

## LE TRAITEMENT DES SUBVENTIONS ACCORDEES A DES PROJETS DE CONTRATS DE PARTENARIAT

*Principes comptables et budgétaires applicables au versement de subventions à une personne publique (établissement public de l'Etat, collectivité locale ou établissement public en dépendant) qui s'engage dans un contrat de partenariat.*

NB : les principes décrits ci-dessous ne s'appliquent pas aux opérations réalisées dans le cadre de l'article L. 6148-2 et suivants du code de la santé publique.

### **1– Eligibilité des contrats de partenariat aux subventions.**

L'article 25-1 de l'ordonnance 2004-559, créé par la loi 2008-735 du 28 juillet 2008 –art 17, puis modifié par la loi n°2009 – 179 du 17 février 2009 précise les conditions de cette éligibilité:

« Afin d'établir la neutralité entre les différentes options en matière de commande publique, les projets éligibles à des subventions, redevances et autres participations financières , lorsqu'ils sont réalisés sous le régime de la [loi n° 85-704 du 12 juillet 1985](#) relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses rapports avec la maîtrise d'œuvre privée, sont éligibles aux mêmes subventions, redevances et autres participations financières lorsqu'ils sont réalisés sous le régime de la présente ordonnance.

Les modalités et l'échéancier de versement de ces subventions, redevances et autres participations financières peuvent être adaptés à la durée du contrat de partenariat ».

### **2 – Modalités de versement des subventions.**

Si le montant et les délais de versement de la subvention sont connus lors de la procédure de passation du contrat, les futures parties au contrat sont libres d'organiser contractuellement les modalités de son versement. Cette ressource financière peut alors être intégrée dans le plan de financement du partenaire privé, et optimiser ainsi le coût de financement global du projet qui pèse sur la personne publique.

Cependant le versement d'une subvention directement de la personne publique qui accorde la subvention à la personne privée titulaire du contrat de partenariat est à proscrire. Il induirait en effet des complications juridiques (éventuelle requalification de la somme en complément de rémunération du co-contractant privé), comptables et pratiques (c'est la personne publique cocontractante, et non la personne publique versante, qui est la plus à même de vérifier que les prestations requises ont bien été effectuées).

Il incombe à la personne publique cocontractante attributaire de la subvention de la reverser au contractant privé.

Le second alinéa de l'article 25-1 de l'ordonnance cité ci-dessus autorise le versement échelonné sur plusieurs années d'une subvention d'investissement. Une délibération peut tout

à fait engager la collectivité versante sur plusieurs exercices budgétaires, suivant en cela le régime classique des AP et des AE.

Par assimilation aux dispositions du décret du 16 décembre 1999 relatif aux subventions de l'Etat pour des projets d'investissement, et par exception au principe qui veut que la première redevance (« loyer ») ne soit versée au contractant privé qu'après la livraison de l'ouvrage, il est envisageable de verser au partenaire privé, s'ils sont disponibles, les crédits correspondant à la subvention au fur et à mesure de l'avancement des travaux. Les frais de portage financier de l'investissement en seront d'autant diminués.

Le partenaire privé a la qualité de maître d'ouvrage. Il conviendra donc de déterminer les pièces justificatives à la fourniture desquelles le versement de la subvention sera subordonné. La teneur de ces pièces justificatives devra être décrite de façon précise dans le contrat, après avoir été validée contractuellement entre la collectivité à l'origine de la subvention et la collectivité contractante du contrat de partenariat.

### **3 - Traitement des subventions d'investissement au regard de la TVA.**

Les différentes composantes de la redevance (« loyers ») versée au partenaire privé sont grevées de la TVA.

Cependant, les « subvention d'équipement » (c'est à dire affectées à la réalisation d'une immobilisation) sont non imposables à la TVA (Instruction du 27 janvier 2006, 3D-1-06).

Dès lors que les subventions reversées au partenaire privé par le contractant public ont bien le caractère d'une subvention d'équipement du fait de leur affectation finale, elles bénéficient de cette exemption.

Le fait que la subvention puisse avoir une influence sur le prix des biens livrés ne suffit pas à rendre cette subvention imposable (BOI 3 A-7-06).

Cette analyse, transmise en réponse à une collectivité par une direction des services fiscaux, a été confirmée dans les termes suivants par un courrier de la ministre de l'Economie, de l'industrie et de l'emploi adressé à une autre collectivité : « Si la collectivité bénéficie d'une subvention (*d'équipement*) pour lui permettre d'acquitter les redevances dues au prestataire, celle-ci n'est pas soumise à la TVA ».

### **4 -Traitement budgétaire et comptable des subventions d'investissement versées à une collectivité territoriale.**

#### **Budgétisation et versement.**

Le schéma budgétaire suivant est envisageable : la collectivité qui souhaite subventionner un projet délibère sur l'adhésion au dit projet, puis inscrit la dépense correspondante à son budget. Une délibération spécifique vient éventuellement confirmer le moment venu le versement au regard des pièces justificatives évoquées ci-dessus.

Pour la collectivité bénéficiaire, il convient d'inclure le montant de la subvention à recevoir dans celui des Autorisations d'Engagement (AE) inscrites au titre du projet, étant rappelé que la totalité de celles-ci, pour ce qui concerne l'investissement – hors frais financiers mais indemnité de dédit éventuelle comprise – doivent être inscrites l'année de la signature du contrat.

Certains projets se caractérisent par un fort investissement les premières années du contrat, le versement au partenaire privé se faisant alors soit après constatation de la mise à disposition

de l'ouvrage (équivalente à la réception en maîtrise d'ouvrage publique) soit, le cas échéant, au fur et à mesure de la réalisation des travaux (en application du principe du service fait). D'autres projets au contraire imposeront un versement au moment du paiement du loyer annuel. Il ne peut être imposé un mode opératoire général, chaque projet ayant un équilibre propre.

Il ne semble pas qu'il existe de spécificité liée à une subvention d'origine communautaire, même s'il apparaît que l'actuel mode de versement des subventions FEDER en une fois en début d'opération peut représenter une contrainte.

Dans le cas d'une subvention de fonctionnement, sa budgétisation et son versement s'effectuent annuellement.

### **Traitement comptable.**

Sur un plan comptable, le versement de la subvention d'investissement à la collectivité locale co-contractante donne lieu aux opérations suivantes. La collectivité qui verse la subvention porte la somme dans le compte d'immobilisation incorporelle 204 (qui permet l'amortissement de ladite subvention sur 15 ans lorsque le versement est effectué à une personne publique, comme c'est le cas ici). La collectivité qui reçoit porte symétriquement la somme en recettes au compte 13.

Le paiement du partenaire privé par la personne publique cocontractante donne lieu chez cette dernière à une imputation sur le compte 2764, éligible au FCTVA (sauf pour les EPS), qui constitue une dépense en acquisition d'immobilisations.

Le versement de la subvention de fonctionnement à la collectivité locale co-contractante donne lieu aux opérations suivantes. La collectivité versant la subvention l'impute à l'une des subdivisions du compte 6573 « Subventions de fonctionnement versées aux organismes publics ». La collectivité qui reçoit porte symétriquement la somme à l'une des subdivisions du compte 747 « Participations ».

La partie de la rémunération du partenaire privé représentant un coût de fonctionnement s'impute au compte de charge 611 (mandat en section de fonctionnement).

La partie de la rémunération représentant un coût de financement s'impute au compte de charge 6618 (mandat en section de fonctionnement).

\*\*\*\*\*