



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère de l'écologie, du développement durable, des transports et du logement
Ministère du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat
Ministère de l'intérieur, de l'outre-mer, des collectivités territoriales et de l'immigration

Direction générale de
l'aménagement, du logement et de
la nature
Direction de l'habitat, de
l'urbanisme et des paysages
Sous direction de la législation de
l'habitat et des organismes
constructeurs
Bureau du suivi des organismes
constructeurs
Personne chargée du dossier :
Didier POURCHEZ
tél. : 01 40 81 99 30
fax :
mél : Didier.Pourchez@developpement-durable.gouv.fr

Direction générale des finances
publiques
Sous-direction Gestion comptable
et financière des collectivités locales
Bureau des comptabilités locales
Personne chargée du dossier :
Marjorie DESARNAUD
mél. : marjorie.desarnaud@dgfip.finances.gouv.fr

Direction générale des collectivités locales
Sous direction des finances locales et de l'action économique
Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière
Personne chargée du dossier :
Amandine PREVOST
mél. : amandine.prevost@interieur.gouv.fr

Le ministre de l'écologie, du développement durable,
des transports et du logement

Le ministre de l'intérieur, de l'outre-mer, des
collectivités territoriales et de l'immigration,

La ministre du budget, des comptes publics et de la
réforme de l'Etat, porte parole du Gouvernement,

à

Mesdames et messieurs les préfets de région (pour
exécution),

Mesdames et Messieurs les délégués inter régionaux
du directeur générale des Finances publiques (pour
information)

Mesdames et messieurs les directeurs régionaux et
départementaux des finances publiques (pour
exécution),

Messieurs les directeurs régionaux de l'environnement,
de l'Aménagement et du Logement (pour information)

Messieurs les directeurs départementaux des territoires et les directeurs départementaux des territoires et de la mer (pour information)
Monsieur le directeur régional et interdépartemental de l'hébergement et du logement de l'Île de France (pour information),
Monsieur le Secrétaire général du MEDDTL, direction des affaires juridiques (pour information)

Circulaire du 3 avril 2012 relative à la mise à jour de l'instruction budgétaire et comptable M31 applicable aux offices publics de l'habitat à comptabilité publique au 1^{er} janvier 2012.

NOR DEVL1206052C

Résumé : La présente circulaire a pour objet d'exposer les principales modifications de l'instruction budgétaire et comptable M31 au 1^{er} janvier 2012. Elle précise les évolutions du plan comptable M31 introduites par l'arrêté du 20 décembre 2011 et met à jour certaines annexes du compte financier.

Catégorie : directive adressée par les ministres aux services chargés de leur application et interprétation à retenir.	Domaine : logement		
Mots clés liste fermée <Logement_Construction_Urbanisme>	Mots clés libres : office public de l'habitat, comptabilité, instruction M31		
Textes de référence : - le décret n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique ; - l'arrêté du 24 décembre 2008 modifié fixant le plan comptable M. 31 applicable aux offices publics de l'habitat à comptabilité publique ; - l'arrêté n°DEVL1128226A du 20 décembre 2011.			
Circulaire abrogée : sans objet			
Date de mise en application : immédiate			
Pièces annexes : 7 - le plan de comptes M 31 au 1 ^{er} janvier 2012 ; - le schéma d'écritures d'une acquisition d'immobilisation par voie de contrats de PPP ; - les situations développées et détaillées des prévisions et des réalisations (annexes I-1 et I-2) ; - le bilan (annexe III) ; - les soldes intermédiaires de gestion (annexe XII) ; - la capacité d'autofinancement (annexe XIII) ; - le tableau de financement (annexe XIV) .			
N° d'homologation Cerfa : sans objet			
Publication	<input checked="" type="checkbox"/> BO	<input checked="" type="checkbox"/> Site circulaires.gouv.fr	<input type="checkbox"/> Non publiée

La présente circulaire a pour objet d'exposer les principales évolutions de l'instruction budgétaire et comptable M31 applicable aux offices publics de l'habitat (OPH) à comptabilité publique au 1er janvier 2012. Elle précise les modifications du plan comptable M31 introduites par l'arrêté du 20 décembre 2011 (n°DEVL1128226A) et met à jour certaines annexes du compte financier.

1. LA MISE A JOUR DU PLAN COMPTABLE M31

Le plan comptable M31 arrêté pour l'exercice 2012 prend en compte les principales évolutions du secteur HLM, à savoir :

- la possibilité pour les OPH de consentir des avances en compte courants et des prêts participatifs aux sociétés d'HLM ;
- le recours par les offices à des contrats d'usufruit locatif social ;
- la possibilité pour les offices de conclure des contrats de partenariat publics - privés (PPP) ;
- la possibilité pour les établissements de crédits d'ouvrir des comptes sur livret en faveur des offices ;
- l'élargissement des missions de la CGLLS.

La plan comptable M31 applicable à compter de l'exercice 2012 est joint en annexe 1.

1.1 La comptabilisation des avances en comptes courants et prêts participatifs des OPH

La loi n°2011-525 du 17 mai 2011, dans ses articles 128 et 131 (codifiés respectivement aux articles L.423-15 et L.423-16 du code de la construction et de l'habitation), autorise les OPH à consentir des avances en compte courant aux sociétés HLM dont ils détiennent au moins 5% du capital et des prêts participatifs aux sociétés d'HLM avec lesquelles ils ont directement ou indirectement des liens de capital leur donnant un pouvoir de contrôle effectif sur ces sociétés au sens de l'article L.233-3 du code de commerce.

A cet effet, le compte **267** « Créances rattachées à des participations » est créé. Il est subdivisé comme suit :

Compte **2671** « Avances en compte courant » ;

Compte **2672** « Prêts participatifs » ;

Compte **2677** « Autres créances rattachées à des participations » ;

Compte **2678** « Intérêts courus ».

Les avances en compte courant consenties par les OPH aux sociétés d'HLM sont enregistrées au débit du compte 2671 « Avances en compte courant ». Les prêts participatifs sont retracés au débit du compte 2672 « Prêts participatifs ».

Les intérêts courus non échus à recevoir sur ces créances sont enregistrés au débit du compte 2678 « Intérêts courus » en contrepartie des comptes **76131** « Revenus des avances en compte courant » et **76132** « Revenus des prêts participatifs » dans les conditions prévues au paragraphe 1.4.2.2. du chapitre 2 du titre 5 du tome III de l'instruction budgétaire et comptable M31 (p 104). Il s'agit d'opérations d'ordre semi-budgétaires (titre au compte 7613x).

1.2 La comptabilisation des opérations d'usufruit locatif social

En vertu de l'article L.411-3 du code de la construction et de l'habitation (CCH), les offices peuvent détenir temporairement l'usufruit de logements locatifs.

L'usufruit locatif social consiste en un démembrement temporaire du droit de propriété : la nue propriété appartient à des investisseurs privés qui financent les logements. L'usufruit est acquis, pour une durée déterminée, par l'OPH qui perçoit l'intégralité des loyers et assure l'entretien de l'immeuble.

La convention d'usufruit est établie pour une durée minimale de 15 ans (article L.253-1 du CCH). La mise en œuvre d'une convention d'usufruit locatif social donne lieu à l'enregistrement des opérations suivantes :

1) L'OPH intègre dans son patrimoine l'acquisition du droit d'usufruit :

Débit compte **2085** « Droit d'usufruit locatif social » - Crédit compte 4041 « Fournisseur d'immobilisations »

2) L'OPH amortit son droit d'usufruit sur une période **strictement égale** à la durée de la convention d'usufruit :

Débit compte **681115** « Droit d'usufruit locatif social » - Crédit compte **28085** « Droit d'usufruit locatif social » (opération semi-budgétaire, un mandat est émis au compte 681115).

3) En fin de contrat, l'OPH réalise des travaux de remise en état des locaux :

Les travaux de remise en état des locaux pour lesquels l'OPH détient un droit d'usufruit locatif social donne lieu à la constitution d'une provision.

Cette provision est constituée sur la base d'un plan prévisionnel de travaux. Elle est reprise au moment de la réalisation des travaux de remise en état, ces travaux intervenant au cours des dernières années de jouissance du droit d'usufruit.

- Constitution de la provision :

Débit compte **681581** « Provision pour remise en état de biens en usufruit locatif social » - Crédit compte **1581** « Provision pour remise en état de biens en usufruit locatif social »

- Au moment du lancement des travaux, la provision est reprise :

Débit compte **1581** « Provision pour remise en état de biens en usufruit locatif social » - Crédit compte **781581** « Provision pour remise en état de biens en usufruit locatif social »

Cette reprise ne peut intervenir que sur la durée résiduelle de la convention d'usufruit.

4) Cas où l'OPH est titulaire d'un droit d'usufruit sur des logements qui nécessitent des travaux d'amélioration :

Lorsque ces travaux sont réalisés par l'office, ils constituent des dépenses activables dans la mesure où l'OPH bénéficiera d'un potentiel de services et d'avantages économiques pendant la durée résiduelle de son droit d'usufruit.

Ces travaux s'enregistreront aux subdivisions des comptes 214 « Constructions sur sol d'autrui » et 2314 « Constructions sur sol d'autrui en cours » concernés.

Ils seront amortis sur une durée strictement limitée à la durée résiduelle du droit d'usufruit¹, le potentiel de service et les avantages économiques attendus de ceux-ci disparaissant à l'extinction de ce droit.

Traitement des opérations d'usufruit locatif social comptabilisées avant le 1^{er} janvier 2012 :

Les opérations d'usufruit locatif social comptabilisées avant le 1^{er} janvier 2012 doivent faire l'objet d'une régularisation, en vertu des dispositions de l'article 314-1 du plan comptable général (PCG).

Deux cas de figure peuvent se présenter :

¹ Cette durée résiduelle s'étend de la date de la mise en service des travaux réalisés à la fin de la durée de détention du droit d'usufruit.

1) L'office a enregistré son droit d'usufruit locatif social à un compte d'immobilisation (incorporelle notamment) (classe 2) :

La régularisation donne alors lieu à l'enregistrement des écritures suivantes :

- Intégration du droit d'usufruit à l'actif :

Débit compte 2085 « Droit d'usufruit locatif social » – Crédit compte 2xx concerné, par opération non budgétaire.

- Réintégration des amortissements :

Débit compte 28xx concerné – Crédit compte 28085 « Droit d'usufruit locatif social », par opération non budgétaire.

- Constatation de la provision pour remise en état des biens en usufruit :

Débit compte 6875 « Dotations aux provisions exceptionnelles » – Crédit compte 1581 « Provision pour remise en état de biens en usufruit locatif social », par opération semi-budgétaire (mandat au compte 6875).

2) L'office a enregistré son droit d'usufruit locatif social à un compte de charges (classe 6) :

La régularisation donne alors lieu à l'enregistrement des écritures suivantes :

- Intégration du droit d'usufruit à l'actif :

Débit compte 2085 « Droit d'usufruit locatif social » – Crédit compte 7788 « Produit exceptionnels divers », par opération budgétaire (titre au compte 2085 et mandat au compte 7788).

- Constatation et rattrapage des amortissements :

Débit compte 6871 « Dotation aux amortissements exceptionnels des immobilisations » – Crédit compte 28085 « Droit d'usufruit locatif social », par opération semi-budgétaire (mandat au compte 6871) pour le montant des amortissements qui auraient dû être comptabilisés entre la date d'acquisition du droit d'usufruit et le 1^{er} janvier 2012.

- Constatation de la provision pour remise en état des biens en usufruit :

Débit compte 6875 « Dotations aux provisions exceptionnelles » – Crédit compte 1581 « Provision pour remise en état de biens en usufruit locatif social » par opération semi-budgétaire (mandat au compte 6875), pour le montant de la provision qui aurait dû être constatée entre la date d'acquisition du droit d'usufruit et le 1^{er} janvier 2012.

1.3. La comptabilisation des contrats de partenariat publics - privés (PPP)

Les OPH peuvent conclure des contrats de partenariat public/privé (PPP). Dans le cadre de ces contrats, l'office verse à son cocontractant une redevance composée de trois parts, chacune de ces parts étant déterminée et chiffrée dans le contrat, ainsi que sur les factures émises par ce dernier :

- une part relative au coût de l'investissement réalisé, qui s'impute au compte **235** « Part investissement PPP »;

- une part relative aux frais d'exploitation mis en œuvre, qui s'impute au compte **6288** « Autres prestations diverses » ;

- une part relative au coût de financement, qui s'impute au compte 6618 « Intérêts des autres dettes ». Cette part correspond aux charges financières souscrites par le partenaire privé que ce dernier répercute à l'OPH en application des dispositions du contrat.

A la mise en service de l'immobilisation, objet du contrat de PPP, le bien est intégré au compte 21 approprié pour sa valeur totale qui correspond au coût d'entrée chez le partenaire privé.

Deux cas de figure sont possibles :

- la part « investissement » du bien a été payée dans son intégralité au co-contractant privé (cette situation serait la moins fréquente) :

L'opération non budgétaire suivante est alors enregistrée :

Débit compte 21x - Crédit compte 235 « Part investissement PPP » pour la valeur totale du bien.

- une partie de la part « investissement » reste à payer :

Les opérations non budgétaires suivantes sont alors comptabilisées :

- Débit compte 21x - Crédit compte 235 « Part investissement PPP » pour la part déjà payée au partenaire privé ;

- Débit compte 21x - Crédit compte **1671** « Dettes PPP » pour la part de l'immobilisation restant à payer : cette écriture permet de constater une dette à l'égard du partenaire privé qui sera apurée au gré des versements ultérieurs réalisés par l'OPH ;

- Le cas échéant : Débit compte 21x - Crédit compte 13x si une subvention d'investissement vient financer le bien.

Le schéma d'écritures relatif à l'acquisition d'une immobilisation par voie de contrat de PPP est joint en annexe 2.

1.4. La création de comptes spécifiques pour retracer les comptes sur Livret

Le compte **516** « Comptes à terme » est renommé « Comptes de placements court terme ».

Il est subdivisé afin de mieux retracer les placements effectués par les OPH par nature de produits.

Les subdivisions suivantes sont créées :

Compte **5161** « Comptes à terme »

Compte **5162** « Comptes sur livret A »

Compte **5163** « Comptes sur autres livrets »

Le compte **5161** « Comptes à terme » retrace les sommes placées sur des comptes à terme. Ces sommes étaient enregistrées précédemment au compte 516. Le solde du compte 516 constaté à la clôture de l'exercice 2011 devra en conséquence être repris au compte 5161 en balance d'entrée de l'exercice 2012.

Le compte **5162** « Comptes sur livret A » enregistre les dépôts des offices sur un livret A. Il est débité du montant des dépôts par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » et du montant des intérêts par le crédit du compte 763 « Produits versés par les établissements financiers ». Il est crédité des retraits par le débit du compte 515.

Ainsi, le compte **5171** « Caisse d'épargne » ne doit plus, à compter de l'exercice 2012, retracer les opérations sur le livret A.

En conséquence, les sommes inscrites au compte 5171 à la clôture de l'exercice 2011 doivent être transférées au compte 5162 par opération non budgétaire à l'ouverture de la gestion 2012.

Le compte 5171 sera supprimé au 1^{er} janvier 2013.

- Le compte **5163** « Comptes sur autres livrets »

En application de l'article L. 421-20 du code de la construction et de l'habitation, les autres comptes sur livrets ne peuvent être ouverts que pour déposer des fonds de la régie de recettes.

En conséquence, ce compte ne peut être mouvementé (les éventuels mouvements effectués sur les autres comptes sur livrets étant retracés uniquement dans la comptabilité du régisseur) et il sera supprimé lors de la mise à jour du plan comptable M31 au 1^{er} janvier 2013.

1.5. La modification de l'intitulé du compte 6283

Le compte 6283 « Cotisations CGLLS » est renommé « Cotisations et prélèvements CGLLS » afin de tenir compte de l'élargissement des missions de la CGLLS. En effet, l'article L.452-1-1 du CCH prévoit que la CGLLS gère un fonds destiné à contribuer au développement et à l'amélioration du parc de logements locatifs sociaux et à la rénovation urbaine dont les ressources proviennent pour partie des prélèvements sur le potentiel financier des organismes d'HLM (article L423-14 du CCH).

1.6. Position des comptes créés au bilan et au compte de résultat

Position des comptes créés au bilan, annexe III du compte financier

Compte	Position	Solde du compte
1581	Passif/ Provisions/ Autres provisions pour charge (comptes 153-158)	SC
1588		
1671	Passif / Dettes financières / Emprunts et dettes financières diverses / Emprunts et dettes assortis de conditions particulières 167 (hors 1677) (ligne renommée en 2012, ancien intitulé « Autres avances » ; voir le bilan en annexe 4)	SC
2085	Actif (colonne « brut ») / Immobilisations incorporelles / Autres (comptes 203-205-2085-2088).	SD
235	Actif (colonne « brut ») / Immobilisations corporelles en cours / Constructions et autres immobilisations corporelles en cours (comptes 2313-2314-2318-235)	SD
2671	Actif (colonne « brut ») / Immobilisations financières / Participations et créances rattachées à des participations (ligne du bilan renommée, anciennement « participations », voir le bilan en annexe 4) (comptes 261-266-267 (hors 2672))	SD
2672	Actif (colonne « brut ») / Immobilisations financières / Prêts participatifs (compte 2672) : il s'agit d'une nouvelle ligne de bilan créée en 2012 et insérée sous la ligne « Participations et créances rattachées à des participations (comptes 261-266-267 (hors 2672) ») (voir le bilan en annexe 4)	SD
2677	Actif (colonne « brut ») / Immobilisations financières / Participations et créances rattachées à des participations (ligne du bilan renommée, anciennement « participations ») (comptes 261-266-267 (hors 2672))	SD
2678	Actif (colonne « brut ») / Immobilisations financières / Intérêts courus (comptes 2678 - 2768)	SD
28085	Actif (colonne « amortissements et dépréciations ») /	SC

	Immobilisations incorporelles / Autres (comptes 203-205-2085-2088)	
5161	Actif (colonne « Brut »)/ Disponibilités / ligne 516 « comptes de placement court terme » (nouvel intitulé 2012, voir le bilan en annexe 4)	SD
5162		
5163		

Position des comptes créés au compte de résultat, annexe IV du compte financier :

Compte	Position	Solde du compte
6288	Charges d'exploitation/ Services extérieurs/ Autres (Autres 61 et 62 (net de 619 et 629)) (Colonne charges non récupérables)	SD
681115	Charges d'exploitation / Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions/ Dotations aux amortissements / Immobilisations locatives (68111 (sauf 681118), 681122 à 681124) (Colonne charges non récupérables)	SD
681581	Charges d'exploitation / Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions/ Dotations aux provisions d'exploitation / Autres provisions (Autres 6815) (Colonne charges non récupérables)	SD
681588		
7611	Produits financiers / De participations (compte 761)	SC
7612		
76131		
76132		
7618		
781581	Produits d'exploitation / Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions/ Autres reprises (Autres 781)	SC
781588		

2. LA MISE A JOUR DE CERTAINES ANNEXES DU COMPTE FINANCIER M31

Les évolutions du plan comptable M31 au 1er janvier 2012 ont pour conséquence la modification de certaines annexes du compte financier pour l'exercice 2012 :

Annexes I- 1 et I-2 : situations développées et détaillées des prévisions et des réalisations

Les annexes I-1 et I-2 sont modifiées comme suit :

- Annexe I-1 Tableau 3 (tableau de financement) : ajout d'une ligne pour le compte 235 ;
- Annexe I-2 Tableau 5 (compte de résultat) : ajout de lignes pour les comptes 6288 et 7611 à 7618 ;
- Annexe I-2 Tableau 7 (tableau de financement) : ajout de lignes pour les comptes 235 et 1671.

Le modèle d'annexe I est joint en annexe 3.

Annexe III : bilan

Les modifications apportées au bilan portent notamment sur :

- le changement d'intitulé de deux lignes :
 - à l'actif, la ligne 261-266-267 (sauf 2672) est renommée « Participations et créances rattachées à des participations » ;

- au passif, la ligne 167 (sauf 1677) est renommée « Emprunts assortis de conditions particulières »

- l'ouverture d'une nouvelle ligne, à l'actif : ligne 2672 « Prêts participatifs », afin de respecter les dispositions de l'article L.313-14 du code monétaire et financier qui prévoit l'inscription des prêts participatifs consentis par les organismes sur une ligne de bilan propre.

Le modèle de bilan est joint en annexe 4.

Annexe XII : soldes intermédiaires de gestion

Le compte 681115 est ajouté sur la ligne « Dotations aux amortissements ».

Le modèle de l'annexe XII est joint en annexe 5.

Annexe XIII : capacité d'autofinancement

Le compte 681115 et l'intitulé « Droit d'usufruit locatif social » sont ajoutés sur la ligne « Dotations aux amortissements des immobilisations locatives et baux à long terme ».

Le modèle de l'annexe XIII est joint en annexe 6.

Annexe XIV : tableau de financement

Dans le tableau n°1, le compte 235 est ajouté en emplois sur la ligne « Immobilisations incorporelles ».

Dans le tableau n°2, le compte 2678 est ajouté sur la ligne « 2678-2768 - Intérêts courus ».

Le modèle de l'annexe XIV est joint en annexe 7.

Fait le 3 avril 2012

Le ministre de l'écologie, du développement durable,
des transports et du logement.
Pour le ministre et par délégation
Le directeur de l'habitat, de l'urbanisme et des paysages

Etienne CREPON

Le ministre de l'intérieur, de l'outre-mer,
des collectivités territoriales et de l'immigration
Pour le ministre et par délégation
Le directeur général des collectivités locales

Eric JALON

La ministre du budget, des comptes publics,
et de la réforme de l'Etat
Porte-parole du Gouvernement
Pour la ministre et par délégation
Le directeur général des finances publiques

Philippe PARINI