

REPUBLIQUE FRANCAISE

MINISTERE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

ARRÊTE

portant homologation du règlement n° 99-05 du 23 juin 1999
relatif au traitement comptable des concessions d'aménagement
dans les sociétés d'économie mixte locales

Le Comité de la réglementation comptable,

Vu la loi n°66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales ;

Vu les articles 8 à 17-4 du code de commerce ;

Vu les articles L.1521-1 à L.1525-3 et L.2542-28 du code général des collectivités territoriales ;

Vu les articles L.300.1 et L.300-4 du code de l'urbanisme ;

Vu la loi n°98-261 du 6 avril 1998 portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de la publicité foncière ;

Vu le décret n°67-236 du 23 mars 1967 sur les sociétés commerciales ;

Vu l'article R.321-21 du code de l'urbanisme ;

Vu les articles 1^{er} à 27 du décret n°83-1020 du 29 novembre 1983 pris en application de la loi n°83-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés ;

Vu l'arrêté du ----- portant homologation du règlement n°99-03 du 29 avril 1999 du comité de la réglementation comptable relatif au plan comptable général ;

Vu l'avis n°99-05 du conseil national de la comptabilité du 18 mars 1999,

ARRETE

Article 1^{er}

Le présent règlement et son annexe s'appliquent aux sociétés d'économie mixte locales régies par la loi n°66-537 du 24 juillet 1966 modifiée sur les sociétés commerciales et par les articles L.1521-1 à L.1525-3 et L.2542-28 du code général des collectivités territoriales qui réalisent des opérations d'aménagement dans le cadre d'une concession d'aménagement.

Article 2

Sous réserve des adaptations prévues par le présent règlement et son annexe, le traitement comptable des concessions d'aménagement dans les sociétés d'économie mixte locales est conforme aux dispositions du plan comptable général.

Article 3

Le présent règlement et son annexe s'appliquent aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000.

Article 4

Le présent arrêté ainsi que le règlement et l'annexe ci-joint, seront publiés au *Journal officiel* de la République française.

Fait à Paris le

ANNEXE

Chapitre 1 - Comptabilisation des opérations d'aménagement concédées aux risques et profits du concédant

La majorité des conventions de concession d'aménagement sont prévues aux risques et profits du concédant. Dans ce cas, le résultat est nul par principe.

Compte tenu des spécificités de ces opérations et du cadre juridique dans lequel elles interviennent, la méthode de comptabilisation retenue, concession par concession, est la suivante :

1 - Détermination du résultat intermédiaire provisoire en cours de concession

- Les charges engagées en cours de contrat sont imputées directement au compte de stocks 38 intitulé « En-cours de concessions d'aménagement ». En fin d'exercice, ces charges sont inscrites au compte de charges concerné par le crédit du compte de variation d'en-cours.
- Les produits réalisés en cours de contrat sont comptabilisés en produits de l'exercice.
- Les coûts de revient cumulés des éléments cédés sont estimés, en fin d'exercice, de manière globale, par application au coût de revient prévu par le compte rendu financier défini à l'article L.1523-3 du code général des collectivités territoriales de la fraction établie comme suit :
 - au numérateur : le montant des produits réalisés depuis le début de l'opération hors participations reçues ou à recevoir de la collectivité territoriale concédante pour équilibrer l'opération,
 - au dénominateur : le montant global des produits prévus par le compte rendu financier hors participations reçues ou à recevoir de la collectivité territoriale concédante pour équilibrer l'opération.
 Le montant de la partie de ces coûts estimés qui correspond à l'exercice est déterminé par différence entre, d'une part, les coûts cumulés à la fin de l'exercice en cours et, d'autre part, ceux cumulés à la fin de l'exercice précédent. Ce montant est inscrit au crédit du compte d'en-cours par le débit du compte de variation d'en-cours.
- Le résultat intermédiaire provisoire de la concession est calculé globalement depuis l'origine de l'opération. Il correspond à l'écart entre, d'une part, le montant des cessions augmenté, le cas échéant, des participations reçues de la collectivité territoriale concédante et, d'autre part, le coût de revient estimé.

2 - Traitement comptable du résultat intermédiaire provisoire en cours de concession

Le résultat intermédiaire est enregistré soit au débit du compte 482 « Neutralisation du résultat intermédiaire provisoire d'une opération d'aménagement concédée aux risques et profits du concédant » si les coûts sont supérieurs aux produits, soit au crédit du compte 482 « Neutralisation du résultat intermédiaire provisoire d'une opération d'aménagement concédée aux risques et profits du concédant » dans le cas contraire.

3 - Suivi du solde du compte d'en-cours pendant la concession

Lorsque les coûts de revient estimés sont supérieurs aux coûts comptabilisés depuis le début de la concession, l'écart est constitué de charges non encore comptabilisées qu'il convient de provisionner. Dans ce cas, le compte d'en-cours est débité par le crédit du compte de variation d'en-cours et une provision pour charges est constituée par le débit des comptes de dotations aux provisions correspondants. Ces écritures de régularisation n'ont aucune incidence sur le résultat.

4 - Traitement du résultat en fin de concession

La liquidation des opérations de concessions d'aménagement comporte l'approbation par la collectivité territoriale concédante des comptes qui lui sont présentés.

L'excédent des produits sur les charges comptabilisé au crédit du compte 482 « Neutralisation du résultat intermédiaire provisoire d'une opération d'aménagement concédée aux risques et profits du concédant » est reversé à la collectivité territoriale concédante.

Le déficit comptabilisé au débit du compte 482 « Neutralisation du résultat intermédiaire provisoire d'une opération d'aménagement concédée aux risques et profits du concédant » est comblé par une participation de la collectivité territoriale concédante.

5 - Présentation de l'annexe

L'annexe aux comptes annuels comporte de manière explicite et pour chaque concession les informations suivantes, issues des comptes rendus financiers annuels :

- les montants cumulés des coûts engagés et des produits réalisés depuis le début de la concession,
- le montant des participations reçues du concédant comptabilisées en produits depuis le début de la concession ainsi que celui correspondant à l'engagement de couverture des risques de l'opération à terminaison (différence entre la participation globale inscrite dans le compte rendu financier actualisé et le montant des participations comptabilisées),
- le montant global de l'excédent final de l'opération devant revenir au concédant.

Chapitre 2 - Comptabilisation des opérations d'aménagement concédées aux risques et profits du concessionnaire

Les conventions prévues aux risques et profits du concessionnaire sont très rares.

La méthode de comptabilisation de ces opérations, concession par concession, est la suivante :

1 - Détermination du résultat intermédiaire provisoire en cours de concession

- Les charges engagées en cours de contrat sont imputées directement au compte de stocks 38 intitulé « En-cours de concessions d'aménagement ». En fin d'exercice, ces charges sont inscrites au compte de charges concerné par le crédit du compte de variation d'en-cours.
- Les produits réalisés en cours de contrat sont comptabilisés en produits de l'exercice.
- Les coûts de revient cumulés des éléments cédés sont estimés, en fin d'exercice, de manière globale, par application au coût de revient prévu par le compte rendu financier, de la fraction établie comme suit :
 - au numérateur : le montant des produits réalisés depuis le début de l'opération,
 - au dénominateur : le montant global des produits prévus par le compte rendu financier.

Le montant de la partie de ces coûts estimés qui correspond à l'exercice est déterminé par différence entre, d'une part, les coûts cumulés à la fin de l'exercice en cours et, d'autre part, ceux cumulés à la fin de l'exercice précédent. Ce montant est inscrit au crédit du compte d'en-cours par le débit du compte de variation d'en-cours.

- Dès que la société d'économie mixte locale en a connaissance, la totalité de la perte globale probable résultant d'un contrat de concession d'aménagement, travaux modifiables et non déterminables exclus, est constatée sous la forme d'une provision pour risques de pertes à terminaison.

2 - Traitement du résultat intermédiaire provisoire en cours de concession

- La perte réalisée entraîne à chaque arrêté de comptes un réajustement de la provision pour risques de pertes à terminaison.
- Le bénéfice d'une concession n'est dégagé qu'à la clôture définitive de l'opération du fait de la nature des contrats et des obligations d'ordre public qui pèsent sur le concessionnaire et en vertu du principe de prudence. En cours de concession, ce résultat est neutralisé par la constitution d'une provision.

3 - Traitement du résultat en fin de concession

En fin de concession, le résultat d'une concession aux risques et profits du concessionnaire est transféré à la comptabilité de structure, au moyen du compte de liaison et du compte de transfert de charges ou de produits, pour être inscrit au crédit du compte 7585 « Quote-part de résultat sur concession d'aménagement » s'il est positif et au débit du compte 6585 « Quote-part de résultat sur concession d'aménagement » s'il est négatif. Dans ce second cas, sont reprises les provisions constituées comme indiquées au paragraphe précédent. Il s'agit d'un résultat d'exploitation.

4 - Présentation de l'annexe

L'annexe aux comptes annuels comporte dans les mêmes conditions que précédemment les informations suivantes :

- les montants cumulés des coûts engagés et des produits réalisés depuis le début de la concession,
- le montant des provisions comptabilisées pour risques de perte à terminaison,
- lorsque l'opération d'aménagement est concédée aux risques et profits partagés :
 - le montant des participations reçues du concédant comptabilisées en produits depuis le début de la concession ainsi que celui correspondant à l'engagement de couverture des risques de l'opération à terminaison (différence entre la participation globale inscrite dans le compte rendu financier actualisé et le montant des participations comptabilisées),
 - la quote-part de l'excédent final de l'opération devant revenir au concédant.

5 - Cas particulier

Exceptionnellement, le résultat d'une opération concédée peut être déterminé par tranches ou par lots de manière définitive en cours de contrat, lorsque la société assume en tout ou en partie les risques financiers de la concession et que les conditions suivantes sont respectivement remplies :

- s'agissant de la détermination du résultat par tranches, la réalisation de l'aménagement par tranches est prévue au contrat,
- s'agissant de la détermination du résultat par lots, l'aménagement fait l'objet de livraisons successives par lots nettement individualisés et les éléments du coût de production des lots leur sont directement et définitivement affectés.

Dans ce cas :

- Les produits relatifs aux cessions de lots aménagés ainsi que ceux relatifs aux tranches de travaux livrés intervenues en cours de contrat sont comptabilisés en produits de l'exercice.
- Les profits résultant de tranches de travaux ou de lots définitivement livrés sont dégagés à la date de reddition des comptes de liquidation de chaque tranche de travaux ou de chaque lot, chacun d'entre eux étant considéré comme une opération pleine et entière.

- Par contre, lorsque les profits partiels résultant de tranches de travaux réceptionnés ou de lots livrés sont susceptibles d'être modifiés par la suite des opérations et que le résultat global de l'opération ne peut être estimé de façon fiable, ceux-ci ne sont dégagés qu'à la fin de la concession. Ainsi, dans l'hypothèse où les produits réalisés sont supérieurs au montant des coûts comptabilisés, l'excédent des produits constatés est inscrit en produits constatés d'avance.
- La perte globale probable à la charge du concessionnaire, résultant du contrat de concession d'aménagement, est constatée sous forme de provision.

Chapitre 3 - Autres dispositions

1 - Création du compte 799 « Transfert de produits »

La comptabilisation des éléments par programme et, par ailleurs, le transfert du résultat définitif des opérations d'aménagement aux risques et profits du concessionnaire vers la société d'économie mixte locale justifient la création du compte 799 « Transfert de produits ».

2 - Regroupement des charges et produits relatifs aux concessions d'aménagement dans des comptes spécifiques

Les charges et produits des concessions d'aménagement, même s'ils sont de natures différentes, sont respectivement regroupés dans les comptes 605-5 « Achats de terrains, travaux, honoraires et frais annexes - concessions d'aménagement » et 705 « Produits des concessions d'aménagement » sous réserve d'être présentés dans le compte de résultat sous une forme détaillée qui respecte le classement par nature exigé par le Plan comptable général.

3 - Inscription des rémunérations conventionnelles des sociétés d'économie mixte locales dans un compte 791 « Transfert de charges »

Dans le cas particulier des concessions d'aménagement, les conventions passées prévoient généralement que pour couvrir ses frais de fonctionnement la société d'économie mixte locale concessionnaire est habilitée à imputer sur l'opération une somme dont les modalités d'assiette et de taux sont le plus souvent précisés sous la rubrique « rémunération ». Il s'agit en fait d'un remboursement forfaitaire de frais à inscrire au compte 791 « Transfert de charges ».

La nature des charges couvertes par la rémunération doit être précisée dans le cahier des charges du concessionnaire.

4 - Traitement des charges financières

Compte tenu des obligations du concédant figurant au contrat et de leur mise en oeuvre, et, dans le cas exclusif des concessions aux risques et profits du concédant, les frais financiers correspondant à la convention sont imputés sur l'opération. S'il n'existe pas de sources de financement externes générant des frais réels, un produit correspondant au montant imputé en frais financiers provenant des fonds propres de la société est constaté en contrepartie.

5 - Utilisation des comptes de liaison

La comptabilisation des éléments par programme s'effectue au moyen du compte de liaison 18 lorsqu'il n'existe pas de comptabilité analytique intégrée dans la comptabilité générale.