

Avis n° 2013-05
du 5 juillet 2013
relatif aux dispositifs d'intervention
de certains établissements publics

Sommaire

1. Champ d'application	2
1.1 Entités concernées	2
1.2 Définition des dispositifs d'intervention	2
1.2.1 Dispositifs d'intervention pour compte propre.....	2
1.2.2 Dispositifs d'intervention pour compte de tiers.....	3
2. Principes comptables	3
2.1 Fait générateur de la charge relative à un dispositif d'intervention pour compte propre	3
2.2 Précisions sur la constatation de la réalisation du droit du bénéficiaire	4
2.3 Modalités de comptabilisation des dispositifs d'intervention	4
3. Information en annexe	5
4. Qualification du changement	6
5. Date d'application	6

1. Champ d'application

1.1 Entités concernées

L'avis s'applique aux organismes relevant du titre III du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Il ne s'applique pas aux organismes appliquant le Plan comptable unique des organismes de sécurité sociale (PCUOSS) ou un référentiel adapté du PCUOSS, ni aux organismes soumis à des dispositions comptables spécifiques, comme celles définies par la réglementation bancaire, y compris lorsque ces organismes ont le statut d'établissements publics nationaux à caractère administratif et appliquent par ailleurs l'instruction budgétaire et comptable M 9-1.

Les entités concernées par l'avis sont dénommées ci-après les « organismes ».

1.2 Définition des dispositifs d'intervention

Les dispositifs d'intervention sont des aides économiques et sociales versées par les organismes. Ces versements effectués, ou à effectuer, interviennent dans le cadre d'opérations de distribution d'aides ou de soutien à des catégories de bénéficiaires clairement identifiés, sans contrepartie équivalente et comptabilisable.

Les catégories de bénéficiaires des dispositifs d'intervention sont les ménages, les entreprises, les collectivités territoriales, les autres collectivités.

Des textes législatifs ou réglementaires ou les statuts de l'organisme peuvent prévoir que celui-ci est en charge de dispositifs d'intervention pour son compte propre, ou pour le compte de tiers.

1.2.1 Dispositifs d'intervention pour compte propre

Des textes législatifs ou réglementaires ou les statuts de l'organisme peuvent prévoir que ce dernier est en charge d'un dispositif d'intervention à l'égard d'un ou plusieurs bénéficiaires finaux. S'il dispose de l'autonomie nécessaire pour réaliser cette mission, notamment une

certaine marge d'appréciation dans la prise de décision, l'opération est réalisée pour son compte propre.

1.2.2 Dispositifs d'intervention pour compte de tiers

Les dispositifs d'intervention pour compte de tiers correspondent aux versements reçus par l'organisme de la part de l'Etat, de l'Union Européenne ou d'une autre entité, qu'il redistribue, sans marge d'appréciation, au bénéficiaire final de la mesure d'aide. L'organisme est un intermédiaire dans le dispositif d'intervention qu'il met en œuvre au profit de tiers.

Ainsi, pour que l'opération entre dans la catégorie des dispositifs pour compte de tiers, trois critères cumulatifs doivent être remplis :

- trois intervenants prennent part au dispositif : le tiers financeur (Etat, Union Européenne ou autre), l'organisme et le bénéficiaire final ;
- l'organisme ne dispose d'aucune autonomie dans la prise de décision ;
- le financement du dispositif n'est pas assuré par l'organisme mais par l'Etat, l'Union Européenne ou une autre entité.

2. Principes comptables

Seuls les dispositifs d'intervention pour compte propre donnent lieu à comptabilisation de charges au titre des aides distribuées au bénéficiaire final.

Les dispositifs d'intervention pour compte de tiers ne donnent lieu qu'à des charges relatives aux frais de gestion engagés par l'organisme pour les mettre en œuvre.

2.1 Fait générateur de la charge relative à un dispositif d'intervention pour compte propre

Les organismes concernés par l'avis comptabilisent au titre d'un exercice toutes les charges correspondant à des services faits constatés.

Concernant ces dispositifs 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'organisme est formalisée par un acte administratif unilatéral ou conventionnel antérieur, postérieur ou concomitant à cette réalisation ou à ce maintien. Lorsque l'ensemble des conditions nécessaires sont réunies, l'organisme a une obligation envers le bénéficiaire du dispositif 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'organisme, 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'un dispositif d'intervention peut être indépendante de leur constatation ou de leur vérification par l'organisme.

2.3 Modalités de comptabilisation des dispositifs d'intervention

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

- de la nature de l'opération (pour compte propre ou pour compte de tiers) dont l'organisme a la charge ;
- de l'existence de l'obligation contractée au titre du dispositif d'intervention, sachant que l'organisme 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'organisme aura une obligation potentielle constituant un engagement hors-bilan dès lors que l'ensemble des conditions requises ne sont pas intégralement remplies ;
- du caractère annuel ou pluriannuel de l'obligation contractée au titre du dispositif d'intervention.

En conséquence, à la date d'arrêté des comptes :

- Les obligations contractées au titre des dispositifs d'intervention pour compte propre à *caractère annuel* donnent lieu, dans les comptes, à une charge et éventuellement un passif.
- Les obligations contractées au titre des dispositifs d'intervention pour compte propre à *caractère pluriannuel* donnent 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.
- Les obligations contractées au titre des dispositifs d'intervention pour compte de tiers à caractère annuel et pluriannuel donnent lieu à la comptabilisation d'un actif (créance, trésorerie) et d'un passif (dette non financière).

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'organisme, notamment sur la situation patrimoniale de ce dernier à la clôture de l'exercice.

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

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

4. Qualification du changement

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

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 2014 (comptes clos le 31 décembre 2014), avec possibilité d'application anticipée.