de la comptabilité n° 2003-01 du 1^{er} avril 2003 pour les départements et n° 2008-13 2 octobre 2008 pour les régions.

2.3 Modalités de comptabilisation des dépenses d'intervention

Le traitement comptable des dépenses d'intervention est analysé en fonction :

- de l'existence de l'obligation contractée au titre de la dépense d'intervention, sachant que l'entité a une obligation dès lors que toutes les conditions requises sont remplies, ce qui conditionnera le fait générateur de la charge, c'est-à-dire le service fait ; en revanche, l'entité aura une obligation potentielle constituant un engagement hors-bilan dès lors que l'ensemble des conditions requises ne sont pas intégralement remplies ;
- et du caractère annuel ou pluriannuel de l'obligation contractée au titre de la dépense d'intervention.

En conséquence :

- Les obligations contractées au titre des dépenses d'intervention à caractère annuel donnent lieu, dans les comptes, à une charge (donc comptabilisée en classe 6) et éventuellement un passif (charge à payer).
- S'agissant des dépenses d'intervention à caractère pluriannuel, les obligations peuvent donner lieu, dans les comptes, à :
 - o soit une charge (qui peut consister en une dotation aux provisions) et un passif (une charge à payer ou une provision) dès lors que l'obligation existe,
 - o soit un engagement mentionné en annexe, s'il s'agit d'une obligation potentielle, c'est-à-dire si l'ensemble des conditions requises ne sont pas remplies,
 - o soit une charge, éventuellement un passif et un engagement mentionné en annexe, si une partie de l'obligation existe et une autre n'est que potentielle.

3. Information en annexe

Les engagements correspondant à des obligations potentielles font l'objet d'une information appropriée en annexe des comptes.

L'information en annexe est de nature à renseigner utilement le lecteur des comptes sur les conséquences éventuelles des obligations potentielles de l'entité, notamment sur la situation patrimoniale de cette dernière à la clôture de l'exercice.

Elle comprend une estimation chiffrée des engagements correspondant aux obligations potentielles de l'entité qui existent à la date de clôture et une description succincte de la méthode employée pour déterminer cette évaluation.

Compte tenu du cadre juridique en vigueur, selon lequel peuvent coexister un compte administratif et un compte de gestion⁴, l'information en annexe doit se situer dans l'un ou l'autre de ces documents, dans la mesure où ils fournissent, en clôture d'exercice, les informations utiles au lecteur des comptes.

Il est rappelé que l'information en annexe a également pour objet de compléter et commenter l'information donnée dans les comptes de l'entité, par exemple sur des charges annuelles significatives relatives à des dépenses d'intervention.

4. Qualification du changement

La première application de cet avis constitue un changement de méthode comptable.

Par mesure de simplification, l'avis s'applique de façon prospective aux dépenses qui interviendront postérieurement à son entrée en vigueur.

5. Date d'application

Le Conseil de normalisation des comptes publics est d'avis que ces dispositions soient applicables à compter du 1^{er} janvier 2015 (comptes clos le 31 décembre 2015), avec possibilité d'application anticipée.

Version publiée le 21 janvier 2013

⁴ Ces deux comptes constituant ensemble « les comptes » des entités soumises à cette réglementation.