

4.3.3. L'annexe

L'annexe est une composante à part entière des états financiers de l'EPLE. A ce titre, elle est obligatoire.

Au-delà de certaines informations générales ou transverses qu'elle met en exergue, l'annexe :

- Complète et commente les informations fournies par le bilan et le compte de résultat ;
- Délivre des informations, notamment littéraires, concernant des éléments non comptabilisés.

Ainsi, dès lors qu'ils ne répondent pas aux critères de comptabilisation (notamment le critère d'évaluation fiable), les éléments significatifs font l'objet d'une mention en annexe.

Les éléments ne sont mentionnés dans l'annexe que s'ils répondent aux critères de significativité définis par l'EPLE.

Une information doit figurer dans l'annexe si elle est significative, c'est à dire si son absence est susceptible d'influencer le jugement des tiers sur la situation financière et patrimoniale de l'EPLE. Le seuil de signification d'une information détermine donc le choix des informations à communiquer. Le caractère significatif est à apprécier au cas par cas en fonction des particularités de l'EPLE. Il est défini de manière homogène pour chaque catégorie ou postes d'opération. Il peut être analysé sur la base de critères qualitatifs et/ou quantitatifs.

A titre d'exemple, il est possible de considérer qu'une information est significative dès lors qu'elle répond à l'une des conditions suivantes :

- Le poste représente un certain pourcentage du total du bilan (a minima entre 5 et 10 %) ;
- La variation représente entre 10 et 20 % du montant total du poste ;
- Le montant considéré représente plus de 10 % du bénéfice net.

Un seuil de signification défini pour un poste (ex : immobilisations corporelles ou charges de fonctionnement) ne peut pas être généralisé à l'ensemble des postes du bilan et du compte de résultat.

L'agent comptable rédige l'annexe, avec la participation des services ordonnateurs, afin de présenter une information financière fiable, intelligible et pertinente, notamment par le biais d'explications littéraires expliquant les choix de gestion effectués (choix des méthodes d'évaluation et d'estimation, hypothèses retenues, choix des durées d'amortissements). Elle permet notamment d'apporter des éléments d'information au conseil d'administration, aux autorités de tutelle et au juge des comptes sur les règles applicables à l'EPLE. L'agent comptable indexe tout document qu'il estime utile à la compréhension des états financiers (éclairages sur la politique de l'établissement, données d'analyse financière, éléments de comptabilité analytique, etc.).

Il n'existe pas de règle générale d'élaboration de l'annexe, son contenu étant lié à l'activité de l'EPLE et devant être analysé au regard du principe d'importance relative. De ce fait, la liste des informations recensées ici n'est ni exhaustive, ni obligatoire. Il est toutefois possible d'organiser l'annexe selon les thématiques suivantes :

- Partie I : les faits caractéristiques de l'exercice,
- Partie II : les principes, règles et méthodes comptables,
- Partie III : les notes sur le bilan,
- Partie IV : les notes sur le compte de résultat,
- Partie V : les autres informations (ex : les événements postérieurs à la clôture, les engagements financiers...).

La maquette de l'annexe proposée, ci-après, reprend ces 5 parties de façon exhaustive. **Cependant, l'élaboration étant fonction du patrimoine et de l'activité de l'EPLE, toutes les rubriques n'ont pas vocation à être remplies par chaque établissement.** A contrario, une information ne figurant pas dans la maquette mais présentant une importance significative pour un EPLE doit être développée dans l'annexe de ses états financiers. L'annexe est un document qui évolue d'année en année : un élément intégré dans l'annexe en année N en raison de son caractère significatif peut ne pas devoir être repris

dans l'annexe du compte financier N+1.

L'annexe peut comporter des tableaux s'il s'avère que cette présentation est la plus adaptée sur certains items. Toutefois, le nombre de tableaux doit être limité. En effet, l'annexe, document rédigé, n'est pas une succession de tableaux.

I. Les faits caractéristiques de l'exercice et les modifications apportées.

Cette partie mentionne des événements ayant conduit à des incidences comptables pendant l'exercice tels que :

- Des évolutions de structures, des changements d'organisation ou de fonctionnement de l'établissement ou des décisions du CA apportant un changement comptable significatif (durées d'amortissement des immobilisations, admissions en non-valeur, remises gracieuses, etc.) ;
- Les évolutions des éléments liés aux fonds propres (financements reçus), au patrimoine (importante cession de biens ...) ;
- Le cas échéant, des circonstances empêchant de comparer un exercice sur l'autre.

II. Les principes, règles et méthodes comptables applicables.

Cette partie permet de présenter succinctement les principes généraux appliqués par l'établissement sans pour autant citer les principes généraux comptables élémentaires (ex : indépendance des exercices, l'image fidèle, etc.). Elle n'a pas vocation à fournir une explication détaillée. Dès lors que l'ensemble des explications et justifications des choix de l'EPL est présenté dans des notes individuelles portant sur chacun des postes du bilan et du compte de résultat.

1. Principes et méthodes d'évaluation

Lorsque plusieurs méthodes comptables sont envisagées (notamment si les textes définissent une méthode préférentielle et d'autres méthodes alternatives), il est nécessaire que l'EPL présente en annexe la méthode qu'il a retenue et, si besoin, justifie son choix, particulièrement lors de l'utilisation d'une méthode alternative à la méthode préférentielle.

2. Comparabilité des comptes

La qualité des comptes est une exigence constitutionnelle¹¹ qui doit répondre notamment aux objectifs suivants.

- Les comptes doivent être conformes aux règles et procédures en vigueur ;
- Les comptes doivent être établis selon des méthodes permanentes dans le but d'assurer leur comparabilité, cette dernière s'appliquant aux états financiers d'entités différentes ainsi qu'aux états financiers de la même entité dans le temps.

Par ailleurs, l'information financière doit être utile à la prise de décision, aussi bien pour l'ordonnateur que pour les autres utilisateurs (collectivité de rattachement, Etat, etc.). A ce titre, seules des informations comparables entre plusieurs établissements ou, pour un même EPL, comparables sur plusieurs exercices permettent d'assurer la pertinence des choix effectués.

De ce fait, la production d'une information comparative retraitée (ICR ou comptes *pro forma*) répond à des objectifs de comparabilité de données comptables suite à des variations de méthodes comptables, ou encore, lors de corrections d'erreur. Quelle que soit la nature du changement, l'information *pro forma* correspond au retraitement des données comptables antérieures concernées (actif, passif, situation nette et/ou compte de résultat).

Dans tous les cas (changements de méthodes comptables ou correction d'erreurs), l'annexe des états financiers présente ces changements et corrections ayant eu lieu au cours de l'exercice. Les états financiers des exercices ultérieurs ne doivent pas reproduire ces informations.

¹¹Article 47-2 de la Constitution.

- *Changement de méthodes comptables*

Lorsqu'un changement de méthode comptable est effectué par l'EPL, celui-ci mentionne en annexe les informations suivantes.

- La nature du changement de méthode comptable ;
- Pour l'exercice en cours et pour l'exercice antérieur, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement pour chaque poste affecté des états financiers.

Si le changement est réalisé par l'EPL, celui-ci rappelle les raisons pour lesquelles l'application de la nouvelle méthode comptable fournit des informations plus fiables et plus pertinentes.

Lorsqu'un changement est imposé par un texte applicable à l'EPL, celui-ci indique les informations suivantes.

- Le texte imposant le changement ;
- Le cas échéant, le fait que le changement de méthode comptable est mis en œuvre conformément à des dispositions spécifiques ainsi que leur description.

Au titre de l'information comparative, l'agent comptable veillera à proposer une analyse de l'impact de la nouvelle méthode sur les comptes. L'annexe des états financiers de l'exercice N (premier exercice de la nouvelle méthode comptable) présente les éléments de l'exercice N-1 comme si cette nouvelle méthode comptable avait été appliquée au moyen du retraitement des éléments concernés (actif, passif, fonds propres).

Si l'application rétrospective est impraticable, le changement de méthode comptable est appliqué de manière prospective et l'EPL indique les circonstances qui ont mené à cette situation ainsi que la date de début de l'application du changement de méthode comptable.

- *Changement d'estimations comptables*

L'EPL fournit des informations sur la nature et le montant de tout changement d'estimation comptable ayant une incidence sur l'exercice en cours, ou dont il est prévu qu'il aura une incidence sur des exercices ultérieurs, sauf lorsqu'il est impraticable d'estimer l'incidence sur les exercices futurs.

Si le montant de l'incidence sur les exercices ultérieurs n'est pas indiqué parce que l'estimation est impraticable, cette situation est mentionnée en annexe.

- *Corrections d'erreurs*

Une erreur est une omission ou une inexactitude des états financiers de l'EPL portant sur un ou des exercices. Elle est corrigée de manière rétrospective dans les états financiers de l'exercice au cours duquel elle a été découverte. Au titre de l'information comparative retraitée, l'exercice antérieur est présenté corrigé de cette erreur. Lorsqu'une correction d'erreur est effectuée par l'EPL, celui-ci mentionne en annexe les informations suivantes :

- La nature de l'erreur d'un exercice antérieur ;
- Pour l'exercice antérieur, dans la mesure du possible, le montant de la correction pour chaque poste concerné des états financiers ;
- Le montant de la correction au début de l'exercice.

Si le retraitement rétrospectif est impraticable pour l'exercice antérieur, la correction est effectuée uniquement dans l'exercice au cours duquel elle a été découverte. L'EPL mentionne en annexe les circonstances qui ont mené à cette situation ainsi qu'une description de la manière et de la date à partir de laquelle l'erreur a été corrigée.

III. Notes relatives aux postes de bilan

1. Actif immobilisé

L'annexe des états financiers présente des tableaux faisant apparaître, par catégorie d'immobilisations, les éléments expliquant les variations de patrimoine de l'EPL.

Un modèle de tableau est proposé ci-après. Il convient de l'adapter en fonction des immobilisations de

l'EPL.

Pour chaque catégorie d'immobilisation, une information est notamment fournie concernant :

- Les amortissements (les modes d'amortissement, les taux d'amortissements et les durées d'amortissements utilisés) ;
- Les dépréciations éventuelles (montants des dépréciations comptabilisées ou reprises ainsi que les événements qui ont conduit à comptabiliser ou à reprendre les dépréciations) ;
- Les entrées ;
- Les sorties (cessions ou mises au rebut).

Dans le cas d'actifs incorporels et corporels acquis ou produits conjointement pour un coût global, l'annexe doit apporter des précisions sur la nature, le montant et le traitement de ces biens. Le coût de l'immobilisation est indiqué en distinguant la partie financée par l'EPL et la partie financée par les autres partenaires.

Modèle de tableau des immobilisations

Rubriques et postes	Valeur brute au début de l'exercice	Augmentations		Diminutions		Valeur brute à la fin de l'exercice
		Par virement de poste à poste	Acquisitions Mises à disposition Transferts	Par virement de poste à poste	Cessions Mises au rebut	
Immobilisations incorporelles - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires - Autres immobilisations incorporelles						
Immobilisations corporelles - Terrains - Constructions - Installations techniques, matériels, et outillage - Collections - Biens historiques et culturels (dont dépenses ultérieures) - Autres immobilisations corporelles						
Immobilisations corporelles en cours						
Participations et créances rattachées à des participations - Titres de participation - Autres formes de participation - Créances rattachées à des participations						
Autres immobilisations financières - Titres immobilisés (droit de propriété) - Titres immobilisés (droit de créance) - Dépôts et cautionnements versés - Autres créances immobilisées						
TOTAUX						

2. Amortissements et dépréciations de l'actif immobilisé

• Les amortissements

Pour chaque catégorie d'immobilisations, une information est fournie pour les actifs amortissables.

La durée d'amortissement utilisée sera précisée :

- Le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) est incluse la dotation aux amortissements ;

- La nature et l'incidence d'un changement d'estimation comptable ayant un impact significatif sur l'exercice en cours ou sur les exercices ultérieurs (durée de l'amortissement, valeur résiduelle, durée d'utilité ...).

Modèle de tableau des amortissements

Rubriques et postes	Cumulés au début de l'exercice	Augmentations (Dotations de l'exercice)	Diminutions (amortissements afférents aux éléments de l'actif sortis)	Cumulés à la fin de l'exercice
Immobilisations incorporelles - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires - Autres immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles - Terrains - Constructions - Installations techniques, matériels, et outillage - Collections et biens historiques et culturels - Autres immobilisations corporelles				
Immobilisations corporelles en cours				
TOTAUX				

• Les dépréciations

Un actif ne fait l'objet d'un test de dépréciation que si, au cours de l'exercice, est intervenu un fait extraordinaire et ponctuel susceptible d'entraîner sa dépréciation.

Pour les dépréciations de montant significatif, comptabilisées ou reprises au cours de l'exercice, une information est fournie sur :

- Les événements et circonstances qui ont conduit à comptabiliser ou à reprendre la dépréciation ;
- Le montant de la dépréciation comptabilisée ou reprise ainsi que la méthode de calcul utilisée ;
- La valeur actuelle retenue : valeur vénale ou valeur d'usage ; si la valeur vénale est retenue, une information est donnée sur la base utilisée pour déterminer ce prix (par référence à un marché actif ou de toute autre façon) ;
- Si la valeur d'usage est retenue, les modalités de détermination de celle-ci doivent être indiquées ;
- Le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) est incluse la dépréciation.

Modèle de tableau des dépréciations

Rubriques et postes	Solde à l'ouverture de l'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises de l'exercice	Solde à la clôture de l'exercice
- Dépréciations des immobilisations - Dépréciations des stocks et en-cours - Dépréciations des comptes de tiers - Dépréciations des comptes financiers				
Total des dépréciations				

3. Stocks et en-cours

L'annexe peut faire état des variations de stocks significatives. Le comptable s'attachera à dégager, si cela se justifie, les méthodes utilisées pour le suivi des stocks.

4. Créances

L'annexe présente une information sur les créances détenues par l'EPL en distinguant les créances

par leur nature et leur échéance (moins d'un an ou plus d'un an). L'information fournie porte sur :

- Le type de créances et leur origine ;
- Les actions engagées pour le recouvrement ;
- Les montants des dépréciations éventuelles (comptabilisées ou reprises) ainsi que les méthodes utilisées ;
- Les décisions d'apurement de créances par nature de décision (admissions en non-valeur, remises gracieuses).

5. Financements reçus

L'annexe indique les caractéristiques des principaux financements dont l'EPLÉ bénéficie (financements en cours ou nouveaux financements de l'exercice). L'information présentée doit distinguer les différents financeurs de l'EPLÉ. Ces informations peuvent être données sous forme de tableau.

L'état de suivi des financements des actifs contient :

- Le solde des financements à l'ouverture, les mouvements de l'exercice et le solde à la date de clôture.
- Le détail des variations de valeurs des financements :
 - Les reprises de financements résultant d'amortissements sur les actifs financés ;
 - Les reprises résultant de dépréciations sur les actifs financés ;
 - Les reconstitutions de financements résultant des reprises de dépréciations sur les actifs financés ;
 - Les reprises résultant de sorties du bilan des actifs financés (cessions ou mises au rebut).

6. Provisions

Pour chaque catégorie de provision pour risques et charges, une information est fournie concernant la nature, les méthodes de calcul et le montant des provisions constituées par l'EPLÉ. Un modèle de tableau est proposé ci-après.

Ainsi, pour chaque catégorie de provision doivent être mentionnés :

- Les montants à l'ouverture et à la clôture ;
- Les provisions constituées au cours de l'exercice ;
- Les montants repris car utilisés au cours de l'exercice ;
- Les montants repris parce que devenus sans objet.

Pour les risques et charges provisionnés pour des montants individuellement significatifs, une information est fournie sur :

- La nature de l'obligation et l'échéance attendue des dépenses provisionnées ;
- La méthode d'évaluation retenue en cas d'utilisation d'une méthode d'évaluation statistique ;
- Les incertitudes relatives à l'évaluation ou aux échéances de ces dépenses, en précisant le cas échéant les hypothèses ayant conduit à l'estimation ;
- Le montant de tout remboursement attendu, ainsi que de l'actif comptabilisé au titre de ce remboursement.

Modèle de tableau des provisions

Rubriques et postes	Solde à l'ouverture de l'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises de l'exercice		Solde à la clôture de l'exercice
			Provision utilisée	Provision non utilisée	
Provisions pour risques - Provisions pour litiges - Provisions pour pertes de change - Provisions pour pertes sur contrat - Autres provisions pour risques					
Provisions pour charges - Provisions pour pensions et obligations similaires - Provisions pour restructurations - Provisions pour impôts - Provisions pour gros entretien ou grandes révisions - Provisions pour remises en état - Provisions pour CET - Provisions pour CET - Charges sociales et fiscales - Provisions pour allocation perte d'emploi et indemnités de licenciement - Autres provisions pour charges					
Total des provisions					

7. Dettes

L'annexe présente une information sur les dettes de l'EPL, classée selon la durée restant à courir jusqu'à leur échéance en distinguant les dettes à un an au plus, à plus d'un an et cinq ans au plus, et à plus de cinq ans.

Modèle de tableau des dettes

Rubriques et postes	Montant	Degré d'exigibilité du passif		
		Echéance à 1 an au plus	Echéance à plus d'1 an et 5 ans au plus	Echéance à plus de 5 ans
Dettes financières				
Dettes non financières - Dettes fournisseurs et comptes rattachés - Dettes fiscales et sociales - Avances et acomptes reçus - Dettes correspondant à des opérations pour comptes de tiers (dispositifs d'intervention) - Autres dettes non financières - Produits constatés d'avance				
TOTAUX				

IV. Notes relatives aux postes du compte de résultat

1. Produits de fonctionnement et produits financiers

Les informations suivantes sont mentionnées en annexe :

- S'ils sont significatifs, les produits relatifs à des exercices antérieurs ;
- Les prix de cession d'éléments d'actif ;
- Les reprises sur amortissements, dépréciations et provisions de montant relativement important (pour les provisions, indication des montants de provisions repris car utilisés et repris car non utilisés) ;
- S'ils sont significatifs, des précisions sur la nature, le montant et le traitement comptable des

transferts de charges de fonctionnement.

- Produit financiers de caractère exceptionnel ;

2. Charges de fonctionnement et charges financières

- Montant détaillé des frais accessoires d'achat lorsqu'ils n'ont pas été enregistrés dans les comptes de charges par nature prévus à cet effet ;
 - Si elles sont significatives, les charges relatives à des exercices antérieurs, notamment les charges afférentes aux annulations de titres ;
 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés ;
 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions de montant relativement important.
- Si elles sont significatives, les charges relatives à des exercices antérieurs ;
- Charges financières de caractère exceptionnel ;

3. Charges d'intervention

Pour cette nature de charges, l'annexe doit indiquer leur répartition par catégorie de bénéficiaires.

V. Autres informations.

Cette partie regroupe généralement les informations ne concernant pas des postes précis.

1. Événements postérieurs à la clôture

Les événements post-clôture sont tous les événements intervenant entre la date de la clôture de l'exercice et la date d'arrêté des comptes annuels et qui sont susceptibles d'avoir un impact sur la situation économique et financière de l'EPL.

2. Engagements hors bilan

Les entités doivent également fournir en annexe une information relative aux engagements et aux opérations hors bilan dès lors qu'ils sont significatifs et que leur connaissance est nécessaire à l'appréciation de la situation financière de l'entité.

3. Effectifs

Normalement, les informations concernant les effectifs relèvent du compte rendu de gestion établi par l'ordonnateur. Cependant, si cela est significatif, un récapitulatif des moyens (ETP et ventilation par catégorie) mis à disposition pour le fonctionnement de l'agence comptable pourra être présenté.