



INSTRUCTION

N° 02-095-M0 du 10 décembre 2002

NOR : BUD R 02 00095 J

Texte publié au **Bulletin Officiel de la Comptabilité Publique**

COMPTABILISATION DU VERSEMENT D'AVANCES FORFAITAIRES SUR DÉPENSES DE FONCTIONNEMENT DANS LE CADRE DE MARCHÉS DE FOURNITURES OU DE PRESTATIONS DE SERVICES ET DANS LE CADRE DE CONVENTIONS DE MANDATS.

ANALYSE

Publication de la circulaire interministérielle n°NOR/BUD/R/02/06095/C du 29 novembre 2002.

Date d'application : 29/11/2002

MOTS-CLÉS

COLLECTIVITÉS ET ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX ; MARCHÉ PUBLIC ; COMPTABILITÉ ; AVANCE FORFAITAIRE ; MARCHÉ DE FOURNITURES ; SERVICES ; PRESTATION DE SERVICE ; CONVENTION DE MANDAT

DOCUMENTS À ANNOTER

Néant

DOCUMENTS À ABROGER

Néant

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

TPGR	TPG	DOM	RF	T								

DIFFUSION

G 8

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

6ème Sous-direction - Bureau 6C



La présente instruction a pour objet de notifier aux comptables la circulaire interministérielle n°NOR/BUD/R/02/06095/C du 29 novembre 2002 relative aux règles de comptabilisation du versement d'avances forfaitaires sur dépenses de fonctionnement dans le cadre de marchés de fournitures ou de prestations de services et dans le cadre de conventions de mandats.

Toute difficulté rencontrée dans l'application de ces dispositions devra être portée à la connaissance de la direction générale sous le timbre du bureau 6C.

LE DIRECTEUR GÉNÉRAL DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Pour le Directeur Général de la Comptabilité Publique

LE SOUS-DIRECTEUR CHARGÉ DE LA 6^{ème} SOUS-DIRECTION

OLLIVIER GLOUX

ANNEXE : Circulaire interministérielle n° NOR BUD R 02 06095 C du 29 novembre 2002.

**MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE, DES
FINANCES ET DE L'INDUSTRIE**

**MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR, DE LA
SECURITE INTERIEURE ET DES LIBERTES
LOCALES**

Direction générale de la
Comptabilité publique
Bureau 6C

Direction générale des collectivités locales
Bureau des budgets locaux
et de l'analyse financière

Le Ministre délégué aux libertés locales,
Le Ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire,

à

Mesdames et Messieurs les préfets,
Mesdames et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux,
Mesdames et Messieurs les receveurs des finances.

CIRCULAIRE N°NOR BUD R 02 06095 C du 29 novembre 2002.

OBJET : Comptabilisation du versement d'avances forfaitaires sur dépenses de fonctionnement dans le cadre de marchés de fournitures ou de prestations de services et dans le cadre de conventions de mandats.

I. AVANCES FORFAITAIRES DANS LE CADRE D'UN MARCHÉ

L'article 87 du code des marchés publics a étendu à l'ensemble des marchés de fournitures courantes et de services le principe du versement obligatoire d'une avance dite « avance forfaitaire » au titulaire du marché, du bon de commande ou de la tranche lorsque le montant fixé dans le marché est supérieur au seuil de 90 000 euros HT qui ne concernait auparavant que les marchés d'investissement.

Le montant de l'avance est fixé à 5% du montant TTC des prestations à exécuter dans les douze premiers mois après la date d'effet de l'acte qui emporte commencement d'exécution du marché.

Le remboursement de l'avance forfaitaire, effectué par précompte sur les sommes dues ultérieurement au titulaire, commence lorsque le montant des prestations exécutées au titre du marché atteint ou dépasse 65% du montant du marché.

Le remboursement doit être terminé lorsque ce pourcentage atteint 80%.

Les avances forfaitaires concernent désormais les marchés conclus pour des dépenses de fonctionnement et s'appliquent aussi bien aux marchés de travaux qu'aux marchés de fournitures ou de prestations de services.

ANNEXE (suite)

1 - Comptabilisation de l'avance forfaitaire

Dans la mesure où le paiement de cette avance intervient avant tout commencement d'exécution du marché et doit donner lieu à remboursement par le fournisseur par précompte sur le prix du marché, l'avance forfaitaire s'analyse comme une créance de la collectivité ou de l'établissement détenue sur le fournisseur.

Ainsi, cette avance forfaitaire, relative à des dépenses de fonctionnement, doit être comptabilisée à un compte de bilan de classe 4 non budgétaire. Cette solution conforme au Plan Comptable Général permet de gérer une comptabilisation et un remboursement qui peuvent intervenir parfois sur deux exercices différents.

En effet, la comptabilisation de cette avance sur un compte de bilan sera suivie par le comptable qui reprendra en balance d'entrée sur l'exercice suivant les avances n'ayant pas été remboursées ou partiellement remboursées. Il en effectuera le suivi sur le registre P84, ouvert dans sa comptabilité et confectionnera les états de développement de soldes.

Dès lors, il convient d'imputer les avances sur charges, liées directement à l'existence future d'une prestation ou d'une livraison, au compte 4091 « fournisseurs – avances et acomptes versés sur commandes », qui sera ouvert au 1^{er} janvier 2003 dans les différentes nomenclatures du secteur public local (M4, M41, M42, M43, M49, M14, M1-5-7, M52, M61).

Pour l'année 2002, cette avance devra être comptabilisée au compte 4097 « fournisseurs – autres avoirs ».

En M51 et M6, l'imputation devra s'effectuer au compte 4924 « avances versées sur commandes », le compte 4929 « autres paiements à imputer » étant également créé en M6.

2 - Modalités de versement de l'avance forfaitaire

Le décret n° 2002-232 du 21 février 2002 relatif à la mise en œuvre du délai maximum de paiement dans les marchés publics précise que le délai global de paiement pour le versement d'une avance forfaitaire, court à partir de la notification de l'acte qui emporte commencement d'exécution du marché.

L'avance forfaitaire étant comptabilisée à un compte de la classe 4, il s'agit donc d'une opération non budgétaire qui ne donne pas lieu à l'établissement d'un mandat de paiement. Son règlement sera effectué par le comptable sur la base d'un ordre de paiement, établi par l'ordonnateur.

Afin que le comptable dispose des éléments nécessaires au suivi du délai global de paiement, cet ordre de paiement doit mentionner le délai global de paiement sur lequel l'ordonnateur s'est engagé ainsi que son point de départ et sa date d'expiration, conformément aux dispositions prévues à l'article 9 du décret précité. A ce titre l'ordonnateur devra suivre ce délai global.

Bien qu'il ne s'agisse pas d'une opération budgétaire le paiement de l'avance forfaitaire doit être considéré comme le premier paiement d'un marché.

L'ordonnateur doit donc transmettre au comptable, à l'appui de l'ordre de paiement, les pièces justificatives nécessaires prévues par le décret portant établissement de la liste des pièces justificatives codifiées à l'article D 1617-19 du CGCT (par exemple : les pièces constitutives du marché, la garantie à première demande s'il en est prévue une dans le cadre de l'article 105 du code des marchés publics).

3 - Récupération de l'avance

L'article 87 du code des marchés publics précise que le remboursement de l'avance forfaitaire doit intervenir dès lors que le montant des prestations exécutées au titre du marché atteint ou dépasse les 65% du montant total du marché et doit être terminé quand le montant de ces prestations atteint 80% du montant du marché ou du bon de commande.

ANNEXE (suite)

Le seul dépassement de 65% d'exécution de marché ne permet donc pas le remboursement de l'avance dans son intégralité.

Cette disposition réglementaire implique un suivi des précomptes étalé le plus souvent sur plusieurs factures.

Ce remboursement de l'avance devra par ailleurs être indiqué sur l'état joint aux mandats de paiement établis par l'ordonnateur lorsque les prestations exécutées au titre du marché atteignent 65% du montant total du marché mais au prorata pour que 100% de l'avance soit récupérée au moment où l'on atteint 80% du montant du marché.

La récupération progressive de l'avance est effectuée par le comptable lors de la prise en charge des mandats de paiement des acomptes.

Le compte de la classe 6 concerné est débité du montant total de l'acompte par le crédit du compte 4011 ; puis le comptable crédite le compte 4091 (ou 4097 en 2002) par le débit du compte 4011 pour le montant de la fraction de l'avance récupérée.

Enfin, le compte 4011 est débité par le crédit du compte 515 pour le règlement du montant net dû au fournisseur.

Si l'activité est assujettie à la TVA, les avances ne donnent pas lieu à déduction de TVA.

Les acomptes versés correspondant aux différentes facturations, feront l'objet d'un mandat au compte de la classe 6 concerné pour un montant hors taxe, le compte 44566 sera débité pour le montant correspondant à la TVA, par le crédit du compte 4011.

Dans le cadre de la récupération de l'avance, le compte 4091 (ou 4097) devra être crédité pour le montant de la fraction de l'avance récupérée par le débit du compte 4011, dès lors que le montant de l'acompte dépassera 65% du marché, dans la limite de 80%.

Que l'activité soit ou non assujettie à la TVA, par mesure de simplification, il est admis que le compte de la classe 6 concerné soit débité directement du montant de la fraction de l'avance récupérée par le crédit du compte 4091 (ou 4097), le solde de l'acompte net de la récupération de l'avance figurant au débit du compte 6 précité et au crédit du compte 4011.

Il convient de préciser que le défaut de règlement de l'avance ne pourra entraîner la mise en œuvre de la procédure d'inscription d'office prévue à l'article L.1612-15 du CGCT mais donnera lieu au paiement d'intérêts moratoires comme rappelé au point 2.

II COMPTABILISATION DES AVANCES VERSÉES À UN MANDATAIRE

1 - Rappel

Les opérations d'aménagement de terrains doivent être isolées dans un budget annexe pour permettre aux collectivités d'en apprécier valablement l'impact financier.

En outre, les lots aménagés ne sont pas destinés à rester durablement dans le patrimoine des collectivités mais à être vendus.

Dès lors, les opérations de lotissement doivent faire l'objet d'une comptabilité de stocks et être isolées dans un budget annexe M14.

Dans ces conditions, les budgets annexes retraçant ces opérations ont vocation à enregistrer les achats de terrains et les travaux d'aménagement en classe 6 et les ventes de terrains aménagés en classe 7.

Le décalage dans le temps entre la réalisation des dépenses et la constatation des recettes issues des ventes est traitée par l'intermédiaire des comptes de stocks. Ainsi, à la fin de chaque exercice, le compte de stocks enregistre le coût de production des travaux réalisés afférent aux lots non encore vendus.

ANNEXE (suite)

2 - Comptabilisation des avances versées à un mandataire

Dans l'hypothèse où tout ou partie des travaux d'aménagement des terrains est confié par mandat à un tiers tel qu'un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) ou une société d'économie mixte (SEM), les règles comptables décrites ci-dessus continuent à s'appliquer. En effet, la commercialisation des lots aménagés étant réalisée par la commune, il est nécessaire de déterminer le coût de production de l'opération dans un budget annexe M14.

Les avances ou acomptes versés à un EPCI ou à une SEM afin de financer les travaux d'aménagement ne peuvent pas être comptabilisés au compte habituel 238 "Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles" dans la mesure où ils ne se rapportent pas à des immobilisations futures de la collectivité mais à des charges (ayant vocation à être intégrées dans les comptes de stocks).

S'agissant d'avances sur charges, elles doivent être comptabilisées au débit du compte 4091 "Fournisseurs – avances et acomptes versés sur commandes" conformément aux règles du plan comptable général, par le crédit du compte 515.

Dans l'attente de la création de ce compte au 1^{er} janvier 2003, ces sommes seront individualisées au compte 4097 "Fournisseurs–Autres avoirs".

Le paiement de ces avances est effectué par le comptable au vu d'un ordre de paiement établi par l'ordonnateur, accompagné de la convention de mandat et de la décision de l'assemblée délibérante autorisant la passation de cette convention.

Ces avances demeurent au compte 4091 (ou 4097 pour 2002) jusqu'à justification de leur utilisation. Au vu des pièces justificatives de l'exécution des travaux qui lui sont remises par le mandataire, l'ordonnateur émet un mandat de dépense sur le compte 605 "Achats de matériel, équipements et travaux".

Le comptable prend alors en charge ce mandat dans les conditions habituelles, en contrepartie du compte 4011 "Fournisseurs – exercice courant". Il soldera ensuite, dans sa comptabilité, le compte 4011 par le compte 4091 (ou 4097) à hauteur du montant justifié de l'avance.

Par souci de simplification, il est également admis que le comptable prenne en charge le mandat de dépense imputé au compte 605 directement en contrepartie du compte 4091 (ou 4097) pour la fraction de l'avance récupérée.

3 - Incidence de la TVA sur la comptabilisation de l'avance versée au mandataire

Lorsque l'opération de lotissement est soumise à la TVA sur option, la commune mandante est autorisée à déduire la TVA afférente aux travaux effectués en son nom et pour son compte par l'EPCI ou la SEM mandataire dans les conditions décrites ci-après.

A titre liminaire, il est important de rappeler que le mandataire agit au nom et pour le compte de la collectivité locale auprès d'un fournisseur de travaux. Il engage donc des dépenses pour le compte de la collectivité auprès de ce fournisseur, dépenses qui lui sont en principe remboursées par la collectivité mandante.

Comme exposé dans la fiche n°5, thème 5, titre 8, du guide pratique de la M14, le mandataire ne peut, en aucun cas récupérer la TVA afférente aux travaux facturés par le fournisseur au nom de la collectivité mandante.

En revanche, c'est la collectivité mandante soumise à la TVA au titre de l'opération de lotissement qui est autorisée à déduire la TVA afférente à ces dépenses. Cette faculté est subordonnée à la condition que les factures payées par le mandataire indiquent expressément qu'il agit au nom et pour le compte de la collectivité concernée (le nom et l'adresse du mandant doivent y figurer) et qu'elles soient transmises à la collectivité mandante.

ANNEXE (suite et fin)

Dès lors, les avances versées au mandataire et suivies au compte 4091 (ou 4097) ne peuvent pas donner lieu à la constatation d'une TVA déductible alors même qu'elles sont, dans la plupart des cas, calculées à partir du montant TTC des travaux à financer.

La constatation de la TVA déductible dans les comptes de la collectivité mandante n'est autorisée que lors de la prise en charge des mandats afférents aux travaux réalisés, accompagnés des pièces de dépenses définitives. Ces pièces doivent comprendre les factures émises par l'entreprise de travaux pendant la période correspondante, dont la production est la condition formelle de l'exercice du droit à déduction.

La régularisation de l'avance donne lieu aux écritures suivantes :

Débit c/605 "Achats de matériel, équipements et travaux"		Pour le montant HT des travaux
Débit c/ 44566 "TVA déductible sur autres biens et services"		Pour le montant de la TVA facturée sur les travaux
	Crédit c/4011*	Pour le montant TTC des travaux

Débit c/4011		Pour le montant TTC des travaux compris dans l'avance
	Crédit c/4091 (ou 4097)	

* Il est à noter que le comptable a la faculté, comme rappelé supra, d'utiliser directement le compte 4091 (ou 4097).

Toute difficulté d'application de la présente circulaire devra être portée à la connaissance du bureau FL3 de la direction générale des collectivités locales et du bureau 6C de la direction générale de la comptabilité publique.

Le ministre délégué aux libertés locales
Pour le ministre et par délégation
Le directeur général des collectivités locales

Le ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire
Pour le ministre et par délégation
Le directeur général de la comptabilité publique