

Subventions d'investissement reçues : Distinction entre transférables et non transférables¹ – Régularisation

LA PROBLEMATIQUE

Lors de la comptabilisation d'une subvention d'équipement reçue, celle-ci a été comptabilisée à tort en subvention non transférable alors qu'elle subventionnait une immobilisation amortissable.

Il s'agissait en effet d'un don de matériel, matériel amortissable sur une durée de 10 ans. Comment régulariser cette opération alors que la subvention a été enregistrée en comptabilité depuis deux ans ?

De la même manière il y a deux ans, une subvention a été enregistrée en subvention transférable alors qu'elle concernait un ensemble immobilier public non amortissable. Cette opération doit être également régularisée.

LES PRINCIPES GENERAUX

Le compte 13 - Subventions d'investissement est utilisé pour enregistrer :

- les subventions et fonds reçus pour financer des dépenses d'équipement ou des catégories de dépenses d'équipement déterminées et individualisables ;
- la contrepartie des immobilisations reçues gratuitement ou pour un euro symbolique (dons ou legs ...) et n'ayant pas le caractère de dotation ou d'apport, de biens remis au titre d'une mise à disposition, en affectation, en concession ou affermage.

On distingue donc deux types de subventions :

- les subventions d'équipement qui financent soit un équipement déterminé, soit un ensemble d'équipements. Elles s'imputent aux comptes 131 ou 132 selon qu'elles sont ou non transférables.
- les subventions d'investissement non transférables comptabilisées au compte 138 qui financent une partie de la dette contractée par la collectivité ou l'établissement. Dans ce cas, la subvention reçue est prioritairement affectée à la couverture des intérêts dus au titre de l'emprunt visé par la délibération (compte 747), le surplus étant comptabilisé au compte 138.

¹ A noter que la terminologie transférables / non transférables n'existent que pour la nomenclature M57. Pour les autres nomenclatures (M14, 52, 71, 61) on parle d'amortissables et non amortissables.

Les subventions et fonds sont dits « transférables » lorsqu'ils sont repris dans le résultat par opposition aux subventions et fonds « non transférables » qui subsistent durablement au bilan. Les subventions et fonds sont ainsi qualifiés lorsqu'ils servent à réaliser des immobilisations qui sont amorties (y compris les subventions d'équipement versées).

Les subventions d'équipement transférables sont imputées au compte 131. Elles doivent faire chaque année l'objet d'une reprise à la section de fonctionnement et disparaître ainsi du bilan parallèlement à l'amortissement de l'immobilisation. La reprise annuelle est constatée au débit du compte 1391 par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement transférée au compte de résultat » (opération d'ordre budgétaire). La subvention est amortie sur le même nombre d'années que le bien et à partir du même point de départ (cas des subventions versées par anticipation ou à posteriori).

Opération réelle	Opération d'ordre de reprise (chapitre d'ordre budgétaire) ²	
	Investissement	Fonctionnement
Recette	Dépense	Recette
Subventions	Quote-part des subventions transférées au compte de résultat	Quote-part des subventions transférées au compte de résultat
1311	13911	777

Apurement des subventions transférables : lorsque la subvention ou le fonds est totalement repris, le comptable solde à son initiative le compte 131 ou 133, à hauteur du montant de la subvention ou du fonds, en le débitant par le crédit de la subdivision intéressée du compte 139 (opération non budgétaire par certificat administratif).

En cas de nomenclature fonctionnelle, la fonction administration générale est utilisée.

LES SOLUTIONS PRATIQUES

L'opération de régularisation

1) Cas de la subvention non transférable ayant dû être enregistrée en subvention transférable

La subvention reçue au compte 132X pour le matériel concerne une immobilisation amortissable. La subvention aurait dû être enregistrée au compte 131X.

Afin de corriger l'actif, il convient de passer des écritures de correction :

- Annulation du titre émis sur exercice antérieur au compte 132X (mandat)
- Réémission au compte 1318 (titre)

Par ailleurs, les transferts de subventions non constatés doivent être comptabilisés. Le résultat aurait dû être impacté, le compte 1068 peut donc être utilisé afin d'impacter le compte 139X témoignant du transfert de subvention :

- Débit du compte 139X
- Crédit du compte 1068

Pour les montants qui auraient dû être transférés.

² Quelque soit la nomenclature (M14, 52, 71 et 57) les schémas budgétaires et comptables sont identiques.

Il s'agit d'une opération non budgétaire. Elle est justifiée par délibération car le compte 1068 est mouvementé.

2) Cas de la subvention transférable ayant dû être enregistrée en subvention non transférable

La subvention reçue au compte 1318 pour l'opération immobilière ne concerne pas un équipement amortissable. La commune n'amortissant pas les équipements publics, la subvention aurait dû être comptabilisée au compte 1328.

Afin de corriger l'actif, il convient de passer des écritures de correction :

- Annulation du titre émis sur exercice antérieur au compte 1318 (mandat)
- Réémission au compte 1328 (titre)

Par ailleurs, des transferts de subventions ont été comptabilisés, ils sont sans objet et doivent être régularisés.

Le compte de résultat ayant été impacté, il convient de régulariser via le compte 1068 et d'apurer le compte 139X qui n'aurait jamais dû être mouvementé :

- Débit compte 1068
- Crédit compte 139X

Pour le montant des transferts qui n'auraient pas dû être réalisés.

La délibération constitue la pièce obligatoire pour l'enregistrement de l'opération au compte 1068.

Cas particuliers

1. Subvention versée à posteriori, le bien ayant été amorti totalement ou partiellement.

- Si le bien est totalement amorti, la subvention est considérée comme une subvention non transférable (imputation au compte 132X)
- Si le bien est partiellement amorti, la subvention est transférée en fonction du nombre d'années restant à amortir

2. Subvention versée par anticipation ou cas d'une subvention versée pour le financement d'une immobilisation en cours (amortissable suite à passage en immobilisation définitive)

Dans ce cas, la subvention est bien imputée au compte de subvention transférable (131X ou 133X), mais ne sera transférée qu'à compter de la date de début d'amortissement du bien.

3. Subvention d'équipement versé par acompte

Deux cas peuvent être envisagés :

- cas de la notification d'une subvention sans condition de réalisation : la subvention peut être enregistrée en comptabilité dès réception de la notification. Il s'agit d'une subvention à recevoir. Budgétairement elle figurera bien en recette, mais un compte de tiers spécifique permet le constat de la subvention à recevoir chez le comptable (compte 441X)
- cas d'une notification avec condition de réalisation : la subvention ne sera totalement (ou partiellement selon la réalisation ou non de la condition) perçue qu'après réalisation de la condition indiquée dans la convention avec la collectivité (réalisation de travaux ... et donc production de justificatifs).

La partie de la subvention reçue avant début d'amortissement du bien concerné, sera transférée au même rythme d'amortissement que le bien.

La partie reçue après début d'amortissement du bien sera transférée sur la base de la valeur résiduelle du bien subventionné.