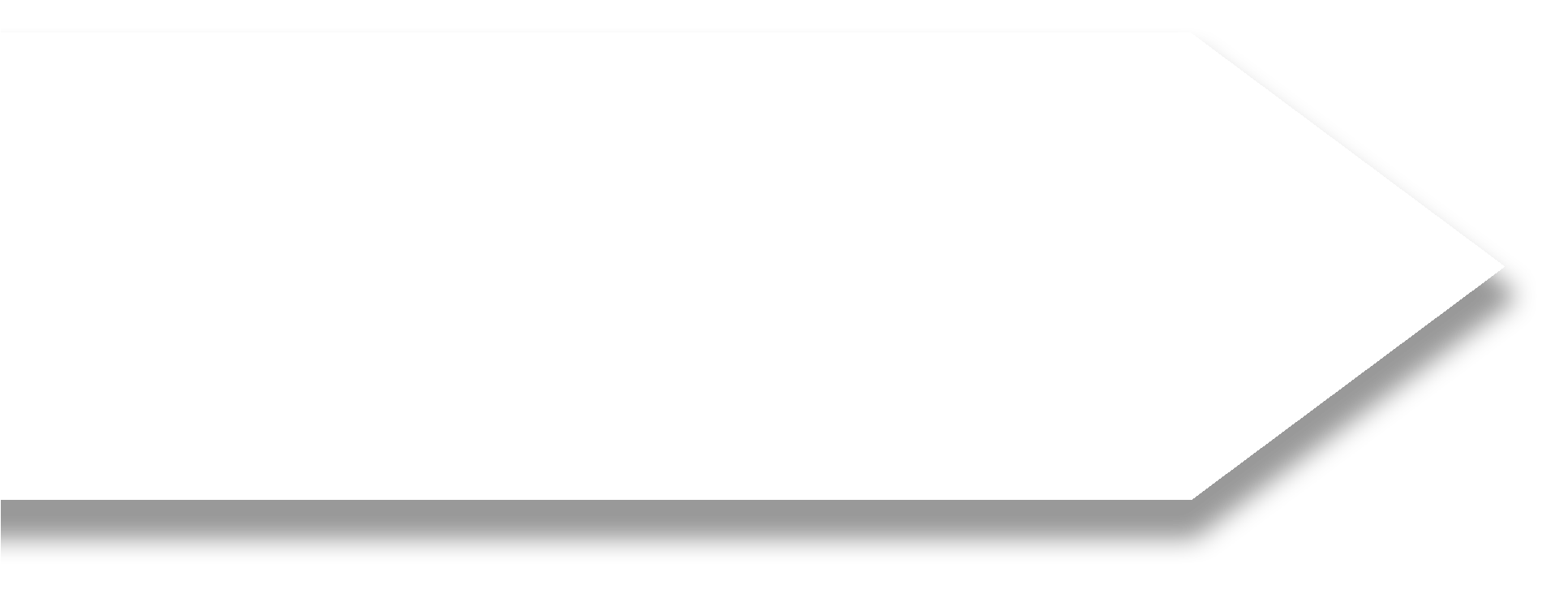
Subventions et aides publiques



**Chapitre 17**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **APPLICATION 66** | **Subventions d’investissement** |
| L’entité X obtient le 25 mars N de l'Etat une subvention d'équipement de 260 000 000 F pour l'acquisition d'un terrain nu destiné au stockage de matières le long de l'usine actuelle et la construction d’un hangar. Elle a également bénéficié de la part du Conseil régional de l'acquisition d'un véhicule de transport d'une valeur de 12 000 000 F.  Le véhicule est remis le 1er avril N et la subvention est reçue le 12 mai N par virement bancaire. Un terrain est acheté à 120 000 000 F le 1er octobre N et le hangar d'une valeur de 480 000 000 F est acquis, payé et mis en service le 1er juillet N+1.  L'amortissement de la construction se fait sur 15 ans et celui du matériel de transport sur 5 ans. L'entité clôture son exercice chaque année au 31 décembre. Le 31/12/N+4 le bâtiment est vendu pour 540 000 000 F. | | |

# Ecritures au journal de l'exercice N :

4494

25/03/N Etat, subventions d'investissement à recevoir

272 000 000

1411

1412

Subventions d'équipement - Etat Subventions d'équipement - Région

*(Octroi des subventions)*

260 000 000

12 000 000

245

Matériel de transport

01/04/N

12 000 000

521

4494

Etat, subventions d'investissement à recevoir

*(Entrée de véhicule dans le patrimoine)*

12/05/N

Banques

260 000 000

12 000 000

4494

Etat, subventions d'investissement à recevoir

*(Réception des fonds)*

260 000 000

222

Terrains nus

01/10/N

120 000 000

4812

Fournisseurs d'investissement, immo. corporelles

*(Acquisition du terrain)*

120 000 000

4812

01/10/N Fournisseurs d'investissement, immo. corporelles

120 000 000

521

Banques

*(Règlement)*

120 000 000

Analyse des amortissements et des subventions à la clôture de l'exercice N :

# Véhicule :

* amortissements sur 5 années à compter de l'entrée dans le patrimoine de l'entité;
* la subvention couvre la totalité de la valeur du véhicule, la reprise annuelle sera donc égale au montant de l'amortissement.

Exercice N : 12 000 000 x 1/5 x 9/12 = 1 800 000

Exercice N+1 : 12 000 000 x 1/5 = 2 400 000

# Terrain :

* l'immobilisation n'est pas amortissable, la subvention sera donc reprise sur 10 ans en l’absence d’une clause d’inaliénabilité. La reprise de chaque amortissement est égale au 1/10 du montant de la subvention.
* la subvention totale de 260 000 000 couvre le terrain de 120 000 000 et la construction de 480 000 000, soit une proportion de 260/600 ou encore 26/60e ou 13/30e

Part du terrain subventionnée : 120 000 000 x 13/30 = 52 000 000 Montant de la reprise en N et sur les exercices suivants : 52 000 000 x 1/10 = 5 200 000 **Construction :**

* amortissement du bien sur 15 ans à compter de la mise en service ;
* reprise de la subvention au même rythme ;
* Part subventionnée : 480 000 000 x 13/30e = 208 000 000 ou

260 000 000 – 52 000 000 = 208 000 000.

Amortissement de l'exercice N+1 : 480 000 000 x 1/15 x 6/12 = 16 000 000.

Amortissement des exercices suivants : 480 000 000 x 1/15 = 32 000 000.

Montant de la reprise de subvention de l’exercice N+1 : 208 000 000 x 1/15 x 6/12 = 6 933 333 ou 16 000 000 x 13/30 = 6 933 333.

Montant de la reprise de subvention des exercices suivants : 208 000 000 x 1/15 = 13 866 667

ou 32 000 000 x 13/30 = 13 866 667.

* **Ecritures au journal au 31/12/N :**

6813

31/12/N

Dotations aux amortissements des immo. corporelles

1 800 000

2845

Amortissements du matériel de transport

*(Amortissement du véhicule pour l'exercice N)*

1 800 000

1412

Subventions d'équipement - Région

1 800 000

799

Reprises de subventions d'investissement

*(Reprise de la subvention sur véhicule)*

1 800 000

1411

Subventions d'équipement - Etat

5 200 000

799

Reprises de subventions d'investissement

*(Reprise de la subvention sur terrain)*

5 200 000

* **Ecritures au journal de l’exercice N+1 :**

01/07/N+1

|  |
| --- |
| merciaux  ent, immo. corporelles |
| corporelles |
| mo. corporelles  transport  *rcice N+1)* |
| vestissement  *ice N+1)* |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 231 | 4812 | Bâtiments industriels, agricoles et com  Fournisseurs d'investissem | | 480 000 000 | 480 000 000 |
|  |  | *(Acquisition d'un hangar)* | |  |  |
| 4812 |  | Fournisseurs d'investissement, immo. | | 480 000 000 |  |
|  | 521 | Banques  *(Règlement du hangar)* | |  | 480 000 000 |
|  |  | 31/12/N+1 |  |  |  |
| 6813 |  | Dotations aux amortissements des im |  | 2 400 000 |  |
|  | 2845 | Amortissements du matériel de  *(Amortissement du véhicule pour l'exe* |  |  | 2 400 000 |
| 1412 |  | Subventions d'équipement – Région |  | 2 400 000 |  |
|  | 799 | Reprise de subventions d'in  *(Reprise de la subvention pour l'exerc* |  |  | 2 400 000 |

6813

31/12/N+1

Dotations aux amortissements des immo. corporelles

16 000 000

1411

2831

Amortissements des bâtiments industriels, agri et com.

*(Amortissement du bâtiment pour l'exercice n+1)*

31/12/N+1

Subventions d'équipement - Etat

6 933 333

16 000 000

799

Reprises de subventions d'investissement

*(Reprise de la subvention sur construction)*

6 933 333

1411

Subventions d'équipement - Etat

5 200 000

799

Reprises de subventions d'investissement

*(Reprise de la subvention sur terrain)*

5 200 000

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| * **Analyse de la cession du bâtiment le 31/12/N+4 :**   Prix d'acquisition de la construction : | 480 000 000 | |
| Montant des amortissements pratiqués : (16 000 000 + 32 000 000 x 3 ans) : | - 112 000 000 | |
| **Valeur comptable nette** | **=** | **368 000 000** |
| Subvention d'origine : |  | 208 000 000 |
| Montant de la subvention reprise (6 933 333 + 13 866 667 x 2 ans) : |  | - 34 666 667 |
| **Montant de la subvention restant à reprendre (avant la reprise N+4) :**   * **Ecritures d'amortissement et de cession du bâtiment :** |  | **173 333 333** |

6813

812

2831

485

1411

2831

231

822

799

31/12/N+4

ments des im

|  |
| --- |
| Dotations aux amortisse  Amortissements  *(Amortissement du bâti* |
| Valeurs comptables des Amortissements des bât  Bâtiments i  *(Cession du hangar)* |
| Créances sur cessions d  Produits de cessio  *(Valeur de cession du h* |
| Subventions d'équipeme  Reprises de subve  *(Reprise de la subventio* |

|  |
| --- |
| mo. corporelles  industriels, agri et com.  *ercice N+4)* |
| mobilisations iels, agri et com.  icoles et commerciaux. |
| ons  sations corporelles |
| tissement  *ction)* |

des bâtiments

*ment pour l'ex*

cessions d'im iments industr ndustriels, agr

31/12/N+1

'immobilisati

ns d'immobili

*angar)*

nt - Etat ntions d'inves

*n sur constru*

32 000 000

368 000 000

112 000 000

540 000 000

173 333 333

32 000 000

480 000 000

540 000 000

173 333 333

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 67** | **Subventions d’exploitation** |
| L'entité AFRICAR exploite un réseau de bus rapides et d'autocars dans une province éloignée de la capitale du pays. Elle s'alimente en carburant aux pompes locales d'un groupe privé de distribution et paye en conséquence le prix public, contrairement aux entités de la capitale qui s'alimentent à des prix hors taxes auprès de stations-services nationalisées. L'Etat lui rembourse donc annuellement la taxe pétrolière payée pour ses acquisitions de carburant. D'autre part, la région lui impose le transport gratuit des élèves internes des lycées de la région, chaque vendredi, de l'établissement scolaire jusqu'à leur domicile et inversement chaque lundi matin.  A l'issue de l'année, il ressort que l'entité a acquis 800 000 litres de carburant grevés d'une taxe de 120 F au litre et transporté gratuitement des élèves sur son réseau représentant 390 000 voyages habituellement facturés 250 F chacun. | |

* **Ecritures à la clôture de l'exercice N :**

31/12/N

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4495 |  | Etat, subventions d'exploitation à recevoir | 96 000 000 |  |
|  | 6042 | Achat de matières combustibles (800 000 x 120)  *(Subvention d'exploitation remboursement taxe pétrolière)* |  | 96 000 000 |
| 4495 |  | Etat, subventions d'exploitation à recevoir | 97 500 000 |  |
|  | 71 | Subventions d'exploitation  *(Subvention pour transport lycéens : 250 x 390 000)* |  | 97 500 000 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **APPLICATION 68** | **Subventions d’équilibre** |
| L'entité AFRICAREO a pour objet l'exploitation d'un aéroport international dans la capitale d'un Etat. Son activité au cours de l'exercice N se termine par un résultat d'exploitation déficitaire de 450 000 000 F. Afin de permettre la poursuite de l'activité de l'entité, et dans l'intérêt national, l'Etat lui accorde une subvention d’équilibre de 400 000 000 F. | | |

# Ecritures au journal à la clôture de l'exercice N :

4496

31/12/N Etat, subventions d'équilibre à recevoir

400 000 000

88 Subventions d'équilibre

*(Subvention d'équilibre de l'exercice N)*

400 000 000

 **NB :** La subvention d'équilibre, contrairement à son appellation, peut ne pas couvrir totalement le déséquilibre de l'exploitation et donc ne pas assurer totalement l'équilibre.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 69** | **Avances** |
| Une entité a reçu de son gouvernement une avance de 600 000 000 F pour la mise au point d'une variété de coton en couleur le 30/09/N. la décision d'accorder cette avance stipule :   1. qu'en cas de succès avant le 31/12/N+3 l'entité devra rembourser à l'Etat une somme de 740 000 000 F en trois versements comprenant chacun un tiers de l'avance plus des intérêts : 220 000 000 F le 30/09/N+4, 250 000 000 F le   30/09/N+5 et 270 000 000 F le 30/09/N+6 ;   1. qu'au cas contraire, l'avance sera transformée totalement ou partiellement en subvention selon la convention suivante :    * succès en N+4, remboursement de 400 000 000 en deux versements égaux au 30/09//N+5 et N+6 ;    * Succès en N+5, remboursement de 200 000 000 F au 30/09/N+6 ;    * Succès au-delà de N+5 ou échec, pas de remboursement. | |

# Ecritures au journal :

* **A l'encaissement de l'avance par l'entité :**

521

Banques

30/09/N

600 000 000

163

Avances reçues de l'Etat

*(Encaissement avance de l'Etat)*

600 000 000

# Hypothèses de remboursement :

220 000 000

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | 30/09/N+4 |  |  |
| 163 |  | Avances reçues de l'Etat |  | 200 000 000 |
| 6748 |  | Intérêts sur dettes diverses |  | 20 000 000 |
|  | 521 | Banques  *(Remboursement avance de l'Etat)* | | |
|  |  | 30/09/N+5 |  |  |
| 163 |  | Avances reçues de l'Etat |  | 200 000 000 |
| 6748 |  | Intérêts sur dettes diverses |  | 50 000 000 |
|  | 521 | Banques  *(Remboursement avance de l'Etat)* | |  |

250 000 000

270 000 000

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | 30/09/N+6 |  |  |
| 163 |  | Avances reçues de l'Etat |  | 200 000 000 |
| 6748 |  | Intérêts sur dettes diverses |  | 70 000 000 |
|  | 521 | Banques  *(Remboursement avance de l'Etat)* | |  |

# Succès en N+4, remboursement de 400 000 000 en deux versements égaux au 30/09//N+5 et N+6 ;

163

521

Avances reçues de l'Etat Banques

30/09/N+5

300 000 000

200 000 000

71 Subventions d'exploitation

*(Remboursement avance de l'Etat)*

100 000 000

# Idem au 30/09/N+6

* **Succès en N+5, remboursement de 200 000 000 F au 30/09/N+6 ;**

163

521

Avances reçues de l'Etat

Banques

30/09/N+6

600 000 000

200 000 000

71 Subventions d'exploitation

*(Remboursement avance de l'Etat)*

400 000 000

# Succès au-delà de N+5 ou échec pas de remboursement

163

Avances reçues de l'Etat

30/09/N+6

600 000 000

71 Subventions d'exploitation

*(Remboursement avance de l'Etat)*

600 000 000

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 70** | **Dépréciations d’immobilisations subventionnées** |
| La valeur nette comptable d'un matériel est de 20 000 000 F. Ce matériel a été financé par une subvention. Le solde du compte de subvention d’investissement non encore rapporté au compte résultat est de 12 000 000 F. Suite au constat d'un indice de perte de valeur, ce matériel a fait l'objet d'un test de dépréciation. Le test de dépréciation indique  que la valeur actuelle du matériel est de 6 000 000 F. | |

# Principe

La dépréciation d’une immobilisation subventionnée peut être déterminée de deux façons :

* + comparaison de la valeur actuelle de l'immobilisation à sa valeur nette comptable minorée des subventions d'investissement non encore reprises en résultat. Par conséquent, le rythme de reprise des subventions n'est pas modifié.
  + comparaison de la valeur actuelle de l'immobilisation à la valeur nette comptable sans tenir compte des subventions d'investissement. Dans ce cas, le montant des subventions restant inscrit dans les capitaux propres doit être repris à hauteur de la dépréciation afin que l’impact sur le résultat soit le même dans les deux approches.

# Modalités de calcul et comptabilisation des dépréciations

La dépréciation peut être déterminée de deux façons différentes :

# Première méthode :

Montant de la dépréciation = (VNC - solde du compte de Subvention) - valeur actuelle

= (20 000 000 - 12 000 000) - 6 000 000 = 2 000 000 F

La dépréciation sera constatée dans un compte de charge (compte **6914 Dotations pour dépréciations des immobilisations corporelles**.) pour un montant de 2 000 000 F.

L'impact sur le résultat de l'exercice est donc une diminution du résultat de **2 000 000 F**.

# Deuxième méthode :

Montant de la dépréciation = VNC - valeur actuelle

= 20 000 000 - 6 000 000 = 14 000 000 F

Le montant de la reprise de la subvention est de 12 000 000 F. Cette reprise sera constatée dans un compte de produit (compte **799 Reprises de subventions d’investissement).**

L'impact net sur le résultat de l'exercice est donc une diminution de **2 000 000 F** du résultat de l’exercice (charge liée à la dotation aux amortissements de 14 000 000 – produit lié à la reprise de la subvention de 12 000 000).

**Conclusion** : on constate que les deux méthodes ont le même impact sur le résultat de l’exercice.