

# Avec

## LES EXPERTS COMPTABLES

### LETTRE D'INFORMATION AUX COLLECTIVITÉS LOCALES

SALON DES SOCIÉTÉS D'ECONOMIE MIXTE ET DU DEVELOPPEMENT LOCAL

Semaine du 11 octobre 2004

## Les professionnels de comptabilité publique et privée, audit, gestion, finance, se rassemblent

Créer de la valeur ajoutée en rassemblant les talents et compétences des professionnels des métiers de la comptabilité, audit, gestion, finance, élever le niveau de la réflexion doctrinale et pratique pour peser davantage dans les débats internationaux, tels sont les principaux objectifs de l'Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables.

### Entrez à l'IPAO et bénéficiez

- d'une inscription automatique à l'Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières
- d'un accès aux groupes de travail de l'Académie, à ses productions, publications et manifestations
- de l'accès privilégié aux congrès et publications techniques de l'Ordre des Experts-Comptables



Les Plus

### Direction Générale de la Comptabilité Publique

Membre d'Honneur de l'IPAO

"Dans le contexte d'une plus forte convergence des normes et des pratiques du secteur privé et du secteur public, la mutualisation d'expériences avec les différents professionnels des métiers de la comptabilité, de la gestion, de l'audit et de la finance du secteur me paraît être source d'enrichissement réciproque." Jean Bassères - Directeur Général

### Rejoignez l'Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables



- Progréssez dans votre activité par l'échange d'expériences
- Entrez dans un réseau professionnel
- Rassemblez-vous autour de valeurs partagées
- Bénéficiez d'une reconnaissance commune

Pour vous inscrire : [www.ipao.net](http://www.ipao.net)

Une initiative de l'Ordre des Experts-Comptables



Avec le soutien de Nicolas Sarkozy, ministre de l'Économie, qui a procédé au lancement officiel de l'IPAO le 15 septembre 2004 à Bergy.

## SOMMAIRE

### **LA LOI DE SECURITE FINANCIERE DU 1er AOUT RELATIVE AUX PROCEDURES DE CONTROLE INTERNE : DEJA UN AN !**

Marc OUZOULIAS – Patrick RIGAUDIERE Page 3

### **LES RAPPORTS FINANCIERS DES SOCIETES D'ECONOMIE MIXTE LOCALES AVEC LEURS ACTIONNAIRES**

Philippe GIAMI Page 6

### **QUELQUES REFLEXIONS SUR LE THEME DES COMPOSANTS IMMOBILIERS**

Alain CARIOU Page 13

### **NOTE SUR L'APPLICATION DE L'AVIS DU CNC 2004-11 DU 23 JUIN RELATIF AUX MODALITES D'APPLICATION DE LA COMPTABILISATION PAR COMPOSANTS ET DES PROVISIONS POUR GROS ENTRETIEN DANS LES ORGANISMES DE LOGEMENT SOCIAL**

Alain CARIOU Page 21

### **LE DERNIER CODE DES MARCHES PUBLICS ET LES SEML**

Philippe GIAMI Page 23

### **CONSEQUENCES COMPTABLES RELATIVES A LA MISE EN PLACE DE L'ARTICLE 4 DE LA LOI DU 2 JANVIER 2002 SUR LES SEM**

Gérard JOLLY Page 28

### **AMENAGEMENT DU TERRITOIRE : POURQUOI INTEGRER L'ENVIRONNEMENT AU C EUR DE VOS PROJETS ?**

Marie-Yvonne BENJAMIN Page 30

### **LA PARTICIPATION AU CAPITAL OU LA TRANSFORMATION EN SOCIETE COMMERCIALE : UNE SOLUTION POUR LES REGIES LOCALES D'ELECTRICITE ?**

Delphine KRUST – Stéphane PENAUD Page 34

### **LES NOUVELLES REGLES COMPTABLES D'AMORTISSEMENT ET DE PROVISIONS POUR GROS ENTRETIEN APPLICABLE AUX SEML**

André POSOKHOW Page 37

### **COMPETENCES ACCRUES DES COLLECTIVITES LOCALES : VOCATIONS NOUVELLES POUR LES SEML ET DEPLOIEMENT DES MODES D'INTERVENTION DES CCI**

Marie-Yvonne BENJAMIN Page 43

## **LA LOI DE SECURITE FINANCIERE DU 1<sup>er</sup> AOUT 2003 RELATIVE AUX PROCEDURES DE CONTROLE INTERNE : DEJA UN AN !**

### **QUELQUES RAPPELS**

Au cours de l'été dernier était promulguée la loi de sécurité financière. Sa publication au journal officiel ne fit pas plus de « bruit » que sa promulgation auprès de beaucoup de professionnels, déjà en route pour des vacances bien méritées.

Au retour, la prise de connaissance du texte de loi nous fit vite oublier les bienfaits du repos.

En effet, cette loi était applicable dès les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003, avec à la clé la production d'un rapport du Président du conseil d'administration de société anonyme ; et la rédaction d'un rapport du Commissaire aux Comptes sur le dit rapport du Président mais concernant la partie relative à l'élaboration et traitement de l'information comptable et financière.

Il ne restait plus, pour les Présidents, que quelques mois pour rédiger le dit document, avec l'aide des professionnels que nous sommes tout autant à la recherche d'information sur la forme et son contenu.

### **LES MOMENTS FORTS**

Tous les acteurs concernés par cette loi (AMF<sup>1</sup>, HCCC<sup>2</sup>, CNC<sup>3</sup>...) ont expliqué ! donné des orientations non seulement sur la façon de concevoir le rapport du Président, mais, plus important, le pourquoi. Les Présidents, avec l'aide des Directions Générales, ont, passé le stade de la surprise, compris que ceci n'était en rien une contrainte supplémentaire envers les SEML, mais un « plus » permettant de faire un constat sur le contrôle interne et d'y apporter des améliorations.

### **CE N'EST PAS FINI**

Les SEML qui ont clôturé les comptes annuels au 31 Décembre 2003 ont tenu leur Assemblée Générale au plus tard le 30 juin 2004 avec bien entendu la production d'un rapport du Président.....mais celui **rattaché aux comptes annuels 2004 ne pourra pas être une copie conforme. Il faut d'ores et déjà appréhender toutes les nouvelles précisions données par le législateur car la loi n'a, en rien, été modifiée ; au contraire si l'on a admis une certaine liberté pour la rédaction du rapport, compte tenu de la date tardive de promulgation de la loi et de son application, le prochain rapport du Président devra sans doute comporter de nouvelles précisions.**

---

<sup>1</sup> AMF : Autorité des Marchés Financiers

<sup>2</sup> HCCC : Haut Conseil du Commissariat aux Comptes

<sup>3</sup> CNC : Conseil National de la comptabilité

## **LA REDACTION DU RAPPORT DU PRESIDENT**

En préambule, il faut évincer toute volonté de ne pas émettre ce rapport et de se limiter comme conséquence à la simple production d'un rapport de carence du Commissaire aux Comptes. Au delà de son utilité, il est peu probable que les différents organismes, tel que la MILOS ou la Chambre Régionale des Comptes par exemple, qui contrôlent les SEML, aient un avis favorable sur la non production d'un tel document. Et que dire du sentiment de l'actionnaire majoritaire qui serait confronté à un tel manquement. Nous avons entendu, au cours de différentes formations, nos interlocuteurs évoquer la petite taille de leur SEML, ou la confiance envers tel ou tel salarié qui pouvait les dispenser de procédure écrite.....Ce n'est ni un problème de taille ni un problème de confiance. Même s'il n'est pas formalisé, toutes les SEML ont un contrôle interne, la procédure pour l'arrivée du courrier ou celle de signature des chèques ou celle pour la passation des commandes....bref même une petite structure a un contrôle interne. Il faut commencer par rédiger, avec l'aide de professionnels si besoin, le manuel de procédures ainsi que la cartographie des différents process au sein de SEML. Rappelons que le manuel des procédures est obligatoire (art 1 du décret 83-1020 du 29/11/83 du Code de Commerce) ! Attention, quand on parle de procédure c'est au sens du terme le plus général ; en effet on imaginera mal qu'une SEML d'aménagement ne possède pas la procédure concernant une opération d'aménagement (établissement des comptes rendus annuels à la collectivité territoriale...) ou pour une SEML gérant des logements sociaux, la procédure de gestion locative (régularisation des charges, contentieux, quittancement..). Même chose pour la SEML prestataire de services qui possède par exemple une délégation de service public (rapport du délégataire..). Ainsi, les procédures rédigées, on est plus à même de pouvoir modifier ou corriger une procédure incohérente ou trop lourde et de pouvoir rédiger le rapport. Mais nous supposons que tout ceci n'est qu'un rappel puisque vous avez rédigé votre rapport pour les comptes annuels 2003.

## **LA RESPONSABILITE DU PRESIDENT ET LE DEPOT DES RAPPORTS AU GREFFE**

Une interprétation de la loi n'avait pas été tranchée alors qu'elle implique la responsabilité du Président de la SEML. En effet, l'AMF indiquait que le Président doit porter une appréciation sur l'adéquation et l'efficacité des procédures puisqu'il « rend compte » des procédures. On comprend aisément la portée d'un tel article de la loi, et la responsabilité du Président dans ce type de rédaction. Le MEDEF et l'ANSA<sup>4</sup> au vu de la rédaction de la loi n'avaient pas considéré cette appréciation comme une obligation.

Pour la première année il avait été conseillé par les instances de suivre les recommandations du MEDEF et de l'ANSA .

---

<sup>4</sup> ANSA : Association Nationale des Sociétés par Actions

Qu'en est il à ce jour ?

En date du 17 juin 2004, le Garde des Sceaux, a apporté la précision suivante, qui contredit l'interprétation de l'AMF, en réponse à la question d'un parlementaire : « ....*le rapport du Président doit rendre compte de l'ensemble des procédures de contrôle interne mises en place par la société. Il doit à ce titre relater ces procédures, en cohérence avec les autres éléments inclus dans le rapport de gestion, en fournissant des indications factuelles et synthétiques sur leurs **caractéristiques sans être tenu de les évaluer ni d'apprécier l'adéquation ou l'efficacité du contrôle interne...*** »

Que pouvons nous ajouter de plus à cette réponse du garde des Sceaux ? Si, une chose ....

Il faudra être attentif aux différents avis ou recommandations du législateur et des différentes institutions (CNCC, HCCC, AMF...), tous les acteurs sont unanimes pour dire que des changements peuvent intervenir d'ici la publication des nouveaux rapports ; l'appréciation du Président étant un élément important de la Loi de Sécurité Financière.

Un rapport intitulé « la LSF : un an après » émis par la commission des Finances du Sénat précise, sur cet aspect description ou évaluation de la part du Président, « *qu'il ne s'agit pas de demander à l'entreprise de procéder à une autocritique qui pourrait avoir des effets destructeurs. Il s'agit d'encourager l'adoption d'une perspective dynamique et orientée vers les progrès, plutôt que figer l'existant* »

A méditer !

- Autre point qui a fait l'objet d'une multitude d'avis au cours de cet été, c'est la publication ou non du rapport du Président et du Commissaire aux comptes sur les procédures de contrôle interne au Greffe du Tribunal de Commerce.

La chancellerie a **confirmé que les deux rapports doivent être déposés au Greffe.**

Voici les toutes dernières informations sur la LSF, il y en aura sans doute encore d'autres.

**Marc OUZOULIAS**  
**Expert Comptable**  
**Patrick RIGAUDIERE**  
**Chef de mission**

**Cabinet COEXCO PARIS ILE DE FRANCE**

## **LES RAPPORTS FINANCIERS DES SOCIÉTÉS D'ÉCONOMIE MIXTE LOCALES AVEC LEURS ACTIONNAIRES**

### **LES INNOVATIONS DE LA LOI DE 2002**

#### **Plus d'argent public pour les SEML...**

À une époque où l'on entend parler de « mondialisation » et où l'on assiste à des essais de privatisation progressive de services, ou d'entreprises, publics, les SEML françaises sont encore plus ancrées dans la mouvance publique.

Jusqu'alors, les actionnaires « privés » des SEML devaient détenir au moins 20 % de leur capital et la participation

des collectivités territoriales ou leurs groupements était ainsi plafonnée à 80 %. Désormais, la part des collectivités est portée à 85 % puisque les actionnaires « privés » doivent participer à 15 % au moins du capital.

Une vieille revendication des SEML est maintenant satisfaite : les collectivités territoriales qui en sont actionnaires pourront leur apporter des fonds sous forme d'avance en compte courant. L'on avait, un temps seulement, pensé que si la loi autorisait les collectivités territoriales à participer au capital de sociétés commerciales, elles disposaient de tous les attributs en découlant et notamment de la possibilité de constituer des comptes courants. Mais la jurisprudence<sup>5</sup> ne l'entendait pas ainsi et elle a ainsi convaincu l'administration et une partie de la doctrine. Si ce principe simple est désormais reconnu par la loi, son application s'inscrit toutefois dans des modalités largement détaillées dans ce texte, plus un décret à paraître.

### **Sur le fondement de délibérations explicites**

Sur le thème général : « ce qui va sans dire va mieux en l'écrivant dans la loi », il faut, pour modifier le capital d'une SEML, que les collectivités actionnaires donnent leur accord. De plus, comme « elles s'administrent librement par des conseils élus », il faut que cet accord soit formulé au sein de l'assemblée délibérante.

La loi de 2002 a donc inséré, dans l'article L. 1524-1 du CGCT, les dispositions suivantes : « *A peine de nullité, l'accord du représentant d'une collectivité territoriale ou d'un groupement sur la modification portant sur l'objet social, la composition du capital ou les structures des organes dirigeants d'une société d'économie mixte locale ne peut intervenir sans une délibération préalable de son assemblée délibérante approuvant la modification. Le projet de modification est annexé à la délibération transmise au représentant de l'Etat et soumise au contrôle de légalité dans les conditions prévues aux articles L. 2131-2, L. 3131-2, L. 4141-2, L. 5211-3, L. 5421-2 et L. 5721-4.* »

## **LA COMPOSITION DU CAPITAL**

### **Actionnaires publics et actionnaires privés**

Pour qu'il y ait économie mixte et donc société du même nom, la loi de 1983 exigeait la présence d'au moins une personne privée.

Article L. 1.521-1 du CGCT : « *Les communes, les départements, les régions et leurs groupements peuvent, dans le cadre des compétences qui leur sont reconnues par la loi, créer des sociétés d'économie mixte locales qui les associent à une ou plusieurs personnes privées et, éventuellement, à d'autres personnes publiques pour réaliser des opérations d'aménagement, de construction, pour exploiter des services publics à caractère industriel ou commercial, ou pour toute autre activité d'intérêt général ;...* »

Et l'on retrouve cette obligation dans la circulaire du ministère de l'intérieur (du 20 novembre 2002) :

« 1.1.1 *Le montant des participations.*

*Par voie de conséquence, la participation minimum des actionnaires autres que les collectivités locales et leurs groupements (dont au moins une personne privée, physique ou morale) est diminuée de 20% à 15% du capital social. ».*

C'est la définition de l'économie mixte locale qu'en donnait Raymond Allou (les sociétés d'économie mixte locales, page 20).

« Il y a économie mixte locale dès lors :

*Qu'il y a mélange en tant qu'actionnaires, de collectivités territoriales et personnes privées ou publiques.*

*Que lesdites collectivités territoriales détiennent plus de la moitié du capital et des voix dans les organes délibérants. »*

Il importe peu que les personnes privées actionnaires de la SEML soient dépendantes du secteur public. Pour s'en convaincre, il suffit de se reporter au « Jurisclasseur administratif », fascicule 161, n° 19 : « Rien n'interdit en effet que les actionnaires « privés » soient des personnes morales de droit privé contrôlées majoritairement par la puissance publique (autres sociétés d'économie mixte, entreprises publiques nationales, filiales de la Caisse des dépôts et consignations,...). ».

A l'inverse, une chambre de commerce et d'industrie, bien qu'émanant des entreprises dont on peut supposer qu'elles sont majoritairement des personnes privées, ne saurait être considérée comme telle, puisqu'elle a la nature d'établissement public.

Autrement dit et si l'on s'en tient à la lettre de la loi, il faut au moins une personne privée dans le capital des SEML :

- peu importe la part de capital détenue ; une action suffit ;
- peu importe la réalité économique de cette participation de droit "privée". Force est de reconnaître que de nombreuses SEML, créées par le passé, ne satisfont pas à cette obligation légale.

### **Investisseurs publics et investisseurs privés**

Si l'on consulte les textes qui régissent la composition du capital des SEML, il faut introduire la notion d'investisseur, en plus de celle d'actionnaire. C'est que si la présence d'une personne privée est nécessaire pour qu'il y ait économie mixte, il n'est nullement utile qu'elle dispose d'une part significative du capital.

Article L. 1.522-1 du CGCT : « Les assemblées délibérantes des communes, des départements, des régions et de leurs groupements peuvent, à l'effet de créer des sociétés d'économie mixte locales mentionnées à l'article L. 1.521-1, acquérir des actions ou recevoir, à titre de redevance, des actions d'apports, émises par ces sociétés. Les prises de participation sont subordonnées aux conditions suivantes :

1° La société revêt la forme de société anonyme régie par la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales, sous réserve des dispositions du présent titre ;

2° Les collectivités territoriales et leurs groupements détiennent, séparément ou à plusieurs, plus de la moitié du capital de ces sociétés et des voix dans les organes délibérants. »

Article L. 1.522-2 du même code : « La participation des actionnaires autres que les collectivités territoriales et leurs groupements ne peut être inférieure à 15 % du capital social. »

Le collège « privé » des actionnaires d'une SEML qui détiennent ensemble au moins 15 % du capital n'a pas besoin d'être composé seulement de personnes privées. Il peut parfaitement s'agir de personnes morales de droit public et les exemples sont fréquents d'un collège privé composé de : chambres de commerce et d'industrie,

---

<sup>5</sup> C'est le sens de la décision prise au sujet de la SEML "grands hôtels de Vichy", au début des années 90

chambres des métiers, OPHLM, OPAC, Caisse des dépôts et consignations...

## **MODIFIER LE CAPITAL D'UNE SEML**

### **Du côté de la SEML**

Dans le cas (le plus fréquent) d'une SEML disposant d'un conseil d'administration, la procédure de modification du capital social comporte les principales étapes suivantes :

- décision du conseil d'administration de soumettre un projet de modification du capital social aux actionnaires et convocation d'une assemblée générale extraordinaire appelée à décider de l'opération ;
- décision de l'assemblée générale de procéder ou non à la modification du capital qui lui est soumise ;
- réalisation de la modification du capital social et accomplissement des formalités en découlant, notamment de publicité.

En fonction des modalités envisagées de modification du capital social, l'organe de contrôle de la société qu'est le commissaire aux comptes ou un de ses confrères, nommé par ordonnance du président du tribunal de commerce rendue sur requête, intervient.

- C'est ainsi que le commissaire aux comptes de la société produit un rapport à l'assemblée générale extraordinaire en cas :
  - d'augmentation de capital comportant une suppression du droit préférentiel de souscription ;
  - de réduction de capital.
- Un commissaire aux apports ou à la fusion produit également un rapport aux actionnaires réunis en assemblée générale extraordinaire lorsqu'il est procédé à un apport en nature ou à une opération de type « fusion » (fusion, scission ou apport partiel d'actif).

Les modifications du capital d'une société anonyme sont suffisamment connues et nombreuses pour qu'il ne soit pas besoin, au cas des SEML, de trop les détailler. D'autant plus que les opérations de cette nature qui peuvent comporter des difficultés techniques (appel public à l'épargne, options de souscriptions d'actions, obligations convertibles...) ne sont guère utilisées ou utilisables par les SEML.

### **Du côté des collectivités**

Il faut, pour évoquer le rôle des collectivités territoriales lors d'une modification du capital d'une SEML, rappeler les dispositions contenues dans l'article L. 1524-1 du CGCT : *« A peine de nullité, l'accord du représentant d'une collectivité territoriale ou d'un groupement sur la modification portant sur l'objet social, la composition du capital ou les structures des organes dirigeants d'une société d'économie mixte locale ne peut intervenir sans une délibération préalable de son assemblée délibérante approuvant la modification. Le projet de modification est annexé à la délibération transmise au représentant de l'Etat et soumise au contrôle de légalité dans les conditions prévues aux articles L. 2131-2, L. 3131-2, L. 4141-2, L. 5211-3, L. 5421-2 et L. 5721-4. ».*

### Où est exprimé l'accord du représentant de la collectivité ?

Si le texte de la loi ne le précise pas, il va de soi que l'accord du représentant de la collectivité territoriale ou du groupement ne peut s'exprimer qu'en assemblée générale extraordinaire de la SEML.

C'est en effet l'assemblée générale extraordinaire de la société qui est seule souveraine pour décider d'une telle modification.

Fort curieusement, la rédaction du texte est ambiguë et peut laisser supposer que la décision du conseil d'administration de modifier le capital ne pourrait intervenir qu'après une délibération de la collectivité. Mais il vaut mieux ne pas s'attacher à cette difficulté puisque la modification du capital n'est que proposée par le conseil d'administration avant d'être décidée par l'assemblée générale.

### A quel moment intervient la délibération de la collectivité ?

La conséquence pratique que l'on peut tirer de la réponse à la question précédente est que la délibération de la collectivité territoriale doit intervenir avant l'assemblée générale des actionnaires de la SEML qui est appelée à décider la modification du capital.

Et l'on peut légitimement supposer qu'elle intervient après la décision du conseil d'administration qui a élaboré un projet de modification du capital social. Dans le cas de SEML comportant de nombreuses collectivités territoriales, ou leurs groupements, à leur capital, il est donc prudent, si l'on veut parvenir à disposer des délibérations estimées nécessaires, de prévoir un délai suffisant entre le conseil d'administration et l'assemblée générale.

### Quelles conséquences de l'absence de délibération ?

En l'absence de délibération préalable de la collectivité territoriale ou du groupement, son représentant ne pourra exprimer son accord sur la modification du capital soumise à l'assemblée générale des actionnaires : il ne pourra que voter contre ou s'abstenir, ce qui revient au même puisque l'abstention vaut vote négatif.

Dans le cas de SEML qui ne comporte qu'une seule collectivité territoriale comme actionnaire du « collège public », il peut s'agir de la solution adoptée pour l'ouverture du capital aux salariés de la SEML qui a été introduite par la loi « NRE » (nouvelles régulations économiques). Le conseil d'administration décide de soumettre à l'assemblée générale des actionnaires cette ouverture du capital aux salariés et l'assemblée générale ne pourra que la refuser, puisque le représentant de la collectivité ne disposera pas d'un mandat explicite de l'assemblée délibérante. Mais cette solution, pour pratique qu'elle soit, présente l'inconvénient d'être cavalière.

### La décision des actionnaires peut-elle être différente de celle prévue par la collectivité ?

Envisageons le cas d'une modification, en assemblée générale des actionnaires, d'une modification du projet d'augmentation ou de réduction du capital, par exemple à la suite de l'audition du rapport du commissaire aux comptes, aux apports ou à la fusion. Et supposons même le cas d'une erreur dans les calculs qui aura conduit à surévaluer le montant des apports en nature.

Comme le rapport du commissaire aux apports n'est produit qu'aux actionnaires, l'assemblée délibérante de la collectivité n'en aura pas eu connaissance lorsqu'elle aura pris sa décision. Et son représentant, lors de l'assemblée des actionnaires sera bien embarrassé puisqu'il ne pourra pas, en séance, décider un ajustement.

Dans une telle éventualité, la solution peut passer par une suspension de séance de l'assemblée générale extraordinaire des actionnaires ou la convocation d'une autre à une date ultérieure qui laisse alors le temps aux collectivités territoriales et leurs groupements de statuer à nouveau.

## **LES AVANCES D'ASSOCIÉS**

### **Les avances des collectivités**

La loi de 2002, en insérant les articles L. 1522-4 et L. 1522-5 dans le code général des collectivités territoriales, permet à ces dernières de consentir des avances aux sociétés d'économie mixte. Bien entendu, ces avances sont encadrées par la réglementation et les contraintes sont les suivantes.

- Les avances ne peuvent être consenties que par les collectivités territoriales ou leurs groupements, actionnaires de la SEM. C'est ce qui ressort du texte même de l'article L. 1522-4 : « *Les collectivités territoriales et leurs groupements peuvent, en leur qualité d'actionnaires, prendre part aux modifications de capital ou allouer des apports en compte courant d'associés aux sociétés d'économie mixte locales dans les conditions définies à l'article L. 1522-5.* ».
- Les avances sont obligatoirement consenties dans le cadre d'une convention à intervenir entre les parties. L'article L. 1522-5 est ainsi rédigé : « *L'apport en compte courant d'associés visé au premier alinéa de l'article L. 1522-4 est alloué dans le cadre d'une convention expresse entre la collectivité territoriale ou le groupement actionnaire, d'une part, et la société d'économie mixte locale, d'autre part, qui prévoit, à peine de nullité :*
  - 1° *la nature, l'objet et la durée de l'apport ;*
  - 2° *le montant, les conditions de remboursement, éventuellement de rémunération ou de transformation en augmentation de capital dudit apport.* »...
- Les avances sont limitées dans le temps : leur durée maximale est de 2 ans, renouvelable une fois au plus. Au terme de cette durée, les avances sont obligatoirement remboursées ou transformées en capital. Mais rien n'interdit, au terme des deux ans (ou des quatre ans, en cas de prolongation) de procéder au remboursement de l'avance pour en consentir une nouvelle.
- Les avances sont limitées dans leur montant, de la part de la collectivité qui les consent : les avances d'une collectivité aux SEML ne peuvent excéder 5 % de ses recettes réelles de fonctionnement. Il n'existe, en revanche, pas de limite du côté de la SEML : l'avance d'une collectivité est indépendante de sa participation au capital.
- Les avances ne peuvent être consenties à une société se portant mal, c'est-à-dire dont les capitaux propres sont inférieurs à la moitié du capital social du fait des pertes constatées.
- Les avances sont soumises à la décision de l'assemblée délibérante de la collectivité concernée. L'article L. 1522-5 du CGCT dispose : « *Les assemblées délibérantes des collectivités territoriales et de leurs groupements actionnaires se prononcent sur l'octroi, le renouvellement ou la transformation en capital d'un apport en compte courant d'associés au vu des documents suivants :*

1° *Un rapport d'un représentant de la collectivité territoriale ou du groupement au conseil d'administration ou au conseil de surveillance de la société d'économie mixte locale ;*

2° *Une délibération du conseil d'administration ou du conseil de surveillance de la société d'économie mixte locale exposant les motifs d'un tel apport et justifiant son montant, sa durée ainsi que les conditions de son remboursement, de son éventuelle rémunération ou de sa transformation en augmentation de capital. »*

- Quant à la rémunération des avances, si le principe en est désormais acquis, il faut attendre la publication du décret prévu par la loi pour connaître les modalités de sa fixation.

### **Le rôle des autres actionnaires**

Dans le silence de la loi sur le rôle des actionnaires relevant du « collège privé » (c'est-à-dire les actionnaires de la SEML qui ne sont pas collectivités territoriales ou groupements de telles collectivités), il faut se référer au droit commun pour souligner que leurs pouvoirs sont importants.

Dès lors que les collectivités peuvent consentir des apports en compte courant d'associés qui ne sont pas mis en relation avec leur participation au capital de la SEML, le collège privé n'est nullement tenu d'accompagner leur démarche consistant à financer la SEML. Il faut se souvenir qu'un précédent projet de loi qui n'a pas eu de suite prévoyait que les apports en compte courant des collectivités ne se concevaient qu'avec un accompagnement des actionnaires du collège privé, les comptes courants restant proportionnels au capital détenu. Avec la loi de 2002, rien de comparable n'existe : le financement peut ne provenir que des collectivités territoriales ou leurs groupements

Et le pouvoir de ces actionnaires peut aussi se manifester à l'échéance des avances, lorsqu'il est envisagé de les transformer en capital social. C'est que cette transformation ne doit pas conduire les collectivités territoriales et leurs groupements à détenir plus de 85 % du capital. Il faut donc envisager un accompagnement des autres actionnaires, dans une telle hypothèse. Et la décision leur appartient pleinement de participer ou non à l'augmentation de capital qui sera soumise à la décision des actionnaires.

Il faut toutefois relativiser ce pouvoir puisque les collectivités peuvent parfaitement, si les autres actionnaires manifestent leur volonté de ne pas participer à une augmentation de capital, procéder au remboursement des avances parvenues à leur terme puis décider de l'octroi de nouvelles : il suffit d'accomplir les formalités requises (délibération de l'organe souverain de la collectivité et conclusion d'une nouvelle convention).

Plus généralement, la question du rôle des actionnaires du « collège privé » est celle de déterminer le but visé dans la participation au capital d'une SEML : s'il s'agit véritablement de personnes privées, l'on peut légitimement admettre qu'elles sont mues par l'intérêt et l'on conçoit alors bien que leur place soit occupée par des « investisseurs privés » au sens utilisée précédemment pour cette expression.

## **LE CONTRÔLE DES RELATIONS ENTRE SEML ET ACTIONNAIRES**

### **La maîtrise des finances des SEML par les collectivités**

Toute la réglementation des SEML donne aux collectivités territoriales et à leurs groupements la pleine et entière maîtrise de leurs finances, au moins pour celles provenant de leurs actionnaires.

- Pour participer au capital d'une SEML ou le modifier par augmentation ou réduction, il faut que les collectivités y participent en le décidant explicitement au sein de leur organe délibérant.
- Pour consentir des apports complémentaires en compte courant d'associés, la règle est encore la même : la décision appartient aux collectivités actionnaires.

Et l'on peut même considérer, dans certaines hypothèses qui ne sont pas forcément théoriques, que la ou les collectivités actionnaires, en recourant à leurs établissements publics, apportent la totalité du financement nécessaire à la SEML, puisque ces établissements sont comptés parmi les « investisseurs privés ».

Mais, dans certains cas, il ne s'agit que d'une apparence d'une pleine et entière maîtrise des finances des SEML de la part des collectivités territoriales et leurs groupements : lorsqu'il est nécessaire de disposer d'un capital important et qu'il faut vraiment s'associer avec le secteur privé. L'on retombe alors dans le paradoxe habituel de la démocratie : les minorités peuvent imposer leur choix à la majorité.

### **Le contrôle des relations**

Le respect des règles applicables au capital social des SEML et aux comptes courants d'associés dont elles bénéficient relève des organes habituels de contrôle :

- la préfecture, parce qu'elle dispose des délibérations des collectivités territoriales et leurs groupements traitant de leurs relations avec les SEML, exerce normalement le contrôle de légalité, c'est-à-dire la vérification que leur contenu est en conformité des dispositions législatives et réglementaires en vigueur ;
- la chambre régionale des comptes peut aussi exercer son contrôle sur la bonne application de ces règles et cela à l'occasion de l'exercice de ses différentes missions :
- parce qu'elle juge les comptes du comptable ;
- parce qu'elle contrôle la comptabilité et la gestion de la collectivité ou de la SEML ;
- parce qu'elle intervient, sur saisine du préfet, pour fournir son avis sur un engagement souscrit à l'égard d'une SEML par une collectivité qui est estimé exagéré ;
- le ou les commissaires aux comptes de la SEML, dans le cadre de leur mandat légal de certification des comptes annuels et de vérifications et informations spécifiques.

Pour ce qui est du cas particulier des apports en compte courant, il faut noter que, s'inscrivant obligatoirement dans le cadre d'une convention, rien n'empêche d'y prévoir des modalités de contrôle : l'on peut ainsi concevoir de donner à la partie versant les fonds la possibilité d'en vérifier l'affectation ou un emploi conforme à l'objet fixé dans la convention. Et l'on peut même imaginer les modalités de ce contrôle : périodicité du contrôle, production de pièces comptables, interventions d'agents ou de prestataires (audit)...

**Philippe GIAMI**  
**Expert-comptable**  
**Commissaires aux comptes**  
**Cabinet COMPTES – PARIS ILE DE France**

## **QUELQUES REFLEXIONS SUR LE THEME DES COMPOSANTS IMMOBILIERS**

Le Conseil National de la Comptabilité, dans son avis n° 2004-11 du 23 juin 2004 relatif aux modalités d'application de la comptabilisation par composants et des provisions pour gros entretien dans les organismes de logements social, stipule, après avoir rappelé les règles applicables à toutes les entreprises au titre de l'article 322-3 du règlement n° 99-03 du CRC relatif au plan comptable général modifié par le règlement n° 2002-10 du CRC :

« Pour les immeubles de logement social, la nature et le nombre de composants ont été analysés sur la base des critères suivants :

- durée de vie des différents éléments des constructions ressortant d'études réalisées par le CSTB <sup>(1)</sup> et importance de ces éléments dans le coût global ;
- fréquence de renouvellement de différents éléments des constructions sans prise en considération de l'importance de chacun des éléments dans le coût de la construction.

L'application de ces critères conduit à retenir un nombre minimum de composants correspondant aux éléments les plus fréquemment renouvelés pour les immeubles comptabilisés à l'actif, lors de la première application au 1<sup>er</sup> janvier 2005 et, aux opérations nouvelles mises en service après cette date.

Selon l'état et la situation des immeubles, le nombre minimum de composants répondant aux conditions de comptabilisation peut varier. »

Le nombre et la qualification des composants ne sont pas précisés par cet avis. Il convient de se reporter à l'annexe A de la note de présentation de l'avis pour trouver un commentaire rédigé dans les termes suivants :

« Détermination des composants des immeubles de logement social

- Décomposition minimum

Composants	Durée d'amortissement	Répartition des composants%	
		individuel	collectif
Structure et ouvrages assimilés	50 ans +/-20 %	88,7 %	90,3%
Menuiseries extérieures	25 ans +/-20 %	5,4 %	3,3 %
Chauffage collectif	25 ans +/-20 %	-	3,2 %
ou			*
Chauffage individuel	15 ans +/-20 %	3,2 %	3,2 %
Etanchéité	15 ans +/-20%	-	1,1 %
Ravalement avec amélioration	15 ans +/-20 %	2,7 %	2,1 %

- Les pourcentages relatifs au chauffage ne s'additionnent pas et dépendent du mode de chauffage utilisé dans l'immeuble.

En fonction des hypothèses retenues, il résulte que :

- tous les composants autres que ceux qui sont retenus par l'organisme sont inclus dans le composant " Structure et ouvrages assimilés " ;
- les pourcentages des composants isolés sont déterminés à partir de la décomposition de travaux la plus détaillée (exemple : un lot chauffage qui n'est pas agrégé avec d'autres lots de travaux) ;
- le composant " Chauffage " ne comprend que les constituants de ce lot de travaux qui feront normalement l'objet d'un renouvellement ;
- si le composant " Etanchéité " n'est pas retenu (bâtiment avec couverture), le pourcentage correspondant est ajouté au composant de la structure et ouvrages assimilés.

## 2 - Décompositions supplémentaires

Selon la situation et l'état des immeubles, les organismes pourront retenir 1 à 3 composants supplémentaires en fonction des critères suivants :

- les pourcentages des composants supplémentaires sont à déduire du composant " Structure et ouvrages assimilés " ;
- le composant électricité est en général intégré au composant principal mais il peut être isolé et amorti sur une durée de 25 ans ( $\pm 20$  %) pour des raisons de mise aux normes rendues nécessaires par les évolutions technologiques et réglementaires ;
- le composant " Plomberie/ Sanitaire " inclut les éléments d'une durée de vie inférieure à 50 ans.

Composants	Durée d'amortissement	Répartition des composants%	
		individuel	collectif
Electricité	25 ans +/-20 %	4,2 %	5,2 %
Plomberie / Sanitaire	25 ans +/-20 %	3,7 %	4,6 %
Ascenseurs	15 ans +/-20 %	-	2,8 %

(1) Centre scientifique et technique du bâtiment

### **Avis du comité d'urgence du CNC 2003 E du 9 juillet 2003 - Annexe 2 : Méthode de détermination des composants**

Il n'est pas envisageable de donner une méthode de décomposition des immobilisations par secteur d'activité avec des durées propres à chaque composant.

En revanche, le Comité propose d'appliquer les éléments de méthodologie suivants pour déterminer de façon générale les composants.

#### 1.1 - Dispositions générales

- Rappel des conditions :
  - identifier les éléments principaux d'immobilisations corporelles ;
  - devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers ;
  - ayant des durées d'utilisation différentes ou procurant des avantages économiques à l'entreprise selon un rythme différent.
- Première étape technique :

Une étude préalable doit être faite par les services techniques quant aux possibilités de ventilation des éléments principaux en composants et aux fréquences de renouvellement.

- Deuxième étape comptable

Ces données techniques doivent être rapprochées des règles de comptabilisation des actifs. Les propositions techniques confrontées aux données historiques de remplacement ou le cas échéant de **constatation de** provisions pour grosses réparations, seront le plus souvent revues pour arrêter un nombre plus réduit de composants.

Suivant la nature de l'activité et son importance, un élément pourra être considéré comme un composant par une entreprise ou un groupe et pas pour une autre selon l'utilisation de l'immobilisation ( activité principale, activité annexe ou autre....)

Le composant doit être significatif et doit conserver ce caractère au moment du remplacement et de la décomptabilisation (sortie de la valeur nette). Pour les comptes individuels des PME, compte tenu de l'application des durées d'usage, la ventilation en composants selon les durées réelles de renouvellement devrait être limitée.

Il convient également de souligner que :

- les éléments qui ne seraient pas comptabilisés sous forme de composants à l'origine lors de l'acquisition ou de la première application (alors qu'ils étaient identifiables), seront obligatoirement comptabilisés en résultat lors du remplacement sauf si les conditions de constatation d'un nouveau composant sont remplies ( par exemple durée d'utilisation qui s'avère plus courte pour l'élément considéré).
- les provisions pour remplacement seront supprimées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005.
- ces observations valent également pour les gestionnaires d'immobilisations sous forme de parcs (immeubles ou matériel).

#### *1.2 - Composants correspondant aux dépenses qui font l'objet de programmes pluriannuels de grosses réparations ou de grandes révisions (2<sup>ème</sup> catégorie).*

Les entreprises qui optent pour la méthode de comptabilisation par composants, pour les dépenses qui font l'objet de programmes pluriannuels de grosses réparations ou de grandes révisions, doivent comptabiliser en tant que composant du coût initial et amortir de manière spécifique les coûts correspondant à ces dépenses qui pouvaient donner lieu auparavant à constitution de provisions pour grosses réparations.

- Méthode de comptabilisation
- Comme pour les dépenses de 1<sup>ère</sup> catégorie, la comptabilisation d'un composant pour les dépenses de 2<sup>ème</sup> catégorie s'effectue au sein du coût initial (et non au-delà) correspondant au coût estimé des programmes pluriannuels de grosses réparations ou de grandes révisions. Celui-ci est amorti sur la durée prévue, jusqu'à la prochaine grosse réparation ou grande révision .

- Coûts attribuables

Si nécessaire, le coût estimé d'un plan pluriannuel de dépenses de grosses réparations ou de grandes révisions, futur et identique, peut être utilisé comme base pour évaluer le coût du composant existant lors de l'acquisition ou de la construction du bien (mais calculé à cette date et non à la date où le coût sera dépensé, à la différence d'une provision pour grosses réparations).

Le composant comprend tous les coûts attribuables au programme pluriannuel de grosses réparations ou de grandes révisions, autres que les coûts de renouvellement des autres composants déjà identifiés.

Pour certaines entreprises, les opérations de grandes révisions (appelées également grandes inspections ou grands entretiens) nécessitent un arrêt de l'activité pour les immobilisations concernées. Dans ce cas, le composant comprend tous les coûts attribuables à la grande révision engagés depuis la date d'arrêt de l'activité jusqu'à la date de remise en fonctionnement.

● Coûts exclus

En revanche, les dépenses non attribuables au coût d'acquisition ou de production d'une immobilisation sont également exclues du coût du composant relatif aux programmes pluriannuels de grosses réparations ou de grandes révisions.

Il s'agit principalement :

- des coûts administratifs et des autres frais généraux, à l'exception des coûts de structure dédiés ;
- des frais de formation du personnel ;
- des pertes d'exploitation ou des coûts encourus quand les immobilisations concernées ne fonctionnent pas ou fonctionnent en dessous de leur pleine capacité ;
- des coûts de réinstallation ou de réorganisation d'une partie ou de la totalité des activités de l'entreprise.

La première question que ne manqueront pas de se poser les organismes gestionnaires de logements sociaux est d'ordre stratégique : « faut-il limiter le nombre de composants ou au contraire, faut-il en élargir le nombre ? »

Nous tenterons ci après de présenter les avantages et les inconvénients des deux approches.

	Avantages	Inconvénients
Limiter la ventilation des actifs immobiliers au minimum (5 composants)	Simplicité lors de la première constatation des composants.	Difficultés pratiques lors du renouvellement d'un composant qui n'avait pas été identifié
	Simplicité de présentation des comptes non préjudiciable à leur compréhension.	Rigidité dans l'application des durées d'amortissement.
Développer le plus possible le nombre de composants comptables	Possibilité de prévoir des durées d'amortissement différenciées selon la nature de chaque composant comptable	Lourdeur de la présentation des comptes et balances.
	Augmentation « mécanique » de la dotation annuelle aux amortissements.	

## 1. Limiter la ventilation des actifs immobiliers au minimum proposé (5 composants)

Nous rappellerons tout d'abord que l'article 322-3 du PCG actualisé est précis quant à la définition des composants (*Les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages économiques à l'entreprise selon un rythme différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, doivent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements*).

Cette définition pourrait conduire à penser que des éléments d'actifs dont la durée de vie estimée est identique (durée de l'intervalle régulier entre deux remplacements) et dont le mode d'amortissement est également identique, ne doivent pas être comptabilisés séparément.

Ce n'est pas l'orientation que semble avoir pris le groupe de travail qui a proposé le texte de l'avis 2004-11 dans la mesure où l'ensemble des immeubles est amorti selon le même mode (linéaire) et que trois des cinq composants de base ont des durées d'amortissement identiques.

Il semble que les auteurs de ce texte ont retenu une approche destinée à faciliter la comptabilisation des remplacements à venir.

Il aurait été possible, à notre avis, de prévoir un seul composant pour l'ensemble des travaux de second œuvre et de compléter le dispositif comptable en prévoyant une ventilation extra comptable très détaillée.

Nous pensons qu'il est toujours préférable de retenir des solutions simples en matière de comptabilité générale et qu'en conséquence cette orientation est à retenir. Par contre, dans cette hypothèse, il conviendra de créer une base d'information qui détaillera chaque composant comptable en sous-ensembles eux-mêmes détaillés par factures d'origine. Cette base facilitera les opérations de désactivation à venir (cessions, mise au rebut...).

Cette présentation comptable simplifiée présente par contre un inconvénient dans la mesure où il n'est à notre avis pas possible de prévoir des fourchettes de taux d'amortissement par composant.

La note de présentation de l'avis, prévoit des fourchettes de taux par composant (+/-20 %). Cette information pourrait laisser entendre qu'il semble possible de prévoir qu'un composant comptable soit lui même détaillé en sous-composants dont les durées de vie serait différentes. Nous pensons que cette interprétation est erronée car non conforme à la définition même des composants rappelé ci avant. Elle sous-entend seulement que les durées d'amortissement des composants proposés sont indicatives, mais elles doivent être, une fois définies par la société, appliquées à l'ensemble du composant.

## 2. Développer le nombre de composants comptables le plus possible

Cette pratique n'est pas interdite dans la mesure où les textes de base ne prévoient aucune autre disposition que celle relative à la définition des composants. A partir du moment où il est possible de justifier qu'un sous-ensemble d'actif immobilier doit faire l'objet de remplacement régulier et selon une périodicité qui lui est propre, il est à notre avis possible de le qualifier de composant et de le présenter comme tel au bilan.

Ces composants qui ne seraient pas prévus par l'annexe A de la note de présentation du CNC seront des « décompositions » plus fines du poste « structure et ouvrages assimilés » lequel est par définition le composant « résiduel » de tout ce qui n'a pas pu être isolé. Nous rappelons que ce poste comptable est prévu être amorti sur

une durée comprise entre 40 et 60. Ce constat met en lumière l'intérêt qu'il y a à creuser la définition des composants pour les sociétés qui souhaiteraient augmenter leurs dotations aux amortissements.

### 3. Exemples

Nous supposons que soit retenue la méthode de ré-allocation (sans incidence sur la situation nette lors du passage). Le cas est tiré de l'exemple donné par le CNC.

#### Méthode de ré-allocation des valeurs nettes comptables :

	%	Valeur brute	Amortissement	Valeur nette	Durée Amortissement	Durée restant à courir	Dotation amortis.
<b>Total</b>		<b>4306362</b>	<b>2113269</b>	<b>2193093</b>			
Structure	90,30%	3888645	1908282	1980363	50	28	70727
Menuiserie extérieure...	6,50%	279914	137362	142551	25	3	47517
Étanchéité...	3,20%	137804	67625	70179	15	8	8772
<b>Contrôle</b>	<b>100,00%</b>	<b>4306362</b>	<b>2113269</b>	<b>2193093</b>			<b>127017</b>
Structure	77,70%	3346043	1642010	1704033	50	28	60858
Menuiserie extérieure	3,30%	142110	69738	72372	25	3	24124
Chauffage collectif	3,20%	137804	67625	70179	20	18	3899
Étanchéité	1,10%	47370	23246	24124	15	8	3016
Ravalement	2,10%	90434	44379	46055	12	2	23027
Electricité	5,20%	223931	109890	114041	20	18	6336
Plomberie	4,60%	198093	97210	100882	25	3	33627
Ascenseurs	2,80%	120578	59172	61407	12	2	
<b>Contrôle</b>	<b>100,00%</b>	<b>4306362</b>	<b>2113269</b>	<b>2193093</b>			<b>185590</b>

Nous constatons sur cet exemple que la structuration en composants est génératrice d'une charge d'amortissements futurs d'autant plus importante que le nombre de composants aura été détaillé (les composants à venir sont à imputer sur la structure laquelle est amortie sur la durée la plus longue).

Dans cette hypothèse, il n'y a pas de revalorisation des composants, même si ceux-ci ont été renouvelés entre la date de première inscription à l'actif et le 1 janvier 2005.

		Valeur brute Origine	Valeur du dernier renouvellement	Ajustement des valeurs brutes	Amortissements			Total
					Durée	Reconstitué sur valeurs d'origine	Reconstitué sur renouvellements	
Valeur au bilan		4306362				2113269		2113269
Origine 22 ans								
Structure	77,70%	3346043			50	1472259		1472259
Menuiserie extérieure	3,30%	142110			25	125057		125057
Chauffage collectif	3,20%	137804	180000	42196	20	137804	18000	155804
Étanchéité	1,10%	47370	55000	7630	15	47370	25667	73037
Ravalement	2,10%	90434	130000	39566	12	90434	108333	198767
Electricité	5,20%	223931	275000	51069	20	223931	27500	251431
Plomberie	4,60%	198093			25	174322		174322
Ascenseurs	2,80%	120578	150000	29422	12	120578	125000	245578
		4306362	790000	169884		2391753	304500	2696253
<b>Incidence du re-calcul des amortissements antérieurs sur la situation nette</b>								<b>582984</b>

L'incidence sur la situation nette est, dans cette hypothèse calquée sur la précédente quant à la ventilation des valeurs d'origine, de : - 413 100 (169884-582984).

La position fiscale en matière de conséquence du re-calcul des amortissements antérieurs n'est pas connue à ce jour.

#### **Article 322-3 du règlement n° 99-03 du CRC relatif au plan comptable général modifié par le règlement n° 2002-10 du CRC (extrait)**

" Lorsque des éléments constitutifs d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement unique est retenu pour l'ensemble de ces éléments.

Cependant, si dès l'origine, un ou plusieurs éléments ont chacun des utilisations différentes, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu.

- Les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages économiques à l'entreprise selon un rythme différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, doivent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements. [1<sup>ère</sup> catégorie]
- Les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou de grandes révisions en application de lois, règlements ou de pratiques constantes de l'entreprise, doivent être comptabilisées dès l'origine comme un composant distinct de l'immobilisation, si aucune provision pour gros entretien ou grandes révisions n'a été constatée. Sont visées, les dépenses d'entretien ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement, sous réserve de répondre aux conditions de comptabilisation suivantes : [2<sup>ème</sup> catégorie]

- v Il est probable que les avantages économiques futurs associés à l'actif iront à l'entreprise ;
- v Le coût pour l'entreprise des grosses réparations ou des grandes révisions peut être évalué de façon fiable.

La méthode de comptabilisation par composant de gros entretien ou de grandes révisions, exclut la constatation de provisions pour gros entretien ou grandes révisions. "

**Alain CARIOU**  
**Expert-comptable**  
**Commissaire aux comptes**  
**Cabinet HEXAGONE – PARIS ILE DE FRANCE**

---

## **NOTE SUR L'APPLICATION DE L'AVIS DU CNC 2004-11 DU 23 JUIN 2004 RELATIF AUX MODALITES D'APPLICATION DE LA COMPTABILISATION PAR COMPOSANTS ET DES PROVISIONS POUR GROS ENTRETIEN DANS LES ORGANISMES DE LOGEMENT SOCIAL**

L'avis 2004-11 du 23 juin 2004 du CNC faisant référence aux règlements 2000-06 relatif aux passifs et 2002-10 (modifiés par le 2003-07) relatif à l'amortissement et la dépréciation des actifs conclue « l'application de ces nouvelles règles résultant des deux règlements susvisés, conduit **les organismes de logement social** à appliquer les règles et principes de droit commun. Ceci étant, en raison des particularités propres à ce secteur réglementé, certains critères ont été privilégiés pour identifier les composants et des points spécifiques ont été traités, comme les programmes de travaux de réhabilitation, les subventions et les conventions. »

« Pour les immeubles de logement social, la nature et le nombre de composants ont été analysés sur la base des critères suivants ... »

A notre connaissance, cet avis ne donnera pas lieu à un règlement du CRC.

Nous devons nous interroger sur la portée de cet avis, sur la définition des organismes de logement social et sur celle des immeubles de logement social évoqués par l'avis.

### **Portée de l'avis :**

- a) Un avis du CNC n'a pas force de loi. Seul le comité de réglementation comptable a autorité pour élaborer des règles comptables lesquelles ont force obligatoire après avoir été homologuées par arrêtés interministériels.
- b) Dans les faits, les avis du CNC, interprétatifs des règlements du CRC, ne peuvent pas contredire les règlements auxquels ils font référence.
- c) L'avis du CNC précise en outre que les organismes de logement social sont conduits à **appliquer les règles et principes de droit commun**. Cette précision confirme, s'il en était besoin, que tous les textes applicables aux entreprises tenues d'établir des documents comptables le sont aux SEML.

En conséquence et, en cas de doute sur une interprétation, de l'avis 2004-11 du 23 juin 2004, le texte des règlements de base fera foi.

La définition des organismes de logement social n'est pas prévue par les textes officiels. Elle a été précisée par la note de présentation de l'avis 2004-11 dans les termes suivants :

Les organismes de logement social concernés par les dispositions du présent avis peuvent être classés en deux catégories selon qu'ils relèvent du secteur réglementé HLM ou non.

- ✓ Organismes relevant du secteur HLM
- ✓ Sociétés anonymes et fondations d'HLM et sociétés anonymes coopératives d'HLM.
- ✓ Offices publics d'aménagement et de construction (OPAC) soumis aux règles applicables aux entreprises de commerce (loi n° 86-1290 du 23 décembre 1986).
- ✓ Offices publics d'HLM et offices publics d'aménagement et de construction (OPAC) soumis aux règles de la comptabilité publique.
- ✓ Organismes hors secteur HLM
- ✓ Sociétés d'économie mixtes.
- ✓ Associations loi de 1901.
- ✓ Fondations.

En conséquence, l'avis ne concerne que ces organismes, il n'est pas possible de l'étendre aux autres propriétaires et gestionnaires d'immeubles locatifs alors même que les spécificités techniques des immeubles construits dans l'un ou l'autre cas sont sans doute très proches.

Le texte de l'avis ne porte pas sur l'ensemble des biens immeubles construits par les SEML, mais uniquement sur les logements sociaux.

La définition des immeubles de logement social n'est pas prévue par les textes.

Elles incluent à notre avis les logements bénéficiant d'aides au logement, ainsi que ceux ayant bénéficiés de financements aidés par l'Etat et par extension l'ensemble des logements locatifs gérés par des organismes de logements sociaux...

Il est possible d'y assimiler à notre avis les extensions prévues à l'article L411-1 du code de la construction et de l'habitation « *Les dispositions du présent livre ont pour objet de fixer les règles relatives à la construction, l'acquisition, l'aménagement, l'assainissement, la réparation, la gestion d'habitations collectives ou individuelles, urbaines ou rurales, répondant aux caractéristiques techniques et de prix de revient déterminées par décision administrative et destinées aux personnes et aux familles de ressources modestes.*

*A ces habitations peuvent être adjoints, dans des conditions fixées par décision administrative, des dépendances, des annexes et des jardins privatifs ou collectifs, accolés ou non aux immeubles.*

*En outre, les ensembles d'habitations mentionnés aux premiers alinéas peuvent comprendre accessoirement des locaux à usage commun et toutes constructions nécessaires à la vie économique et sociale de ces ensembles...»*

Par contre, il ne semble pas possible que le texte de l'avis du CNC puisse s'appliquer aux locaux industriels ou commerciaux, ainsi que toutes les infrastructures (palais de congrès, parking, ports... que pourraient construire des SEML en vue de leur location.

Pour ces actifs immobilisés ou stockés, les règlements du CRC s'appliquent. en conséquence, pour tout ce qui n'est pas spécifiquement commenté

Le texte de l'avis du CNC 2004-11 du 23 juin 2004 ne traite pas de toutes les dispositions réglementaires codifiées par le CRC. Il conviendra en conséquence, pour tout ce qui est pas spécifiquement commenté par cet avis, de se reporter aux règlements idoines du CRC.

**Alain CARIOU**  
**Expert-comptable**  
**Commissaire aux comptes**  
**Cabinet HEXAGONE – PARIS ILE DE FRANCE**

## LE DERNIER CODE DES MARCHÉS PUBLICS ET LES SEML

### Introduction

L'évolution, tant de la jurisprudence que de la réglementation, est constante. Et le dernier (l'on ne saurait parler de nouveau, puisqu'ils sont si nombreux...) code des marchés publics (décret n° 2004-15 du 7 janvier 2004) apporte son lot de modifications.

En leur qualité d'utilisatrice de ces règles, les sociétés d'économie mixte locales sont concernées et cette note dresse un état sommaire de leurs obligations en la matière.

### Les principes de passation des contrats des SEML

La pratique distingue, dans les contrats conclus par les SEML (sociétés d'économie mixte locales) :

- Les contrats d'amont qui sont passés entre les SEML et les collectivités territoriales et qui permettent à ces sociétés d'exercer leur activité. Il peut s'agir de mandats (de la loi « MOP » ou relevant d'un autre texte), de conventions d'aménagement (les concessions d'aménagement devenues, depuis la loi « SRU », des conventions publiques d'aménagement ou bien encore de conventions privées d'aménagement), de délégations de service public ou même encore de prestations de services.
- Les contrats d'aval qui sont passés entre la SEML et ses fournisseurs pour mener son activité, par exemple : les marchés avec les entreprises ou les bureaux d'études pour la réalisation des opérations dont elles ont la charge, la location ou l'achat des bureaux, des photocopieurs...

Comme les SEML sont à la fois publiques et privées, elles sont soumises, pour la passation de leurs contrats, à des règles précises.

### Les contrats d'amont

Les contrats entre les SEML et les collectivités territoriales qui sont les « donneurs d'ordres » sont soumis, selon leur nature, à différentes formalités de passation et d'exécution.

- Dans certains cas, les SEML peuvent contracter avec les collectivités territoriales en toute liberté.
- C'est le cas pour les contrats d'aménagement, qu'il s'agisse des conventions privées ou publiques d'aménagement (anciennement les conventions et les concessions d'aménagement). Il faut cependant noter que cette règle qui est appliquée en France est contestée à l'échelle européenne.
- Plus délicat est le point de savoir si une SEML, titulaire d'une convention publique d'aménagement, peut librement contracter avec la collectivité initiatrice de l'opération
- se rattachant à cette opération. Le texte même de l'article L. 300-4 du code de l'urbanisme qui a été modifié par la loi « SRU » et celle de modernisation des SEML le laisse supposer.
- L'article 3, 1° du dernier code prévoit que n'est pas un marché public le contrat passé avec une entreprise dont la personne publique assure le contrôle. Si, véritablement, l'on considère que les SEML relèvent de ce cas, alors les contrats conclus avec les collectivités publiques échapperaient au code des marchés publics. Mais l'on se souvient que le Conseil constitutionnel avait cassé une disposition de la loi « Sapin » qui prévoyait que les SEML seraient exclues des règles de passation des délégations de service public au motif

d'une atteinte à la concurrence. Ce point est donc bien incertain, d'autant que la jurisprudence sur les entreprises « in house » (pour faire moderne) est bien restrictive.

- Dans d'autres cas, les SEML (ou les collectivités territoriales) ne sont obligées que d'accomplir des formalités tenant au prix. Il en va tout spécialement ainsi pour ce qui concerne les acquisitions immobilières des SEML qui sont l'objet d'un avis préalable du service des domaines (décret n° 86-455 du 14 mars 1986).
- Lorsque le contrat prend la qualification de « délégation de service public », il ne peut être conclu (quoique librement) qu'après des formalités de publicité et selon une procédure qui avait été fixée par la loi « Sapin ».
- Dans certains contrats enfin, les SEML fournissent aux collectivités territoriales des prestations qui sont considérées comme relevant normalement du secteur marchand. Elles entrent alors en concurrence avec d'autres entreprises privées et les contrats relèvent pleinement du code des marchés publics ; la SEML n'est alors qu'une entreprise comme les autres.
- Tel est notamment le cas des prestations de services informatiques (les SEML informatiques) ou des études d'urbanisme ou d'aménagement (sous réserve de la loi « SRU »).
- Avec le précédent code des marchés publics (celui du décret n° 2001-210 du 7 mars 2001), tous les contrats de mandats confiés à une SEML (mandats de la loi « MOP », de la loi « Hoguet » ou du code de l'urbanisme pour les opérations d'aménagement) échappaient au code des marchés publics. Mais l'on se souvient aussi que le Conseil d'Etat avait, le 5 mars 2003, remis en cause cette disposition.
- Le dernier code des marchés publics s'aligne ainsi sur la position du Conseil d'Etat et conserve dans son champ d'application les mandats

### **Les contrats d'aval**

Les contrats que les SEML concluent avec différentes entreprises pour exécuter les missions dont elles sont chargées par les collectivités ou qui leur sont propres répondent aussi à des contraintes de publicité et de passation. L'on peut, en gros, distinguer deux cas.

- Si la SEML agit en qualité de mandataire d'une personne morale de droit public qui est, elle-même soumise aux contraintes du code des marchés publics, elle doit alors respecter et appliquer les règles qui valent pour le mandant.
- Si la SEML agit pour son propre compte, elle reste néanmoins soumise à des obligations de publicité et de passation pour certains marchés.  
Cette obligation a un double fondement. Elle découle d'abord de la réglementation européenne transposée en droit français par la loi de 1991, étant donné que les SEML ont des organes de gestion composés, en majorité, de personnes publiques.
- Elle a également été imposée par la loi « Sapin » de 1993, pour certains contrats des SEML.

### La SEML mandataire

Le dernier code des marchés publics prévoit les dispositions suivantes, pour la passation des contrats d'aval.

Il est précisé que ces règles qui valent pour le mandataire d'un acheteur public valent aussi pour tous les acheteurs publics.

#### *Avis de pré-information*

Des obligations sont imposées aux acheteurs lorsque les marchés dépassent certains seuils : ces obligations portent sur l'émission d'un avis de pré-information et sur un appel à la concurrence à l'échelle européenne. Ces obligations sont résumées dans le tableau ci-dessous (article 39 du dernier code).

Objet du marché	Seuils €, H.T.	Commentaires
Fournitures Services	750.000	À adresser en début d'année en évaluant les produits ou services susceptibles de marchés dans les 12 mois.
Travaux	5.900.000	À adresser après la décision de réaliser le programme.

#### *Publicité*

En fonction de l'importance des marchés, des obligations de publicité sont prévues : elles sont résumées dans le tableau suivant.

Objet du marché	Seuils (€H.T.)		Publicité
	État	Collectivités territoriales	
Fournitures Services	< 90.000		Au choix de l'acheteur, mais obligatoire
	> 90.000	> 90.000	BOAMP ou JAL obligatoire, plus autre, au choix de l'acheteur
	< 150.000	< 230.000	
	> 150.000	> 230.000	BOAMP et JOUE
Travaux	< 90.000		Au choix de l'acheteur, mais obligatoire
	> 90.000 & < 5.900.000		BOAMP ou JAL obligatoire, plus autre, au choix de l'acheteur
	> 5.900.000		BOAMP et JOUE

## Procédures de mise en concurrence

Le tableau qui suit présente les contraintes qui pèsent sur le choix de la procédure à retenir, en fonction des seuils atteints.

Objet du marché	Seuils (€ H.T.)		Procédure
	État	Collectivités territoriales	
Fournitures Services	< 150.000	< 230.000	Adaptée
	> 150.000	> 230.000	L'appel d'offres est la règle avec, si les conditions sont remplies, possibilité de recourir aux autres procédures, générales ou spécifiques.
Travaux	< 150.000	< 230.000	Adaptée
	> 230.000 & < 5.900.000		Choix parmi l'une des procédures formalisées suivantes : appel d'offres, négociée ou dialogue compétitif.
	> 5.900.000		Appel d'offres de règle avec, si les conditions sont remplies, faculté de recourir à : négociation, dialogue compétitif ou conception réalisation.

Le dernier code des marchés publics distingue deux sortes de procédures de passation des marchés :

- l'adaptée qui laisse à l'acheteur le soin de fixer les modalités de mise en concurrence ;
- les procédures formalisées qui organisent cette mise en concurrence sont :
- procédures générales : appel d'offres, la négociation ou le dialogue compétitif ;
- procédures spécifiques : la conception réalisation, le concours, le marché de définition, la décoration des constructions publiques, la communication ou les marchés fractionnés.
- 

### La SEML, agissant pour son propre compte

Pour ce qui concerne les obligations découlant de la loi de 1991, le nouveau code des marchés publics n'apporte aucune précision sur les marchés des SEML. Rappelons que la situation actuelle est la suivante :

Objet du marché	Seuils en €	Obligations
Fournitures Services	< 200.000 H.T	Néant
	> 200.000 H.T.	Publicité Mise en concurrence
Travaux	< 5.000.000 H.T.	Néant
	> 5.000.000 H.T.	Publicité Mise en concurrence

S'agissant des obligations imposées par la loi « Sapin » de 1993, l'on distingue deux catégories de SEML.

- Pour les SEML de construction et de gestion de logements sociaux, l'ensemble de leurs contrats sont soumis à des règles de publicité et de passation (l'arrêt du Conseil d'État du 13 mars 1998 a cassé les restrictions de l'article R. 433-5 du CCH qui réservait ces mesures aux seuls contrats relatifs à des logements aidés par l'État).
- Pour les SEML autres que celles de construction et de gestion de logements sociaux, les mêmes règles s'appliquent mais seulement pour les contrats suivants :
  - s'ils portent sur des travaux, des études ou de la maîtrise d'œuvre ;
  - s'ils sont conclus pour l'exécution ou les besoins du service public par les SEML en leur nom ou pour le compte de personnes publiques.

Le dernier code des marchés publics n'apporte aucune précision sur le sort à réserver à ces contrats conclus par les SEML. Il faut encore attendre la parution d'autres textes pour savoir si les seuils qui étaient prévus par l'article 104 du code des marchés publics abrogé en 2001 sont susceptibles d'évolution (la FNSEM avait envisagé € 200.000 H.T.)

Objet du contrat	Seuils en € et T.T.C.	Procédure
Tous	< 106.714	Libre
	> 106.714	Appel d'offres Marché négocié (cas limités)

**Philippe GIAMI**  
**Expert-comptable**  
**Commissaires aux comptes**  
**Cabinet COMPTES – PARIS ILE DE FRANCE**

## **CONSEQUENCES COMPTABLES RELATIVES A LA MISE EN PLACE DE L'ARTICLE 4 DE LA LOI DU 2 JANVIER 2002 SUR LES SEM**

Depuis la jurisprudence du Conseil d'Etat de 1986, l'administration fiscale considérait que « quelle que soit leur nature, leur cause ou la date de versement, les sommes reçues par l'aménageur au titre de l'opération d'aménagement doivent dorénavant être imposées à la TVA... Les sommes versées par la collectivité locale sont réputées TTC ».

La question de la taxation des participations s'est trouvée posée. L'administration fiscale bien que contestée par certaines décisions de jurisprudence récentes a conforté cette position (instructions de septembre 1994 et de juillet 1999).

L'instruction budgétaire et comptable M14 qui a déclassifié les subventions versées par les collectivités locales du budget d'investissement vers le budget de fonctionnement ne permet plus à celles-ci d'inscrire les subventions dans la base des dépenses éligibles au FCTVA.

Le législateur devant la pression des collectivités locales, a décidé d'apporter une réponse financière à la fiscalisation de la TVA des participations versées, définies à l'article L300-5 du code de l'urbanisme, par les collectivités locales concédantes dans le cadre de conventions publiques d'aménagement.

### **1. PRESENTATION DU TEXTE**

L'article 1615-11 du CGCT issu de l'article 4 de la loi sur les SEM du 2 janvier 2002 stipule :

*« Sous réserve des dispositions de l'article L 1615-7, le financement d'un équipement public destiné à être intégré dans le patrimoine d'une collectivité territoriale ou d'un groupement, dans les conditions prévues à l'article L 300-5 du code de l'urbanisme, ouvre droit au bénéfice du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée.*

*Le droit au bénéfice du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée est acquis à compter de l'intégration de l'équipement public dans le patrimoine de la collectivité. Le calcul de l'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée s'effectue sur la valeur de l'équipement intégré dans le patrimoine de la collectivité. »*

La circulaire de novembre 2002 de la Direction Générale des collectivités locales qui a commenté les modalités d'application de la loi de janvier 2002 a exclu de son périmètre cet article 4 en précisant que les modalités de mise en œuvre de cette disposition seront prochainement présentées par voie de circulaire.

Cette nouvelle rédaction de l'article 1615-11 du CGCT devrait donc permettre aux collectivités locales de récupérer, par le biais du FCTVA, la TVA versée par les collectivités (partie des subventions) aux SEM dans le cadre des CPA.

La mise en œuvre des dispositions de ce texte (sous réserve, bien sûr, des commentaires à venir de la DGCL) ne pourra se faire que si la SEM met en place un dispositif financier et comptable compatible avec les nouvelles exigences issues de cette loi.

## 2. MISE EN APPLICATION DU TEXTE

La mise en place de l'article 1615-11 du CGCT ne pourra se réaliser que si certaines conditions de fond et de forme sont remplies.

1. imposition à la TVA de la participation versée ;
2. remise d'équipement public à titre gratuit par l'aménageur (cette disposition devra être prévue par le contrat de concession) ;
3. acte de remise de l'équipement public mentionnant l'évaluation du bien transféré TTC ;
4. l'obligation de décomposer l'origine de la participation sur la base de critères économiques et de rattacher cette participation :
  - à une notion de complément de prix sur les actes de cession réalisés,
  - à un déficit,
  - à des équipements publics.

Le financement des opérations d'aménagement ne peut plus être considéré comme global. Les collectivités locales qui veulent bénéficier de ce système devront donc identifier une partie de leur financement à la construction d'un équipement public défini.

La collectivité locale devra déterminer le montant de l'assiette éligible au FCTVA sur la base de la quote-part de participation versée et de la valeur du bien remis et s'assurer que les équipements publics correspondent bien aux critères d'investissement retenus pour bénéficier du FCTVA.

L'adoption de ce système par la collectivité concédante ne pourra se mettre en place que s'il existe, de la part de la SEM concessionnaire, les données financières indispensables pour répondre aux exigences de l'éligibilité des investissements au FCTVA.

Une collaboration sur ce point sera à envisager avec les services financiers de la collectivité locale pour définir les moyens d'action à mettre en place et les règles de financement de cette participation.

La mise en place de telles dispositions nécessite de la part de l'aménageur d'organiser son système de gestion et comptable afin de restituer, sans retraitement, les informations indispensables sur le coût de revient des équipements publics à remettre à la collectivité locale.

Aujourd'hui, les systèmes de gestion et comptable existant dans les SEM sont, pour la plupart, orientés vers une analyse par nature de dépenses/recettes et vers un suivi global de l'avancement de l'opération. La notion d'ouvrage à l'intérieur de l'opération n'est pas une notion retenue car elle n'a jamais fait l'objet de demande de la part des services des collectivités locales.

La mise en œuvre de ce nouveau processus va faire évoluer le suivi de gestion afin de permettre une détermination comptable du coût complet de chaque ouvrage afin d'apporter à la collectivité locale des éléments fiables et vérifiables sur la valeur des équipements publics. Cette demande devra être relayée vers les fournisseurs des services informatiques et les services comptables des SEM (ou leurs prestataires comptables).

Si la gestion des charges directement imputables à un ouvrage ne présente pas a priori de difficulté majeure, l'affectation de charges proportionnelles (déterminées sur la base de marchés de travaux globaux par exemple) et des charges calculées (rémunération, frais financiers...) nécessitera une réflexion importante en amont et la mise en place de critères d'imputation cohérents dans le temps et pour l'ensemble des équipements.

Cette réflexion devra tenir compte, du rythme des dépenses dans le temps et du planning prévisionnel de remise des ouvrages afin d'optimiser le rapport sommes éligibles au FCTVA et versements de participation.

Ces mécanismes d'imputation devront être permanents sur la durée de l'opération et reposer sur une analyse économique. Il est certain que cette décomposition doit être envisagée dès la création de l'opération car une décision en cours d'opération, même si elle est envisageable, nécessitera des travaux de reconstitution importants. En conclusion, on s'aperçoit aujourd'hui, même si cette disposition n'est pas officiellement commentée par l'administration, qu'il convient de réfléchir sur ces avantages et étudier un schéma de mise en place sécurisé tant pour la collectivité locale que pour l'aménageur.

La réalisation de ce dispositif nécessite des actions conjointes pratique de professionnels (services financiers des collectivités locales, fiscaliste, expert-comptable) afin de mettre en place un suivi économique et technique de l'opération, mais aussi une concertation entre la collectivité locale concédante et la SEM d'aménagement afin de choisir les actions les plus appropriées pour optimiser le financement public des opérations d'aménagement.

**Gérard JOLLY**  
**Expert-comptable**  
**Associé Cabinet SCACCHI & Associés – PARIS ILE DE FRANCE**

## **AMENAGEMENT DU TERRITOIRE : POURQUOI INTEGRER L'ENVIRONNEMENT AU CŒUR DE VOS PROJETS ?**

La traduction et l'évaluation des incidences de certains plans et programmes sur l'environnement sont désormais imposées, quel que soit le secteur d'activités ou le domaine d'intervention.

Pour ce faire, une série de dispositions encadre les interventions des collectivités locales, de leur aménageurs et constructeurs.

Les règles doivent être connues, appréciées et concrètement traduites dans chacun des actes ou projets conduits. Pour appréhender le champ d'intervention des personnes publiques, il faut parfaitement prendre en compte le maillage de textes publiés depuis bientôt quatre années.

Ainsi, plusieurs dispositifs législatifs ont été adoptés depuis 1999 :

- la loi n°99-574 d'orientation agricole (LOA) du 9 juillet 1999,
- la loi n°99-533 du 25 juin 1999 d'orientation pour l'aménagement et le développement durable du territoire (LOADDT)
- la loi n° 99-5586 du 12 juillet 1999 qui tend à simplifier et à renforcer la coopération intercommunale,
- la loi n°2002-276 du 27 février 2002 relative à la démocratie de proximité.

En 2003, deux textes fondamentaux doivent être analysés :

- la loi n° 2003-590 du 2 juillet 2003 « urbanisme et habitat »,
- la loi n° 2003-699 du 30 juillet 2003 de prévention des risques technologiques dans les installations classées.

Enfin, en 2004, deux textes imposent des obligations nouvelles :

- l'ordonnance n°2004-489 du 3 juin 2004 portant transposition de la directive 2001-42CE du Parlement Européen et du conseil du 27 juin 2001 relative à l'évaluation des incidences de certains plans et programmes sur l'environnement,
- la loi n°2004-8089 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales

Le respect des objectifs de développement durable, de diversité des fonctions urbaines, de mixité sociale, de maintien des besoins de déplacement, de circulation et de définition de périmètre sensible, en montagne, ou sur le littoral et dans les secteurs sauvegardés, est désormais inséré dans le texte.

Les textes ci-dessus rappelés déterminent au surplus les compétences dévolues à l'Etat ou à chacune des collectivités compétentes.

Plus tard, il s'agira de transposer la directive concernant la prévention et la réparation des dommages environnementaux, du 21 avril 2004, transposable au plus tard le 30 avril 2007 qui vise à permettre la prévention et la réparation des dommages environnementaux mis à la charge du pollueur.

Cette évolution est-elle réellement prise en compte par les acteurs locaux et selon quels moyens ?

## ***I – UNE PLANIFICATION IMPOSEE***

### **A. La réforme du droit de la planification territoriale et de l'environnement**

La référence au concept de développement durable est une constante.

La prise en compte de l'environnement est désormais une obligation.

Il s'agit de préserver les ressources disponibles. L'Etat assure la gestion à long terme des ressources naturelles et des grands équipements structurants.

Mais il appartient aux autorités locales de prendre les dispositions pour conduire les projets dans des conditions telles que le respect de ces objectifs de protection est assuré.

Leurs objectifs sont clairs : elles doivent connaître, protéger, préserver et informer au surplus la population des risques.

D'ailleurs, le droit à l'information est de plus en plus généralisé en la matière.

Ce droit à l'information est reconnu parce qu'il doit permettre d'appréhender le risque de construire, etc...

Il garantit aussi l'exercice efficace et possible des recours.

### **B. La mise en œuvre du principe de participation**

Il est affirmé le droit de toute personne de participer individuellement à la formulation des décisions.

La loi prend en compte le principe de participation en étendant, par exemple, les hypothèses dans lesquelles les associations agréées en matière d'environnement pourront participer à certains travaux.

Les processus législatifs imposent la conduite d'enquête publique, un concept désormais largement généralisé, ou de déclaration de projets.

Ainsi, l'article L. 125-2 du Code de l'environnement, modifié par la loi n° 2003-699 du 30 juillet 2003, rappelle que :

*« Les citoyens ont droit à l'information sur les risques majeurs auxquels ils sont soumis dans certaines zones du territoire et sur les mesures de sauvegarde qui les concernent. Le droit s'applique aux risques technologiques et aux risques naturels prévisibles. Dans les communes sur le territoire desquelles a été prescrit ou approuvé un plan de prévention des risques naturels prévisibles, le maire informe la population au moins une fois tous les deux ans, par des réunions publiques communales ou par tout mode de communication approprié. »*

Ainsi, sont également créés un conseil départemental de l'environnement et une commission départementale des risques majeurs.

De la même façon, les textes renforcent les possibilités de contrôle en amont.

L'article L.126-1 du code de l'environnement, issu de l'article 144 de la loi du 26 février 2002 relative à la démocratie de proximité, impose, lorsqu'un projet prévoit des travaux, d'aménagement, d'ouvrages faisant l'objet d'une enquête publique que l'autorité de l'Etat ou l'organe délibérant de la collectivité territoriale, responsable du projet, se prononce par une déclaration de projet sur l'intérêt général de l'opération projetée.

L'intérêt général du projet conduit doit être rappelé et réaffirmé.

L'absence de déclaration permettra de prononcer la nullité des procédures conduites (TA PARIS, 18 juin 2004, association environnement 15, association orbitale et autres, n°3115067 et 0312912/7 ; TA GRENOBLE, 31 mars 2004, COMPARA, n°04006863 et 0400936 ; TA GRENOBLE, COMPARA, 31 mars 2004, n°0400682).

L'article 1<sup>er</sup> de l'ordonnance du 3 juin 2004 portant transposition de la directive relative à l'évaluation de l'incidence de certains plans et programmes sur l'environnement impose un rapport d'évaluation environnementale, une étude d'impact qui doivent être rendus public (article L.122-6 du Code de l'environnement et article L.121-10 du Code de l'urbanisme).

Le rapport d'évaluation environnementale est désormais défini comme l'élaboration d'un rapport sur les incidences environnementales, la réalisation de consultations, la prise en compte dudit rapport et des résultats des consultations lors de la prise de décision ainsi que la communication d'informations sur la décision.

Ainsi, désormais, tout projet qui produit un l'impact sur l'environnement, doit faire l'objet d'une évaluation et préciser en outre les précautions adoptées.

## **II – LES OUTILS DE LA PLANIFICATION**

Les différents textes examinés vont effectivement créer des outils nouveaux pour permettre cette réflexion globale, préventive et généralisée.

Ainsi, vont être créés les schémas de service collectif à dimension environnementale.

Il s'agit des schémas de service collectif qui sont élaborés par l'Etat avec le concours des collectivités locales.

Quatre d'entre eux intéressent directement l'environnement, il s'agit :

- des schémas de l'énergie,
- des schémas des transports qui concernent à la fois les personnes et les marchandises
- les schémas des organes naturels et ruraux (SEMR),

- ou des chartes de développement.

**AINSI, LA LOADDT PERMET AUX PAYS D'ADOPTER UNE CHARTE DE DEVELOPPEMENT ET DE CONCLURE DES CONTRATS AVEC L'ÉTAT.**

La charte de pays devra exprimer le projet de développement durable selon les recommandations inscrites dans les agences.

Les contrats de pays sont les vrais jumeaux des PNR.

Aux termes de l'article L. 562-1 du Code de l'environnement :

« L'Etat élabore et met en application les plans de prévention des risques naturels prévisibles tels que les inondations, les mouvements de terrain, les avalanches, les incendies de forêt, les séismes, les éruptions volcaniques, les tempêtes ou les cyclones. »

**Ces plans ont pour objet en tant que de besoin :**

- 1) de délimiter les zones exposées aux risques, dites zones de danger...
- 2) de délimiter les zones dites de zones de précaution,
- 3) de définir les mesures de prévention, de protection et de sauvegarde qui doivent être prises,
- 4) de définir dans les zones mentionnées aux 1 et 2 les mesures relatives à l'aménagement, l'utilisation ou l'exploitation des constructions des ouvrages, des espaces mis en culture ou plantés existants, à la date de l'approbation du plan qui doivent être prises par les propriétaires exploitants ou utilisateurs.

Des dispositions introduites dans la loi du 30 juillet 2003 vont également permettre aux collectivités locales de disposer de moyens nouveaux pour intervenir en cas de pollution de sites.

La loi du 13 août 2004 conforte ce processus de transfert des compétences et des responsabilités.

**CONCLUSION**

La portée de ces mesures préventives peut-elle être réelle

Les collectivités locales ont-elles la capacité pour s'assurer de la conformité de leur politique d'aménagement à des obligations plus générales destinées à mettre en exergue un développement durable ?

Bien entendu, l'appropriation de ces dispositions impose également des comportements nouveaux à la fois des acteurs locaux et de leur population.

**Marie-Yvonne BENJAMIN  
Avocat à la Cour  
SCP HUGLO LEPAGE & ASSOCIES CONSEIL - PARIS**

## **LA PARTICIPATION AU CAPITAL OU LA TRANSFORMATION EN SOCIÉTÉ COMMERCIALE : UNE SOLUTION POUR LES RÉGIES LOCALES D'ÉLECTRICITÉ ?**

Les régies locales d'électricité risquent de disparaître du fait de l'ouverture du marché de l'énergie à la concurrence.

En effet, les collectivités territoriales se sont vues conférer l'éligibilité depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2004<sup>1</sup>. Elles peuvent donc mettre en concurrence les régies avec d'autres opérateurs sur ce marché.

Or les régies, en leur qualité d'établissement public local, sont tenues de respecter le principe de spécialité, notamment territoriale, qui gouverne leur action. Elles ne peuvent pas agir en dehors de leur territoire, limité au périmètre de la collectivité de rattachement<sup>2</sup>.

Elles seront donc concurrencées sur leur territoire sans pouvoir prendre des marchés à l'extérieur.

Certes, dans un avis du 8 juillet 2004<sup>3</sup>, le Conseil d'Etat a indiqué que les personnes publiques ne sont pas tenues, dès cette date, de faire jouer cette éligibilité et peuvent maintenir leurs relations contractuelles avec les opérateurs historiques, EDF ou régies.

Cependant, cette faculté n'existe qu'à titre transitoire, dans la mesure où demeure un secteur de l'énergie électrique réglementé. Dès l'ouverture complète à la concurrence du marché de l'électricité, en 2007, la situation sera différente pour les collectivités.

Il convient alors que les régies anticipent cette ouverture et envisagent une transformation. Le législateur est intervenu cet été à cette fin.

### **I - Les solutions écartées**

En l'état du droit positif, les régies d'électricité n'ont pas la capacité juridique de se regrouper avec d'autres collectivités.

Les régies sont liées à leur collectivité de rattachement et doivent demeurer intactes.

Elles ne peuvent ainsi pas se démembrer elles-mêmes en constituant de nouveaux établissements publics.

Pas plus n'ont-elle la compétence pour créer une Société d'économie mixte locale.

En effet, l'article L. 1521-1 du Code général des collectivités territoriales<sup>4</sup> ne permet qu'aux « *communes, départements, régions et leurs groupements* » de créer des SEML.. Dès lors que parmi ces collectivités publiques locales ne figure pas les établissements publics locaux, mais seulement les groupements de collectivités territoriales, la création et la participation à une SEM par une régie communale est prohibée.

---

<sup>1</sup> Article 22 de la loi n° 2000-108 du 10 février 2000 modifiée relative à la modernisation et au développement du service public de l'électricité.

<sup>2</sup> Le juge administratif a tout de même admis des tempéraments à l'application stricte de ce principe. Ainsi, il admet l'intervention d'un établissement public hors de son territoire qu'à la condition qu'elle revête un caractère nécessaire à la réalisation de ses activités (CE 23 mars 1992, Martin et autres, rec. p. 1028 s'agissant d'un établissement public d'aménagement). Il a également considéré qu'un établissement public peut exercer des activités qui n'avaient pas été prévues dans les statuts, qu'à la double condition qu'il s'agisse d'activités connexes à l'objet principal qui présentent un lien suffisant avec le service public confié à l'établissement dont elles sont le complément naturel et que ces activités soient d'intérêt général et directement utiles à l'établissement (CE 10 mai 1996, SARL La Roustane et Université de Provence, rec. p. 168 ; CAA Bordeaux 25 novembre 2003, req. n° 99BX01374, Daniel T.).

<sup>3</sup> CE sect. des travaux publics 8 juillet 2004, n° 370.135.

<sup>4</sup> Article 1<sup>er</sup> alinéa 1er de la loi n° 83-597 du 7 juillet 1983 relative aux sociétés d'économie mixtes.

Elle peut seulement se transformer elle-même en SEML.

En effet, un tel changement de statut constitue, selon le juge administratif, une simple modification du mode de gestion du service, compatible avec les dispositions de la loi du 8 avril 1946, en tant qu'elle avait maintenu hors du champ de la nationalisation du service de l'énergie, les régies, les SEML et les Distributeurs Non Nationalisés<sup>5</sup> (DNN).

Toutefois, du fait de la cristallisation des situations de ces DNN par la loi, il leur est impossible de modifier le champ de leur intervention, ni par une extension de leur domaine d'activité, ni par l'élargissement de leur zone d'intervention<sup>6</sup>.

La transformation des régies d'électricité en SEML n'a donc guère d'intérêt, au regard de leur problème actuel portant sur la limitation de leur champ de compétence territoriale.

Le législateur est toutefois intervenu pour permettre à ces régies de poursuivre leurs activités sans risquer la disparition du fait d'une application stricte du principe de spécialité.

## **II – La loi du 9 août 2004 relative au service public de l'électricité et du gaz et aux entreprises électriques et gazières.**

L'article 29 de la loi relative au service public de l'électricité et du gaz et aux entreprises gazières<sup>7</sup> prévoit la faculté, à titre dérogatoire, aux SEML et aux régies d'électricité et de gaz, de constituer ou de participer à une société commerciale<sup>8</sup>.

Il convient de s'interroger sur la forme de cette société et, plus particulièrement, si la société ainsi constituée pourrait être une SEML.

Le texte de la loi dispose précisément que<sup>9</sup> :

**« Les sociétés d'économie mixte locales concessionnaires de la distribution d'électricité ou de gaz et, par dérogation aux dispositions de l'article 2253-1 du CGCT, les régies de distributions d'électricité ou de gaz dotées de la personnalité morale et de l'autonomie financière peuvent, à la condition de lui transférer l'ensemble de leurs contrats de fourniture d'électricité ou de gaz à des clients éligibles qui ont exercé leur droit à l'éligibilité, créer une société commerciale ou entre dans le capital d'une société commerciale existante. L'objet statutaire de la société est limité aux activités de production et de fourniture d'électricité ou de gaz et aux prestations complémentaires. »**

A priori, cette rédaction devrait permettre la constitution d'une SEML par les régies personnalisées de gaz et électricité.

En effet, les SEML ne constituent qu'une catégorie particulière de société commerciale.

Aux termes de l'article L. 1521-1 du CGCT, la SEML acquiert la forme d'une société anonyme<sup>10</sup> telle qu'elle est régie par la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 modifiée<sup>11</sup> relative aux sociétés commerciales.

Le Code identifie lui-même la SEML à une société anonyme :

<sup>5</sup> CE 28 juin 1989, Syndicat national du personnel des industries électriques et gazières du centre de Grenoble CFDT et autres, CJEG 1989, J, p. 369 ; RFDA 1989, p. 929, conclusions GUILAUME ; CE 7 juin 1995, Lagourgue et Mellier, CJEG octobre 1995, conclusions Denis LINTON.

<sup>6</sup> Idem

<sup>7</sup> Loi n° 2004-803, J.O. n° 185 du 11 août 2004, p.14256.

<sup>8</sup> Article 29 de la loi

<sup>9</sup> Article 29 alinéa 3

<sup>10</sup> "La société revêt forme de société anonyme..." article L. 1522 al 1<sup>er</sup> 1<sup>er</sup> du CGCT

« lorsque, dans une société anonyme, une commune a la qualité de membre ou de président du conseil d'administration, de membre du directoire, de membre ou de président du conseil de surveillance, la responsabilité civile résultant de l'exercice du mandat incombe à la commune et non à ses représentants<sup>12</sup> ».

Compte tenu de ces rédactions, on pourrait donc considérer que la régie serait libre de créer ou participer à une SEML qui aurait pour objet de produire et vendre l'électricité à des clients éligibles.

Cependant, la lecture des travaux parlementaires du projet de loi révèle clairement que telle n'était pas l'intention du législateur.

Ce dernier a, au contraire, entendu limiter la dérogation prévue au profit des SEML et des régies de créer ou participer à des sociétés commerciales de production et de fourniture d'énergie au seul cas où ces sociétés entrent dans le droit commun des sociétés.

Ainsi, le Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie a exposé le projet de loi devant les députés en ces termes :

« Le dernier alinéa de l'article 27<sup>13</sup> a pour objet de permettre le transfert, par les DNN, à une société commerciale de droit commun des contrats de fourniture d'électricité ou de gaz des clients qui ont exercé leur droit à l'éligibilité. L'objet statutaire de cette société sera néanmoins limité aux activités de production et de fourniture d'électricité et de gaz »<sup>14</sup>

Quant au président de la commission des affaires économiques de l'Assemblée nationale, il a rapporté :

« Afin d'atténuer les contraintes qui résultent du principe de territorialité (...) le texte de l'article 27 permet aux DNN (...) de transmettre à une société régie par le droit commun des sociétés anonymes, des contrats de fourniture, d'électricité ou de gaz de clients qui ont exercé leur droit à l'éligibilité, sous réserve que l'objet social de cette société soit limité aux activités de production et de fourniture d'électricité et de gaz »<sup>15</sup>

Il ressort de ces travaux que l'intention du législateur consiste à n'autoriser ce transfert des contrats qu'à des sociétés anonymes de droit commun, purement et simplement, à l'exclusion par conséquent des SEML qui constituent une structure dérogatoire au droit commun des sociétés commerciales.

Dans ces conditions, on devrait conclure que les régies d'électricité ne peuvent pas créer ou participer à une SEML pour échapper à l'application du principe de spécialité qui limite son champ d'intervention territorial.

Pour s'en libérer, il leur appartiendrait de créer ou de participer à une société anonyme exclusivement soumise au régime de Code de commerce, avec d'autres régies ou SEML d'électricité le cas échéant.

**Delphine KRUST - Stéphane PENAUD**  
**Avocats à la Cour**  
**SCP KRUST – PENAUD – PARIS LA DEFENSE**

---

<sup>11</sup> Désormais incluse dans le Code de commerce aux articles L. 225-1 et suivants

<sup>12</sup> Article L. 225-5 du CGCT

<sup>13</sup> Devenu l'article 29 après adoption définitive de la loi

<sup>14</sup> Exposé des motifs du projet de loi relatif au service public de l'électricité et du gaz, AN, 2003-2004, n° 1613

<sup>15</sup> Rapport 386 de M. Ladislas PONIATOWSKI au nom de la Commission des affaires économiques

## **LES NOUVELLES REGLES COMPTABLES D'AMORTISSEMENT ET DE PROVISIONS POUR GROS ENTRETIEN APPLICABLES AUX SEML**

Certes les normes comptables IAS - IFRS qui sont applicables dans leur intégralité aux sociétés cotées et consolidantes, ne concernent pas directement les organismes de logement social.

Il convient de rappeler toutefois que certaines des normes IAS et notamment :

- immobilisations corporelles (IAS16),
- contrats de construction (IAS11),
- dépréciation d'actifs (IAS36),
- provisions et passifs (IAS37),
- immobilier de placement (IAS 40),

ont déjà fait l'objet de transpositions dans la réglementation comptable française.

Pour ce qui concerne l'immobilier, cette transposition se retrouve dans les nouvelles règles applicables à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2005 aux actifs et aux passifs :

- avis CNC n° 00-01 et règlement CRC 2000-06 sur les passifs,
- avis n° 2002-07 du CNC et règlement CRC 2002-10 du 12 décembre 2002 sur les actifs et l'amortissement et la dépréciation des actifs modifiés par le règlement n° 2003-07,
- avis du CNC 2004-15 sur les actifs.

Ces textes introduisent des modifications particulièrement importantes au sein des règles comptables du secteur à un point tel qu'il est possible de parler de bouleversement :

- introduction de la comptabilisation des immobilisations par composants,
- nouvelle définition des amortissements,
- amortissements différenciés selon les composants,
- suppression des provisions pour grosses réparations au titre du remplacement planifié des composants physiques d'une immobilisation, les dépenses de remplacement étant considérées comme des immobilisations au moment de leur remplacement effectif,
- constitution d'une provision pour grosses réparations au titre des dépenses de gros entretien ou des dépenses qui s'inscrivent dans un programme pluriannuel de révision des immobilisations et qui ont pour but de vérifier l'état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle initialement prévue,
- pour ces dépenses de gros entretien les entreprises ont le choix entre l'approche par composants ou la provision pour grosses réparations,

Un groupe de travail spécifique aux immeubles sociaux et aux organismes de type HLM et SEML a été créé. Il réunit le Conseil National de la Comptabilité, la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes, la Direction Générale de l'Urbanisme de l'Habitat et de la Construction, la MIILOS, les Fédérations de logement social et, ponctuellement, l'Administration fiscale.

Ce groupe de travail a émis plusieurs projets d'avis au cours des deux dernières années qui se sont traduits le 23 juin 2004 par l'avis n° 2004-11 du Conseil National de la Comptabilité « relatif aux modalités d'application de la comptabilisation par composants et des provisions pour gros entretien dans les organismes de logement social ».

Ce sont ces règles applicables aux comptes des SEML ouverts à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2005, que leurs responsables techniques et financiers doivent appréhender et dont ils doivent entamer l'application à partir de maintenant.

## I - AMORTISSEMENTS

En application de l'article 322-3 du règlement n° 99-03 du CRC relatif au plan comptable général modifié par le règlement n° 2002-10 du CRC :

*« Lorsque des éléments constitutifs d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement unique est retenu pour l'ensemble de ces éléments.*

*Cependant, si dès l'origine, un ou plusieurs éléments ont chacun des utilisations différentes, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu.*

- *les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages économiques à l'entreprise selon un rythme différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, doivent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements (1<sup>ère</sup> catégorie),*
- *les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou de grandes révisions en application de lois, règlements ou de pratiques constantes de l'entreprise, doivent être comptabilisées dès l'origine comme un composant distinct de l'immobilisations, si aucune provision pour gros entretien ou grandes révisions n'a été constatée. Sont visées, les dépenses d'entretien ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement, sous réserve de répondre aux conditions de comptabilisation suivantes (2<sup>ème</sup> catégorie),*
- *il est probable que les avantages économiques futurs associés à l'actif iront à l'entreprise,*
- *le coût pour l'entreprise des grosses réparations ou des grandes révisions peut être évalué de façon fiable,*

*La méthode de comptabilisation par composant de gros entretien ou de grandes révisions, exclut la constatation de provisions pour gros entretien ou grandes révisions ».*

Pour les immeubles de logement social, la nature et le nombre de composants ont été analysés sur la base des critères suivants :

- *durée de vie des différents éléments des constructions ressortant d'études réalisées par le CSTB (Centre scientifique et technique du bâtiment) et importance de ces éléments dans le coût global,*
- *fréquence de renouvellement de différents éléments des constructions sans prise en considération de l'importance de chacun des éléments dans le coût de la construction.*

L'application de ces critères conduit à retenir un nombre minimum de composants correspondant aux éléments les plus fréquemment renouvelés pour les immeubles comptabilisés à l'actif, lors de la première application au 1<sup>er</sup> janvier 2005, et au opérations nouvelles mises en service après cette date.

**Clé de décomposition minimale 5 composants  
(obligation ou pas)**

	Durée amortissement	Répartition	
		Individuel	Collectif
Structure et ouvr. assimilés	50 ans +/-20 %	58,7 %	90,3 %
Menuiseries extérieures	25 ans +/-20 %	5,4 %	3,3 %
Chauffage collectif ou Chauffage individuel	25 ans +/-20 %  15 ans +/-20 %	-  3,2 %	3,2 %  3,2 %
Étanchéité	-	-	1,1 %
Ravalement avec amélioration	15 ans +/-20 %	2,7 %	2,1 %

Selon l'état et la situation des immeubles, le nombre minimum de composants répondant aux conditions de comptabilisation peut varier.

**Décomposition supplémentaire  
(optionnel)**

	Durée	Individuel	Collectif
Electricité	25 ans +/-20 %	4,2 %	5,2 %
Plomberie - sanitaires	25 ans +/-20 %	3,7 %	4,6 %
Ascenseurs	15 ans +/-20 %	-	2,8 %

Les immeubles existant à la date de première application mais également les opérations nouvelles peuvent être décomposées soit selon le coût réel historique sur la base des marchés des travaux, soit en appliquant au coût global, les pourcentages de ventilation des catégories de composants indicatifs, établis par le CSTB.

Pour ce qui concerne le mode d'amortissement, l'article 322-1.3 du règlement n° 99-03 du CRC relatif au plan comptable général modifié par le règlement n° 2002-10 du CRC prévoit :

*« L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son montant amortissable en fonction de son utilisation.*

*Le plan d'amortissement est la traduction de la répartition de la valeur amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques attendus en fonction de son utilisation probable.*

*Le mode d'amortissement est la traduction du rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'entité ».*

En application des dispositions précitées, l'amortissement progressif utilisé par certains organismes de logement locatif social ne peut plus être utilisé, car il ne correspond pas au rythme de consommation des avantages économiques.

Les organismes doivent donc, à compter de l'application de la méthode de comptabilisation par composants, utiliser le mode d'amortissement linéaire.

Les durées d'utilisations les plus fréquentes sont indiquées entre parenthèses, avec une marge de plus ou moins 20 %, sachant que des durées d'utilisation différentes peuvent être retenues dès

lors qu'il s'agit de durées réelles et justifiées. Néanmoins, il conviendra de respecter une certaine homogénéité entre la durée d'utilisation par composant et les caractéristiques de l'immeuble (localisation, état d'entretien, ancienneté).

Les conséquences de ces nouvelles règles d'amortissement sont à l'évidence une augmentation quasi mécanique du taux d'autofinancement et une nouvelle lecture de l'équilibre financier des opérations nouvelles.

## **II - PROVISIONS POUR GROS ENTRETIEN OU GRANDES REVISIONS**

Conformément aux dispositions de l'article 322-3 du règlement n° 99-03, les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou grande révisions qui ont pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle initialement prévue peuvent être comptabilisées :

- soit selon l'approche par composants,
- soit sous forme de provisions pour gros entretien ou grandes révisions.

Le Comité d'urgence dans son avis n° 2003-E du 9 juillet 2003 a considéré (§4-2) :

*« La comptabilisation de provision pour grosses réparations concernant les dépenses relevant de la seconde catégorie est obligatoire pour toutes les entreprises à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003 et maintenue après le 1<sup>er</sup> janvier 2005, sauf si l'entreprise opte pour la méthode de comptabilisation par composants ».*

Les organismes de logement social ont donc le choix pour comptabiliser leurs dépenses d'entretien entre les deux méthodes. Pour ceux qui optent pour la méthode de comptabilisation des dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels sous la forme de provisions pour gros entretien, celles-ci ne peuvent plus être constituées selon la méthode forfaitaire qui est abandonnée mais doivent être déterminées sur la base de plans pluriannuels d'entretien que les SEML devront toutes mettre en place dans un délai qui apparaît maintenant assez court.

Le nombre d'années de ce plan devra être choisi par l'organisme, une durée de 5 années semblent être la durée qui pourrait avoir la préférence.

Une liste indicative du gros entretien susceptible de faire l'objet de provisions pour gros entretien existe.

- Travaux d'entretien des couvertures et traitement des charpentes,
- Travaux d'entretien des descentes d'eaux usées, et pluviales,
- Travaux de peintures des façades, traitement, nettoyage, (hors opérations lourdes de ravalement),
- Travaux de réparation des menuiseries,
- Travaux de peinture des parties communes et menuiseries
- Travaux de remplacement des équipements intérieurs (hors plomberie et sanitaires),
- Travaux d'entretien des aménagements extérieurs,
- Travaux d'entretien important des équipements : ascenseurs, chaudières, électricité,
- Curage des égouts,
- Travaux d'élagage,
- ...

### III.PREMIERE APPLICATION DE LA COMPTABILISATION PAR COMPOSANTS

La première application de la comptabilisation par composants peut être réalisée selon les deux méthodes prévues par l'avis du Comité d'urgence n° 2003-E du 9 juillet 2003 :

- méthode de reconstitution du coût historique amorti,
- méthode de réallocation des valeurs comptables.

#### **Méthode de reconstitution du coût historique amorti (impact en capitaux propres)**

L'avis du Comité d'urgence n° 2003-E : précise la méthode de reconstitution du coût historique amorti

*« Cette méthode qui consiste non seulement à reconstituer le coût réel historique des composants, mais aussi les amortissements qui auraient dû être appliqués, s'applique quelle que soit la valeur nette comptable de l'actif concerné, y compris quand elle est nulle. Les valeurs brutes historiques sont reconstituées soit à partir des factures de l'époque soit par d'autres méthodes (par exemple, décomposition en fonction de la répartition actuelle du coût à neuf) ».*

Cette méthode rétrospective a pour conséquence un impact au niveau des capitaux propres pour les excédents ou insuffisances d'amortissements constatés pour chaque composant. Les amortissements des biens entièrement amortis peuvent être retraités.

### **Méthode de réallocation des valeurs comptables nettes (pas d'impact en capitaux propres)**

Selon les dispositions de l'avis du Comité d'urgence n° 2003-E :

*« Cette méthode consiste à réallouer les valeurs nettes comptables actuelles pour reconstituer les composants de l'actif. Cette ventilation est appliquée aux valeurs brutes et aux amortissements constatés qui constitueront les nouvelles bases amortissables. Les immobilisations totalement amorties ne sont pas reconstituées. En revanche, les composants sont comptabilisés ultérieurement à l'actif lors de leur renouvellement, ce qui implique une sortie d'actif dont la valeur nette comptable doit être en principe égale à zéro ».*

Cette méthode rétrospective au niveau de la reconstitution des composants, est prospective quant au calcul des amortissements, et n'a pas d'impact sur les capitaux propres.

### **Reclassement en capitaux propres de la provision pour grosses réparations**

Il est rappelé que la constatation de provisions pour grosses réparations pour les dépenses de remplacement ne sera plus autorisée à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005. Celles-ci sont reprises par capitaux propres à la date de la première application. Seul le montant correspondant aux provisions pour gros entretien, inclus dans les provisions antérieurement constituées et déterminé selon les nouvelles dispositions est maintenu à ce titre.

## **IV -TRAITEMENT DES REHABILITATIONS**

### **Traitement à la date de première application au 1<sup>er</sup> janvier 2005 des réhabilitations réalisées antérieurement à cette date et comptabilisées a l'actif**

- Si les travaux de réhabilitation effectués, avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005, correspondent au renouvellement d'un ou plusieurs composants identifiés lors de la première application, les montants de ces réhabilitations sont substitués aux composants identifiés (sortie de la valeur nette comptable du composant remplacé) et amortis sur la durée applicable au composant auquel elles se rattachent.
- Si les travaux de réhabilitation effectués antérieurement ne peuvent pas être rattachés à des composants pré identifiés, ils sont maintenus « distinctement » à l'actif et amortis sur la durée restant à courir. A l'expiration de la durée d'utilisation, la valeur nette comptable de la réhabilitation est sortie.

### **Traitement des réhabilitations futures (lots globaux de travaux)**

A l'exception des travaux d'addition ou d'amélioration qui ont pour objet de modifier ou de prolonger la durée de vie et qui viennent en augmentation du coût de la structure et des composants de l'immeuble, les autres travaux de réhabilitation effectués postérieurement à la première application des nouvelles règles ou à la date d'acquisition sont analysés de la manière suivante.

- Les coûts encourus correspondant au remplacement d'un composant sont comptabilisés comme l'acquisition d'un actif séparé et la valeur nette comptable du composant remplacé est comptabilisée en charge. S'il apparaît que les travaux engagés conduisent à des remplacements d'éléments qui n'avaient pas été identifiés à l'origine, un nouveau composant est créé. La constatation de ces nouveaux composants, a pour corollaire la sortie d'un pourcentage correspondant de la valeur nette comptable de la structure « remplacée ».
- Dans les autres cas, les dépenses sont comptabilisées en charge.

### **Travaux autres que les réhabilitations**

- Si des travaux autres que les réhabilitations conduisent au remplacement d'un composant identifié à l'origine ou lors de la première application, ils sont comptabilisés comme l'acquisition d'un actif séparé. La valeur nette comptable du composant remplacé est sortie et comptabilisée en charge.
- Si les travaux autres que les réhabilitations conduisent au remplacement d'un composant non identifié, il convient de comptabiliser le nouveau composant comme l'acquisition d'un actif séparé et de constater la valeur nette comptable de l'actif remplacé en charge.

### **V - SUBVENTIONS**

Les subventions reçues par les organismes pour financer la construction des immeubles représentent habituellement 5 à 10 % du prix de revient de l'immeuble. Ces subventions sont reprises au même rythme que les amortissements.

Les immeubles faisant désormais l'objet d'une décomposition par composants, les subventions sont ventilées proportionnellement entre les différents composants, sauf si elles ne sont pas significatives.

### **VI - DATE D'APPLICATION**

Le présent avis, qui ne fait que préciser les modalités d'application des règlements n° 2000-06 et 2002-10 du CRC au regard de la comptabilisation des composants et des provisions pour gros entretien, s'applique à la date prévue par le règlement 2002-10 du CRC modifié par le règlement n° 2003-07 à savoir « *aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005. Toutefois les entreprises et entités ont pu appliquer le présent règlement aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2002* »

### **VIII - REGLES FISCALES**

Le traitement fiscal de ces nouvelles règles comptables demeure à préciser et sera lié aux textes d'application des nouvelles dispositions fiscales de la Loi de Finances pour 2004 applicables aux SEML.

### **CONCLUSION**

Ces règles constituent comme cela a déjà été souligné un bouleversement du traitement comptable, et financier mais également technique des immobilisations d'une SEML, de leur amortissement et de l'entretien et des grosses réparations.

Les SEML doivent être conscientes que ces règles impliquent un travail considérable de simulation, de reconfiguration de la structure comptable de ces postes d'actif au bilan.

Dès aujourd'hui, elles doivent prendre conscience que l'impact de ces nouvelles règles sur les capitaux propres et leurs résultats futurs peut constituer un enjeu vital.

**André POSOKHOW**  
**Expert Comptable**  
**Commissaire aux Comptes**  
**Cabinet POSOKHOW ET ASSOCIES – PARIS ILE DE FRANCE**

## **COMPETENCES ACCRUES DES COLLECTIVITES LOCALES : VOCATIONS NOUVELLES POUR LES SEML et DEPLOIEMENT DES MODES D'INTERVENTION DES CCI**

### **Les compétences des collectivités locales ne cessent de s'étendre**

Tout d'abord parce que les attentes des usagers ou des entreprises sont clairement libellées : plus, mieux et moins cher. Les infrastructures doivent donc être adaptées.

Parallèlement, l'Etat transfère compétences et propriétés dans les domaines les plus divers : culturels (propriété des immeubles inscrits ou classés), équipements routiers, sanitaires et portuaires. C'est ainsi que la loi du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales dote la région, le département, la commune d'obligations nouvelles. Mais la valorisation nécessaire de ce patrimoine dépend de la capacité de ces acteurs locaux à définir des objectifs conformes à l'attente des usagers et des besoins exprimés par notre économie.

Pour aguerrir leurs compétences, les collectivités locales savent désormais qu'il faut conforter les atouts des organismes dédiés à la gestion, à l'aménagement et à la construction.

Les sociétés d'économie mixte locales (SEML) et les Chambre de commerce et d'industrie (CCI) sont candidates bien entendu pour se voir dotées de nouvelles missions.

Mais la problématique est bien la suivante : quels moyens sont définis et mis en œuvre ? Dans les périodes tendues pour les finances publiques, la panacée apparaît être le partenariat public-privé.

De quelle façon intervient-il ? Il s'agit de permettre aux CCI de constituer des sociétés mixtes, mêlant capitaux publics et privés, mais comment se passe cette captation des financements privés ?

S'agit-il d'un financement bancaire ou peut-on imaginer que les entreprises clientes participent, ou soient impliquées dans la gestion des infrastructures dont elles sont particulièrement consommatrices : aéroports, télécommunication ?

La gestion du domaine public pourrait-elle être optimisée et les principes inhérents à sa sauvegarde respectés ? La définition des moyens, les méthodes d'intervention des CCI dans ce programme de réforme méritent d'être explicitées.

Quant aux SEML, ces nouveaux développements exigent qu'elles recentrent leurs activités sur une dominante : anticiper les évolutions et permettre aux personnes publiques de définir les orientations majeures pour assurer la concentration des investissements sur les pôles de développement.

Comment peuvent-elles agir en auxiliaires des personnes publiques ? La tendance actuelle et dominante conduit plutôt à banaliser leurs interventions puisque le législateur, ou le juge, tendent à considérer que les missions traditionnelles des SEML pourraient être exercées par n'importe quelles entreprises privées.

Ces nouveaux pouvoirs des acteurs et de leurs partenaires locaux mettent en exergue avec plus encore d'acuité les paradoxes : les modes d'intervention doivent par conséquent être clairement précisés

**Marie-Yvonne BENJAMIN  
Avocat Associé  
SCP HUGLO LEPAGE & Associés Conseil - PARIS**