

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE,  
DES FINANCES  
ET DU BUDGET

DIRECTION  
DE LA  
COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Sous-direction D  
BUREAU D3

COMPTABILITÉ PUBLIQUE  
ARRIVÉE  
30.DEC.1988  
DOCUMENTATION

Classement  
~~M0-M11-M12-M51-M6~~

**INSTRUCTION**

**N° 88-138-M0-M11-M12-M51-M6**

**du 12 décembre 1988**

(Texte publié au *Bulletin officiel de la Comptabilité publique*)

Cette instruction a été modifiée par les instructions suivantes :

n° ..... du .....

n° ..... du .....

n° ..... du .....

n° ..... du .....

Cette instruction a été abrogée par l'instruction :

n° ..... du .....

**DISPOSITIONS BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES  
APPLICABLES AUX COMMUNES, AUX DÉPARTEMENTS, AUX RÉGIONS,  
AUX SERVICES DÉPARTEMENTAUX D'INCENDIE ET DE SECOURS  
ET AUX SERVICES D'EAU ET D'ASSAINISSEMENT**

**ANALYSE**

*Liste des modifications apportées aux nomenclatures budgétaires et comptables  
Modification ou création d'états annexes au budget*

**DOCUMENTS À ANNOTER**

- Instruction M11
- Instruction M12
- Instruction M51
- Instruction n° 69-67-M0 du 12 juin 1969
- Instruction n° 77-112-M6 du 31 août 1977
- Instruction n° 87-114-M0 du 28 septembre 1987 (annexe n° 4)

DIFFUSION  
**GT** 86

B 578789 P 23

**DESTINATAIRES POUR APPLICATION**

RGP	TPGR	TPG	DOM	RF	TP-RP	P
-----	------	-----	-----	----	-------	---

**INSTRUCTION**  
**N° 88-138-M0-M11-M12-M51-M6**  
**du 12 décembre 1988**

La présente instruction a pour objet de notifier aux comptables :

- En annexe n° 1, la circulaire interministérielle relative à la mise à jour annuelle des nomenclatures budgétaires et comptables des collectivités territoriales et de leurs établissements publics;
- En annexe n° 2, la circulaire interministérielle étendant aux communes les procédures budgétaires et comptables permettant de constituer des provisions, dispositions déjà prévues par l'instruction M51.

L'attention des comptables est appelée sur la section 2 de la circulaire publiée en annexe n° 1 qui précise la comptabilisation des logiciels et des frais annexes ainsi que celle des apports aux régies dotées de la personnalité morale.

*Le directeur de la Comptabilité publique,*  
Pour le directeur de la Comptabilité publique :  
*L'administrateur civil, chargé de la sous-direction - D »,*

Hervé CHAZEAU.

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE  
Liberté — Égalité — Fraternité

MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR  
Secrétaire d'État  
chargé des Collectivités territoriales  
Direction générale  
des Collectivités locales  
Bureau des budgets locaux

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE,  
DES FINANCES ET DU BUDGET  
Direction de la Comptabilité publique  
Bureau D3

LE MINISTRE DE L'INTÉRIEUR, LE MINISTRE DÉLÉGUÉ AUPRÈS DU MINISTRE DE L'ÉCONOMIE, DES FINANCES  
ET DU BUDGET, CHARGÉ DU BUDGET

à *Mesdames et Messieurs les préfets.*  
*Mesdames et Messieurs les sous-préfets,*  
*Madame et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux*

OBJET : Mise à jour des nomenclatures budgétaires et comptables des communes, des départements, des régions, de leurs établissements publics et des services départementaux d'incendie et de secours.

Référence : Circulaire NOR/INT/B/88/00407/C du 24 novembre 1988.

La présente circulaire met à jour pour l'exercice 1989 les nomenclatures budgétaires et comptables définies par les instructions M11, M12 et M51 (communes et départements), la circulaire n° 73-584 du 7 décembre 1973 sur les budgets régionaux modifiée notamment par la circulaire n° 76-590 du 22 décembre 1976, l'instruction n° 69-67-M0 du 12 juin 1969 et l'instruction n° 77-112 du 31 août 1977 applicable aux services départementaux d'incendie et de secours et comporte quelques précisions sur certaines procédures comptables.

Il est rappelé que les services et établissements publics locaux à caractère industriel ou commercial appliquent, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1989, l'instruction M4 diffusée par l'Imprimerie nationale ou l'une des instructions particulières (M41, M42) dont les plans de comptes sont annexés à l'arrêté du 19 août 1988 (J.O. du 5 octobre 1988).

Madame et Messieurs les préfets et Mesdames et Messieurs les sous-préfets sont invités à transmettre sans délai les informations de cette circulaire aux ordonnateurs concernés.

**I. NOMENCLATURES BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES****11. RÉGIONS ET DÉPARTEMENTS****111. Comptes dont le libellé est modifié.**

- 569. Crédits de trésorerie.
- 6141. Cotisations au Centre national de la Fonction publique territoriale (C.N.F.P.T.).
- 6147. Cotisations aux centres de gestion.
- 6401. Participation aux charges de fonctionnement des établissements d'enseignement public et des établissements privés.
- 68. Dotations aux comptes d'amortissement.
- 7791. Compensations au titre des exonérations sur les taxes foncières.
- 90311. Écoles normales.
- 90313. Écoles annexes du 1<sup>er</sup> degré.
  - 912. Programmes pour les autres communes, les établissements communaux, les syndicats, les districts, etc.
  - 913. Programmes pour les autres établissements publics.

**112. Comptes créés.**

- 2543. Avances aux départements.
- 2549. Avances à d'autres tiers.
- 4634. Centre national de la Fonction publique territoriale.
- 4635. Centres de gestion.
- 5691. Crédit local de France. — C.A.E.C.L. S.A.
- 5692. Autres établissements de crédit.
- 64011. Participation aux charges de fonctionnement des établissements d'enseignement public (art. 14-II et 14-III de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée).
- 64012. Participation aux dépenses de fonctionnement des classes sous contrat d'association des établissements d'enseignement privés (art. 27-5 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée).
- 7793. Compensation au titre du plafonnement des taux.
- 959. Charges d'insertion des bénéficiaires du R.M.I. (départements uniquement).

**113. Comptes supprimés.**

- 6146. Cotisations au Centre national de gestion.
- 90312. Écoles normales de filles.

**12. COMMUNES****121. Comptes dont le libellé est modifié.**

- 155. Provisions pour litiges.
- 569. Crédits de trésorerie.
- 6141. Cotisations au Centre national de la Fonction publique territoriale.
- 6147. Cotisations aux centres de gestion.
- 6402. Participations aux dépenses des établissements d'enseignement publics et des établissements privés.
- 68. Dotations aux comptes d'amortissement.
- 7791. Compensation au titre des exonérations sur les taxes foncières.
- 785. Reprises sur provisions.
- 912. Programmes pour les autres communes, les établissements communaux, les syndicats, les districts, etc. (M12).
- 913. Programmes pour les autres établissements publics (M12).

**122. Comptes créés.**

- 108. Provisions intégrées à la dotation.
- 151. Provisions pour risques financiers.
- 152. Provisions pour travaux d'équipements.
- 156. Provisions pour travaux de gros entretien.
- 2549. Avances à d'autres tiers.
- 4634. Centre national de la Fonction publique territoriale.
- 4635. Centres de gestion.
- 5691. Crédit local de France. - C.A.E.C.L. S.A.
- 5692. Autres établissements de crédit.
- 64021. Participation aux dépenses de fonctionnement des collèges publics (art. 1<sup>er</sup> du décret n° 85-1024 du 23 septembre 1985).
- 64022. Participation aux dépenses de fonctionnement des classes sous contrat d'association des écoles privées (art. 18 de la loi n° 85-97 du 25 janvier 1985).
- 6456. Frais d'analyse (M12 uniquement).
- 7793. Compensation au titre du plafonnement des taux.
- 786. Provisions utilisées.
- 835. Dotations aux provisions.
- 8351. Dotations aux provisions pour risques financiers.
- 8352. Dotations aux provisions pour travaux d'équipement.
- 8355. Dotations aux provisions pour litiges.
- 8356. Dotations aux provisions pour travaux de gros entretien.

**123. Comptes supprimés.**

- 1553. Provisions pour garanties d'emprunts.
- 1554. Provisions pour autres risques financiers.
- 157. Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.
- 1570. Provisions pour grosses réparations.
- 6146. Cotisation au Centre national de gestion.
- 685. Dotations aux provisions (ainsi que les subdivisions de ce compte).

**13. SERVICES D'EAU ET ASSAINISSEMENT**

**131. Comptes dont le libellé est modifié.**

- 6191. Cotisations au Centre national de la Fonction publique territoriale.
- 6197. Cotisations aux centres de gestion.

**132. Comptes supprimés.**

- 6196. Cotisation au Centre national de gestion.

**14. SERVICES DÉPARTEMENTAUX D'INCENDIE ET DE SECOURS**

**141. Comptes dont le libellé est modifié.**

- 6141. Cotisation au Centre national de la Fonction publique territoriale.
- 6147. Cotisations aux centres de gestion.

**142. Comptes créés.**

- 4634. Centre national de la Fonction publique territoriale.
- 4635. Centres de gestion.

**143. Comptes supprimés.**

- 6146. Cotisation au Centre national de gestion.

## 15. MODIFICATION DES IMPRIMÉS BUDGÉTAIRES

## 151. Comptes 7781.

Suppression des lignes :

- Dont* : 1. Compensation « salaires » ;  
 2. Compensation « matériels » ;  
 3. Compensation « plafonnement du taux de la taxe professionnelle » ;  
 4. Attribution de péréquation.

## 151. Balance (circulaire NOR/INT/B/87/00239/C du 14 août 1987).

Pour le compte administratif, les colonnes « Dépenses » et « Recettes » sont toutes deux divisées en deux colonnes « Réalisées » et « Restes à réaliser ».

## 153. Réaménagement de l'état de la dette à long et moyen terme.

Le cadre relatif à la description de l'état de la dette doit être réaménagé de façon à faire apparaître, selon un classement par prêteur, pour chaque dette, les informations suivantes.

Année de réalisation (ou d'encaissement), objet de la dette, organisme prêteur, durée de la dette (en année), caractéristique du taux (F : fixe, R : révisable, V : variable), indexation (T.M.O., T.M.E., T4M, T.A.M., T.I.O.P..., s'il s'agit d'un emprunt à taux révisable ou variable), marge, taux appliqué à l'annuité (le montant de ce taux est suivi de la lettre *e* s'il s'agit d'une évaluation dans le cas d'un taux révisable ou variable non déterminé lors du vote du budget), dette en capital à l'origine, dette en capital au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice, annuité à payer au cours de l'exercice (montant suivi de la lettre *e* en cas d'estimation), intérêts (montant suivi de la lettre *e* en cas d'estimation), capital. Outre un total général, il conviendra de prévoir des sous-totaux par prêteur.

## 2. PROCÉDURES BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES

## 21. DÉPENSES D'ACQUISITION DES LOGICIELS

Selon un avis de 1985 du Conseil national de la Comptabilité, les logiciels acquis en même temps que le matériel informatique et dont le prix n'était pas distingué du prix de ce matériel lors de la facturation étaient, en tant que logiciels « indissociés », imputés au même compte que le matériel (compte 21 en cas d'acquisition ou 63 au cas où le matériel faisait l'objet d'un contrat de crédit-bail). Selon le même avis, les logiciels facturés séparément du matériel (logiciels « dissociés ») étaient imputés en section de fonctionnement ou d'exploitation (compte 66).

Par un nouvel avis, le Conseil national de la Comptabilité a décidé que les logiciels « dissociés » acquis ou créés par soi-même sont dorénavant imputés au compte d'immobilisations incorporelles (comptes 218, dans les nomenclatures M11, M12, M51; 2163 dans la nomenclature 69-67-M0 relative à l'eau et à l'assainissement et 205 dans les plans comptables révisés).

Ces imputations comptables ont déjà été portées à la connaissance des comptables publics (instructions n° 85-147-M0 du 20 novembre 1985 et n° 88-81-M0 du 12 juillet 1988); l'objet de ce paragraphe est d'en informer les ordonnateurs.

## 22. DÉPENSES LIÉES À L'INSTALLATION D'UN MATÉRIEL INFORMATIQUE

Les frais de transport, d'installation, de montage et autres, nécessaires à la mise en fonctionnement d'un matériel informatique constituent des frais accessoires à incorporer au prix d'achat dudit matériel s'il doit être immobilisé au compte 21.

Dans le cas d'un contrat de crédit-bail, ces frais doivent normalement être pris en charge par le bailleur.

Il est rappelé que la formation des personnels aux techniques informatiques est toujours une charge de fonctionnement.

## 23. RÉGIES À PERSONNALITÉ MORALE — COMPTABILISATION DES APPORTS

Lorsqu'une collectivité locale, commune ou département, crée une régie ayant la personnalité morale, elle lui attribue une dotation initiale (créances et apports en nature ou en espèces) et met à sa charge les dettes ayant grevé leur acquisition. Il ne s'agit donc pas d'une affectation comme dans le cas de la création d'une régie sans personnalité morale mais de parts dans la régie.

Aussi, pour la commune ou le département créant une régie disposant de la personnalité morale, la comptabilisation de la dotation initiale et du transfert de la dette ayant grevé les immobilisations apportées s'effectue selon le schéma suivant.

*Débit* du compte 264 (parts dans les associations, syndicats et organismes publics) par *crédit* des comptes 21 (immobilisations) concernés, 25 (prêts, avances, créances à long ou moyen terme) concernés (créances) et 568 (compte au Trésor : apports en espèces).

Pour le transfert des dettes ayant grevé l'acquisition des immobilisations faisant l'objet de la dotation initiale, le ou les comptes 16 (emprunts et dettes à long ou moyen terme) concernés doivent être débités par le crédit du compte 264 précité.

Parallèlement, dans les écritures de la régie, les comptes 21 (immobilisations), 515 (compte au Trésor) et 27 (autres immobilisations financières) devront être débités par le crédit du compte 1021 (dotation) et des comptes 16 (emprunts et dettes assimilés) concernés.

#### 24. PROCÉDURE D'ADOPTION DU BUDGET

Il est rappelé que les dispositions de la loi n° 82-213 du 2 mars 1982 n'obligent pas à l'adoption d'un budget supplémentaire défini comme le budget reprenant les résultats de l'exercice précédent.

Ainsi, il n'y a pas lieu d'adopter un budget supplémentaire dès lors que :

- le budget initial reprend les résultats de l'exercice précédent (les reports de crédits étant justifiés par l'état des crédits reportés dressés au 31 décembre de l'exercice précédent);
- ce budget est adopté dans les délais prévus par la loi du 2 mars 1982;
- l'adoption du compte administratif de l'exercice précédent intervient avant le vote de ce budget qui en reprend les résultats;
- la transmission du compte de gestion de l'exercice précédent à l'ordonnateur a lieu avant l'adoption du compte administratif.

Pour le ministre et par délégation :  
*Le directeur de la Comptabilité publique,*  
René BARBERYE.

Pour le ministre de l'Intérieur  
et par délégation :  
*Le directeur général  
des Collectivités locales,*  
Patrick BOUQUET.

ANNEXE N° 2  
à l'Instruction  
n° 88-138-M0-M11-M12-M51-M6  
du 12 décembre 1988

- 8 -

MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR  
Secrétaire d'État  
chargé des Collectivités territoriales  
Direction générale  
des Collectivités locales  
Sous-direction des finances locales  
et de l'action économique  
Bureau des budgets locaux

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE,  
DES FINANCES ET DU BUDGET  
Direction de la Comptabilité publique  
Bureau D3

LE MINISTRE DÉLÉGUÉ AUPRÈS DU MINISTRE D'ÉTAT, MINISTRE DE L'ÉCONOMIE, DES FINANCES ET DU BUDGET,  
CHARGÉ DU BUDGET, LE SECRÉTAIRE D'ÉTAT CHARGÉ DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES,

à Madame et Messieurs les préfets,  
Madame et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux

**OBJET : Procédures budgétaires et comptables relatives aux provisions.**

Référence : Circulaire NOR/INT/B/88/00420/C du 30 novembre 1988.

L'instruction M 51 du 4 septembre 1986 applicable aux départements a modifié les procédures budgétaires et comptables relatives aux provisions (constitution, emploi, reprise). L'objet de cette circulaire est d'étendre ces dispositions aux collectivités locales relevant des instructions M11 et M12 (communes et établissements publics communaux).

Les dispositions ci-après annulent et remplacent celles relatives aux provisions incluses dans les instructions M11 et M12.

Les provisions sont destinées :

- soit à faire face à des risques ou charges dont la réalisation éventuelle interviendra au cours d'exercices budgétaires futurs;

Les risques ou charges pour lesquels est autorisée la constitution de provisions doivent être déterminés quant à leur objet et résulter d'événements en cours à la date de leur constitution. Se rattachent à cette catégorie les provisions pour risques financiers consécutifs à l'octroi de garanties d'emprunts et les provisions pour litiges dans le cadre de procédures contentieuses susceptibles de conduire la collectivité à verser des réparations à des tiers.

- soit à étaler sur plusieurs exercices le financement de travaux programmés au titre d'exercices budgétaires futurs.

La réalisation de ces travaux peut se traduire :

- soit par une charge à la section de fonctionnement (la provision constituée est alors une provision pour travaux de gros entretien);

- soit par une charge de la section d'investissement (il s'agit alors de provisions pour travaux d'équipement).

La constitution d'une provision procède d'une délibération expresse de l'assemblée délibérante qui fixe son objet, son montant et, le cas échéant, le délai au terme duquel elle devra être reprise.

En exécution de cette délibération, il est émis un mandat à l'un des comptes suivants :

- soit au compte 8351 « Dotations aux provisions pour risques financiers »;
- soit au compte 8352 « Dotations aux provisions pour travaux d'équipement »;
- soit au compte 8355 « Dotations aux provisions pour litiges »;
- soit au compte 8356 « Dotations aux provisions pour travaux de gros entretien ».



Les nomenclatures des comptes annexés aux instructions M11 et M12 sont donc modifiées comme suit :

a. *Comptes supprimés.*

- 1553. Provisions pour garanties d'emprunts.
- 1554. Provisions pour autres risques financiers.
- 157. Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.
- 1570. Provisions pour grosses réparations.
- 685. Dotations aux provisions.
- 6855. Provisions pour risques.
- 6857. Provisions pour grosses réparations.

b. *Comptes créés.*

- 108. Provisions intégrées à la dotation.
- 151. Provisions pour risques financiers.
- 152. Provisions pour travaux d'équipement.
- 156. Provisions pour travaux de gros entretiens.
- 786. Provisions utilisées.
- 835. Dotations aux provisions.
- 8351. Dotations aux provisions pour risques financiers.
- 8352. Dotations aux provisions pour travaux d'équipement.
- 8355. Dotation aux provisions pour litiges.
- 8356. Dotation aux provisions pour travaux de gros entretien.

c. *Comptes dont l'intitulé est modifié.*

- 155. Provisions pour litiges.
- 785. Reprises sur provisions.

En conséquence, le tableau des écritures affectant ces comptes est le suivant :

Désignation des comptes	Opérations de débit	Opérations de crédit
108. Provisions intégrées à la dotation.		Du montant des prévisions utilisées pour la réalisation de dépenses d'investissement : - par le débit des comptes 151 ou 152 (l'opération de débit de ces comptes n'est pas budgétaire).
15. Provisions pour pertes et charges : 151. Provisions pour risques financiers. 152. Provisions pour travaux d'équipement. 155. Provisions pour litiges. 156. Provisions pour travaux de gros entretien. 785. Reprises sur provisions.	1. Du montant des provisions utilisées : - par le crédit du compte 108 ou du compte 786. 2. Du montant des provisions supprimées ou réduites : - par le crédit du compte 785.	Du montant des provisions constituées par le débit d'une des subdivisions du compte 835.  Du montant des reprises sur provisions : - par le débit du compte 15 « Provisions pour pertes et charges » (le débit de ce compte n'est pas une opération budgétaire).
786. Provisions utilisées.		Du montant des provisions utilisées à la couverture de dépenses de fonctionnement par le débit du compte 156 (le débit de ce compte n'est pas une opération budgétaire).
835. Dotations aux provisions.	Du montant des dotations votées par le crédit du compte 15 (l'opération de crédit de ce compte n'est pas budgétaire).	

Le ministre délégué,  
chargé du Budget,  
Michel CHARASSE.

Le secrétaire d'État,  
chargé des Collectivités territoriales,  
Jean-Michel BAYLET.