TRÉSOR PUBLIC

INSTRUCTION CODIFICATRICE

N° 94-100-M99 du 22 septembre 1994

NOR : BUD R 94 00100 J

Référence publiée au BOCP

ORGANISATION FINANCIERE ET COMPTABLE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES

ANALYSE

Synthèse de la règlementation applicable aux EPLEA - Diffusion du nouveau plan comptable

Date d'application : 01/01/1994

MOTS-CLÉS

ÉTABLISSEMENT PUBLIC LOCAL D'ENSEIGNEMENT ; ÉTABLISSEMENT D'ENSEIGNEMENT AGRICOLE ; COMPTABILITÉ

DOCUMENTS À ANNOTER

Néant

DOCUMENTS À ABROGER

Néant

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP	TPGR	TPG	DOM	RF	EP							

DIFFUSION

CS 21

DIRECTION DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Sous-direction D - Bureau D4

4 589080 P

MINISTÈRE DU BUDGET

MINISTÈRE DU BUDGET

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des agents comptables et des ordonnateurs des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (EPLEA) et de tout service intéressé, l'instruction M99 ci-jointe, relative à la réglementation financière et comptable desdits établissements.

Avant d'acquérir leur statut actuel, les établissements d'enseignement technique agricole relevaient de celui d'établissement public national et appliquaient à ce titre l'instruction M9-10. Suite aux lois de décentralisation, cette dernière instruction est restée en vigueur pour les seuls établissements publics d'enseignement supérieur agricole, qui sont toujours des EPN. Les EPLEA s'y référaient toutefois pour la partie comptable.

Depuis le 1er janvier 1994, date d'entrée en vigueur du nouveau plan comptable particulier des établissements d'enseignement et de formation professionnelle agricoles, les EPLEA se trouvaient démunis de toute instruction de référence.

La présente M99 ci-jointe, signée le 1er août 1994 par le Directeur de la comptabilité publique au ministère du Budget, le Directeur général de l'enseignement et de la recherche au ministère de l'Agriculture et de la pêche, et le Directeur général des collectivités locales au ministère de l'Intérieur et de l'aménagement du territoire, a pour objet de mettre fin à cette lacune et de fournir aux EPLEA une synthèse de la règlementation qui leur est applicable en même temps qu'un guide de gestion budgétaire, financière et comptable.

Elle se compose de trois titres : les titres I et II, regroupés sous un même classeur, traitent respectivement de l'organisation administrative des établissements et de leur organisation financière et comptable. Le titre III, qui fait l'objet d'un classeur distinct, rassemble les annexes techniques.

Elle est diffusée d'une part par la Direction de la comptabilité publique à l'ensemble des agents comptables des EPLEA, aux Trésoriers-Payeurs Généraux et Receveurs des Finances, ainsi qu'aux chambres régionales des comptes, d'autre part par le ministère chargé de l'agriculture à ses services centraux et déconcentrés (DRAF et SRFD), aux préfets de région, chargés du contrôle de légalité, aux régions, collectivités de rattachement, au service des collectivités locales au ministère de l'intérieur, et aux ordonnateurs des établissements.

La modernisation de la gestion des EPLEA, qui passe par l'adoption d'un plan comptable rénové, à même de rendre compte au mieux de leurs activités, s'est accompagnée de la mise en place dans tous les établissements d'un logiciel spécifique, et d'un plan de formation de nature à familiariser les services ordonnateurs et comptables aussi bien aux aspects règlementaires et comptables de cette réforme qu'au maniement de l'outil informatique.

Toute difficulté d'application sera signalée à la Direction sous le timbre du bureau D4.

LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE
POUR LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE,
LE SOUS-DIRECTEUR, CHARGE DE LA SOUS-DIRECTION D

P-L. MARIEL

MINISTERE
DE L'AGRICULTURE
ET DE LA PECHE

DIRECTION GENERALE
DE L'ENSEIGNEMENT
ET DE LA RECHERCHE

MINISTERE
DE L'INTERIEUR

DIRECTION GENERALE
DES COLLECTIVITES LOCALES

MINISTERE
DU BUDGET

DIRECTION
DE LA COMPTABILITE
PUBLIQUE

INSTRUCTION M99

sur la réglementation comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles

PREAMBULE

Les profondes modifications législatives ou réglementaires introduites successivement par les textes relatifs à la décentralisation, à l'enseignement supérieur et à la rénovation de l'enseignement agricole public, ont rendu partiellement obsolète l'instruction comptable et financière M 9-10 du 12 mai 1976 et son édition 1983, réduisant ainsi considérablement sa valeur d'outil de référence pour la gestion quotidienne des établissements publics locaux ou nationaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles.

Par ailleurs, une analyse des besoins menée en commun par les services de la direction générale de l'enseignement et de la recherche du ministère chargé de l'Agriculture, et ceux de la direction de la Comptabilité publique, a montré que les principaux logiciels informatiques utilisés par les établissements publics d'enseignement agricole, ne permettaient plus de décrire de manière satisfaisante les opérations, ni de s'adapter au contexte juridique et fonctionnel nouveau.

Ainsi, prenant appui sur une nomenclature rénovée, il convenait de doter l'ensemble des établissements publics d'enseignement relevant du ministère chargé de l'Agriculture d'une réglementation financière et comptable, et d'un support informatique qui répondent à trois préoccupations essentielles :

- donner au conseil d'administration, aux corps de contrôle, aux administrations de tutelle, et à la collectivité locale de rattachement (pour les établissements locaux) les moyens d'apprécier le fonctionnement des établissements à partir des éléments tirés de la comptabilité tenue selon les normes du plan comptable général.
- mettre en valeur l'autonomie juridique et financière des établissements mais aussi leur spécificité en fixant les contraintes budgétaires au niveau le plus adéquat possible et en mettant à disposition de leurs responsables, des outils de gestion adaptés à la diversité de leurs missions, permettant, par leur transparence, des comparaisons avec des activités équivalentes dans les domaines de l'enseignement, la recherche, ou l'exploitation agricole.
- alléger les tâches matérielles des agents comptables de manière à renforcer leur participation à la vie des établissements, en développant des chaînes de traitement conformes aux prescriptions de la circulaire du ministre chargé du Budget en date du 28 juillet 1989, relative à l'informatisation des comptabilités des établissements publics et en valorisant leur rôle de conseiller auprès du responsable de l'établissement.

La présente instruction répond au souci d'atteindre au plus vite ces objectifs. Elle se substitue à l'ancienne M 9-10 de 1976 fondée sur le plan comptable du 11 mai 1957.

Elle concerne les établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (EPLEA) régis par le décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985.

Le grand axe de cette réforme recouvre trois aspects :

1. L'élaboration d'un plan comptable adapté à la mission des établissements publics d'enseignement agricole et à leur spécificité

Les établissements publics d'enseignement relevant du ministère chargé de l'Agriculture sont des personnes morales de droit public auxquelles s'appliquent notamment les dispositions de l'article 52 du décret du 29 décembre 1962 modifié, portant règlement général sur la comptabilité publique, qui prévoient que la nomenclature des comptes ouverts en comptabilité générale doit s'inspirer du plan comptable général, approuvé par l'arrêté du ministre chargé du Budget et du ministre de l'Economie et des Finances, en date du 27 avril 1982.

Néanmoins, afin de respecter la spécificité de l'enseignement agricole qui peut disposer d'unités à notion pédagogique de type exploitation agricole ou atelier technologique, gérés dans le respect de la comptabilité publique et selon les usages des professions, véritables supports de démonstration et d'expérimentation, il convenait de se référer au plan comptable général agricole arrêté par le Conseil national de la comptabilité le 18 décembre 1986.

Un plan comptable particulier des établissements publics d'enseignement agricole a donc été approuvé par les ministres chargés respectivement du Budget, de l'Agriculture et de l'Intérieur, après avis du Conseil national de la comptabilité.

Ce nouveau plan comptable doit faciliter l'analyse et la comparaison économique. Il constitue un véritable outil permettant un suivi comptable efficace, par le respect rigoureux des principes comptables, l'application des méthodes simples et fiables et l'utilisation d'une terminologie commune.

2. Une révision ambitieuse de la réglementation comptable et financière

Cette instruction redéfinit les normes juridiques à la lumière des textes issus notamment des lois de décentralisation et des spécificités de l'organisation administrative et financière de ces établissements qui se caractérisent par la diversité de leurs activités.

Elle se compose de trois titres : le premier est consacré à l'organisation administrative, le deuxième à l'organisation financière et comptable et le troisième aux annexes techniques qui décrivent en détail notamment le fonctionnement des comptes, la nomenclature des pièces justificatives, les principes de la comptabilité analytique, un glossaire et un guide d'analyse financière.

Seul le troisième titre est commun aux deux nouvelles instructions concernant les établissements publics d'enseignement agricole (locaux ou nationaux).

De larges développements particuliers concernant l'organisation financière et comptable des EPLEA ou EPNEA sont consacrés à la structure du budget, aux interventions respectives de l'ordonnateur et du comptable, aux modalités particulières de recouvrement de certaines recettes et le de paiement de certaines dépenses, au recouvrement contentieux, à la fiscalité, aux opérations de trésorerie et à la présentation des comptes.

3.Un outil informatique très complet et souple qui intègre les différents partenaires.

Les établissements d'enseignement agricole se devaient de disposer d'un outil informatique performant pour satisfaire à leurs nouvelles obligations financières et comptables. En liaison avec la direction de la Comptabilité publique, le Centre national d'études et de ressources en technologie avancée (CNERTA) de l'Ecole nationale d'études supérieures agronomiques de Dijon (ENESAD) a conçu et développé une application particulièrement adaptée au nouveau contexte organisationnel et réglementaire.

Le logiciel s'articule autour de trois modules, qui tout en communiquant entre eux, sont respectivement destinés aux centres constitutifs, à l'ordonnateur et à l'agent comptable.

Cette structuration tripartite permet de répondre efficacement aux exigences de l'organisation propre à chaque établissement en prenant en compte non seulement les contraintes géographiques mais aussi les choix techniques retenus. De plus, l'ergonomie du produit et sa convivialité rendent son approche et son maniement aisés et agréables pour les utilisateurs.

Cette nouvelle instruction, fruit d'un travail exemplaire entre les services de la direction de la Comptabilité publique et l'inspection de l'enseignement agricole, offre aux directeurs et aux agents comptables un instrument de travail irremplaçable au service des établissements.

Elle est constituée sous forme d'un classeur, où toutes les pages sont mobiles et facilement interchangeables. Elle fera l'objet de mises à jour périodiques.

Sa mise en place est effective au 1er janvier 1994.

Le ministre du Budget
porte-parole du Gouvernement

Pour le ministre et par délégation

Le directeur de la Comptabilité publique

Le ministre de l'Agriculture
et de la Pêche

Pour le ministre et par délégation

Le directeur général
de l'Enseignement et de la Recherche

Le ministre délégué à l'Aménagement
du territoire et aux Collectivités locales

Pour le ministre et par délégation

Le directeur général des Collectivités locales

TITRE I

ORGANISATION ADMINISTRATIVE

SOMMAIRE

BASE REGLEMENTAIRE 2

CHAPITRE 1 - LES GRANDS PRINCIPES 5

1. PERSONNALITÉ JURIDIQUE ET AUTONOMIE FINANCIÈRE 5

1.1. Personnalité juridique 5

1.1.1. Caractéristiques générales 5

1.1.2. Participation à des groupements 6

1.1.2.1. Groupements d'intérêt public (GIP) 6

1.1.2.2. Groupements d'intérêt économique (GIE) 6

1.2. Autonomie financière 7

2. AUTONOMIE PÉDAGOGIQUE 7

CHAPITRE 2 - ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DE L'EPLEA 8

1. CONSTITUTION DES ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES 8

2. LES CENTRES 8

3. LES UNITES ECONOMIQUES D'APPLICATION 8

CHAPITRE 3 - LES MISSIONS 10

CHAPITRE 4 -LES INSTANCES 11

1. LE CONSEIL D'ADMINISTRATION 11

1.1. Les compétences 11

1.1.1. Les compétences décisionnelles du conseil d'administration 11

1.1.1.1. Mise en oeuvre des missions de l'établissement 11

1.1.1.2. Examen du rapport annuel du directeur de l'établissement 12

1.1.1.3. Programmes particuliers d'actions pédagogiques 13

1.1.1.4. Actions d'animation rurale 13

1.1.1.5. Accord sur les programmes d'associations 13

1.1.1.6. Orientation de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique 13

1.1.1.7. Adoption du budget et du compte financier de l'établissement 14

1.1.1.8. Exercice de la personnalité juridique de l'établissement 14

1.1.1.9. Autorisation de certaines opérations 14

1.1.1.10. Approbation du réglement intérieur 14

1.1.1.11. Information sur certains points particuliers 15

1.1.2. Les compétences consultatives du conseil d'administration 15
1.2. Règles de fonctionnement du conseil d'administration 16
1.2.1. Le rôle du président 16
1.2.2. Règles de convocation du conseil d'administration 16
1.2.2.1. Règles de convocation 16
1.2.2.2. Règles de quorum 16
1.2.3. Règles applicables au fonctionnement du conseil d'administration 16
1.2.3.1. Le procès verbal ou relevé des délibérations 17
1.2.3.2. Le rapport du directeur 17
1.2.3.3. La notice explicative 17
1.2.3.4. Le compte rendu de séance 18
2. LES INSTANCES DE CONCERTATION DES CENTRES D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION 18
3. LE DIRECTEUR DE L'EPLEA (art. 22 et 23 du Décret du 29/11/1985) 18
3.1. Conditions de nomination 18
3.2. Ses compétences 19
3.2.1. En qualité d'organe exécutif de l'établissement 19
3.2.2. En qualité de représentant de l'Etat au sein de l'EPLEA 20
3.2.3. Relations avec la collectivité de rattachement 20
3.2.4. Le directeur de l'EPLEA peut déléguer sa signature 20
3.2.4.1. Principes généraux 20
3.2.4.2. Champ d'application de la délégation de signature 21
3.2.5. Délégation de pouvoir 21
3.3. Intérim 21
3.4. Suppléance 22
3.4.1. Suppléance dans les établissements pourvus d'un directeur adjoint 22
3.4.2. Suppléance dans les établissements non pourvus d'un directeur adjoint 22
3.5. Passation de service entre directeurs d'EPLEA 22
3.5.1. Circonstances justifiant cette procédure 22
3.5.2. Objet de la procédure 22
3.5.3. Modalités de la procédure 23
3.5.4. Le rapport du directeur sortant 23
3.5.4.1. Caractéristiques générales de l'établissement 23
3.5.4.2. Les bâtiments 23
3.5.4.3. Les investissements 23
3.5.4.4. Exploitation(s) agricole(s) et atelier(s) technologique(s) 23
3.5.4.5. Problèmes de sécurité 24

3.5.5. Procès-verbal 24
3.5.6. Pièces annexées au procès-verbal 24
3.5.6.1. Délégation de signature 24
3.5.6.2. Situation financière et de trésorerie 24
3.5.6.3. Biens immobiliers et stocks 25
4. LES COLLABORATEURS DU DIRECTEUR DE L'EPLEA 25
4.1. Le directeur adjoint de l'EPLEA 25
4.2. Les directeurs de centres 25
4.2.1. Personnels affectés ou mis à disposition du centre 26
4.2.2. Déroulement des enseignements 26
4.2.3. Respect de l'ordre dans le centre 26
4.2.4. Actions disciplinaires 26
4.2.5. Délégation de signature 27
4.2.6. Direction de l'exploitation agricole et/ou de l'atelier technologique 27
4.2.7. Suppléance ou intérim d'un directeur de centre 27
4.3. Le gestionnaire 27
4.3.1. La gestion matérielle 27
4.3.2. La gestion administrative et financière 28
5. L'AGENT COMPTABLE 28
5.1. Nomination 28
5.2. Prestation de serment 28
5.3. Garanties 29
5.4. Libération 29
5.5. Hypothèque légale sur les biens du comptable 30
5.5.1. Fondement 30
5.5.2. L'inscription 30
5.6. Installation et remise de service 30
5.6.1. Conditions préalables 30
5.6.2. Procédures 30
5.6.3. Le droit de formuler des réserves 31
5.7. Mandataires et interim 31
5.7.1. Les mandataires 31
5.7.2. L'intérim 31
5.8. L'agent comptable est un comptable public 32

5.9. L'agent comptable, collaborateur du chef d'établissement 32
5.10. L'agent comptable, chef des services financiers 33
5.11. Désignation des régisseurs 33
5.12. Cas particulier des agents des services déconcentrés du tresor, assurant en adjonction de service, les fonctions d'agent comptable d'un EPLEA 33
5.13. Contrôle de la gestion de l'agent comptable 34
5.14. La responsabilité de l'agent comptable 34
5.14.1. Le caractère personnel et pécuniaire de la responsabilité 34
5.14.2. Les opérations génératrices de responsabilité 34
5.14.3. L'étendue de la responsabilité 34
5.14.4. La mise en jeu de la responsabilité 34
5.14.4.1. Autorités compétentes pour la mise en jeu de la responsabilité 35
5.14.4.2. Obligation du versement 35
5.14.4.3. Mise en jeu de la responsabilité par les autorités administratives 35
5.14.4.4. Mise en jeu de la responsabilité par le juge des comptes 35
5.14.5. Les recours après recouvrement 36
5.14.6. Les procédures d'exonération 36
5.14.6.1. La décharge de responsabilité 36
5.14.6.2. La décision de remise gracieuse 37

CHAPITRE 5 - LES CONTROLES 38

1. LES TROIS AUTORITES 38
1.1. L'autorité académique 38
1.2. La collectivité de rattachement 38
1.3. Le représentant de l'Etat 38

2. REGIME JURIDIQUE DES ACTES DE L'ETABLISSEMENT 38
2.1. Actes relatifs au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice 39
2.2. Actes qui ne sont pas relatifs au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice 40

3. LES CHAMBRES REGIONALES DES COMPTES 41
3.1. Champ de compétence 41
3.2. Missions 42
3.2.1. Mission juridictionnelle 42
3.2.2. Attributions administratives 42
3.3. Organisation 42

4. L'INSPECTION 42

CHAPITRE 6 - LES PERSONNELS 44

1. LES DIFFERENTES CATEGORIES DE PERSONNEL 44

1.1. Les personnels de direction 44

1.2. Les personnels enseignants, d'éducation et de surveillance 44

1.2.1. Formation initiale 44

1.2.1.1. Titulaires 44

1.2.1.2. Agents non titulaires de l'Etat 44

1.2.1.3. Vacataires 44

1.2.1.4. Maîtres au pair 45

1.2.2. Formation continue et apprentissage 45

1.3. Les personnels non enseignants 45

1.3.1. Formation initiale 45

1.3.2. Formation continue et apprentissage 46

1.4. Les personnels intervenant dans des missions particulieres 46

1.5. Les personnels des exploitations agricoles et des ateliers technologiques 46

1.6. Les personnels des centres hippiques 46

2. LES CONTRATS DE TRAVAIL DES PERSONNELS RECRUTES PAR L'EPLEA 46

3. L'ADHESION AU REGIME D'ASSURANCE CHOMAGE 47

4. LES CUMULS D'EMPLOIS ET DE REMUNERATIONS 47

4.1. Dispositions générales 47

4.2. Dérogations 48

4.3. Limites et modalités des dérogations 49

4.4. Dispositions concernant les retraites 50

4.5. Cas particuliers 50

5. REMUNERATIONS DES PERSONNELS CHARGES DE L'EXECUTION DES CONVENTIONS PREVUES AUX LIVRES 1ER ET IX DU CODE DU TRAVAIL 50

CHAPITRE 7 - LE PATRIMOINE 51

1. LE REGIME JURIDIQUE DES BIENS MOBILIERS ET IMMOBILIERS 51

1.1. Biens mobiliers et immobiliers existant avant le transfert de compétences 51

1.1.1. Les biens remis en dotation à titre gratuit par l'Etat 51

1.1.2. Les biens acquis en pleine propriété par l'établissement 51

1.1.3. Les biens remis par des organismes ou des collectivités autres que l'Etat sans transfert de propriété 51
1.1.4. Eventuellement, les biens affectés à titre onéreux 51
1.1.5. Les biens meubles affectés généralement en application d'une convention. 52
1.2. Biens mobiliers et immobiliers acquis postérieurement aux lois de décentralisation 52
1.2.1. Compétences de l'Etat 52
1.2.2. Compétence de la région 53
2. LES EFFETS DU REGIME JURIDIQUE 53
2.1. Immeubles remis en dotation à l'EPLEA par l'Etat 53
2.2. Acquisition de biens immobiliers par l'EPLEA à son profit 53
2.3. Biens immobiliers financés par la region 54
2.3.1. Extensions de locaux scolaires (cf. supra 1.2.2. La région) 54
2.3.2. Constructions et reconstructions (cf. supra 1.2.2. La région) 54
2.4. Financements multiples de biens immobiliers 55
2.5. Biens mobiliers 55
2.6. Désaffectation et aliénation des biens 55
2.6.1. Désaffectation 55
2.6.2. Aliénation 55
2.6.2.1. Ventes de biens immobiliers 55
2.6.2.2. Vente de biens mobiliers 56
2.6.2.3. Cas de la dissolution ou de la fermeture de l'établissement 56

BASE REGLEMENTAIRE

- code rural article L.815-1 à L.815-5 ;
- code du travail notamment titre 1er du livre I, Livre IX et art. L.324,1,4,7 ;
- code général des impôts ;
- code du domaine de l'Etat L15 à L19 ;
  code civil 900.2 à 900.8 ;
  loi de finances rectificative n° 63-156 du 23 février 1963 (art. 60) ;
  loi n° 71-578 du 16 juillet 1971 relative à la participation des employeurs au financement des premières formations technologiques et professionnelles ;
- loi n° 71-577 du 16 juillet 1971 d'orientation sur l'enseignement technologique ;
- loi n° 82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions ;
- loi n° 82-594 du 10 juillet 1982 modifiée relative aux chambres régionales des comptes ;
- loi n° 83-8 du 7 janvier 1983 relative à la répartition de compétences entre les communes, les départements, les régions et l'Etat, modifiée ;
- loi n° 83-634 du 13 juillet 1983 modifiée art. 25 portant droits et obligations des fonctionnaires ;
- loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 complétant la loi n° 83-8 du 7 janvier 1983 relative à la répartition de compétences entre les communes, les départements, les régions et l'Etat, modifiée ;
- loi n° 84-16 du 11 janvier 1984 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique de l'Etat ;
- loi n° 84-579 du 9 juillet 1984 portant rénovation de l'enseignement agricole public, modifiée par la loi n° 84. 1235 du 31 décembre 1984 ;
- loi n° 84-1285 du 31 décembre 1984 portant réforme des relations entre l'Etat et les établissements d'enseignement agricole privés ;
- loi n° 85-97 du 25 janvier 1985 modifiant et complétant la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 et portant dispositions diverses relatives aux rapports entre l'Etat et les collectivités territoriales ;
- loi n° 85-660 du 3 juillet 1985 dérogation au cumul d'emploi ;
- loi de programme n° 85-1371 du 23 décembre 1985 sur l'enseignement technologique et professionnel ;
- loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat ;
- loi n° 88-13 du 5 janvier 1988 d'amélioration de la décentralisation ;
- loi n° 89-486 du 10 juillet 1989 d'orientation sur l'éducation ;
- loi n° 92-678 du 20 juillet 1992 articles 14 à 16 portant sur la dévolution des biens mobiliers des EPLEA ;
- ordonnance n° 67-821 du 23 septembre 1967 sur les groupements d'intérêt économique ;
- décret-loi du 20 octobre 1936 modifié par le décret du 11 juillet 1955, et par la loi n° 63-156 du 23 février 1963, relatif aux cumuls de retraites,de rémunérations et de fonctions ;
- décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière ;
- décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant réglementation générale sur la Comptabilité publique, modifié, dans son article 80, par le décret n° 92-1369 du 29 décembre 1992 (recouvrement) et le décret n° 92.1370 du 29 décembre 1992 (admissions en non valeur) ;
- décret n° 64-345 du 18 avril 1964 relatifs aux comptes courants postaux des comptables publics et des régisseurs de recettes ou de dépenses ;
- décret n° 92.681 du 20 juillet 1992 relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics ;
- décret n° 64-685 du 2 juillet 1964 sur le cautionnement des comptables publics ;
- décret n° 64-1022 du 29 septembre 1964 (art. 9 et 17) sur la mise en jeu de la responsabilité des comptables publics ;
- décret n° 66-270 du 22 avril 1966 relatif à l'hypothèque légale sur les biens des comptables publics, recensement permanent des biens immobiliers des comptables publics ;

- décret n° 66-850 du 15 novembre 1966 modifié par le décret n° 76-70 du 15 janvier 1976 relatif à la responsabilité personnelle et pécuniaire des régisseurs ;
- décret n° 68-108 du 2 février 1968 sur les groupements d'intérêt économique ;
- décret n° 68-630 du 9 juillet 1968 sur groupements d'intérêt économique ;
- décret n° 73-899 du 18 septembre 1973 concernant l'indemnité de caisse et de responsabilité des comptables publics ;
- décret n° 75-1066 du 7 novembre 1975 (art. 13 à 17) relatif au régime financier et comptable des établissements publics nationaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles ;
- décret n° 81-292 du 27 mars 1981 (JO du 2 avril 1981) fixant le taux de rémunération des personnels chargés de l'exécution des conventions prévues aux livres I et IX du code du travail dans les établissements d'enseignement et de formation professionnelle agricoles ;
- décret n° 81-418 du 23 avril 1981 relatif aux complexes d'enseignement agricole ;
- décret n° 85-269 du 25 février 1985 fixant la liste des dépenses pédagogiques à la charge de l'Etat, pris en application de l'art. 14 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 ;
- décret n° 85-348 du 20 mars 1985 relatif à l'entrée en vigueur du transfert de compétences en matière d'enseignement ;
- décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985 relatif à l'organisation administrative et financière des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles modifié par le décret n° 90-187 du 28 février 1990, relatif à la représentation des organisations syndicales d'exploitants agricoles, qui complète le 3° de l'article 15 et par le décret n° 92-1010 du 21 septembre 1992 relatif au conseil des délégués des élèves et aux droits et obligations des élèves dans les EPLEFPA ;
- décret n° 86-83 du 17 janvier 1986 relatif aux dispositions générales applicables aux agents non titulaires de l'Etat pris pour l'application de l'article 7 de la loi n° 84-16 du 11 janvier 1984 ;
- décret n° 86-620 du 14 mars 1986 relatif aux créances de l'Etat étrangères à l'impôt et aux domaines ;
- décret n° 87-693 du 20 août 1987 modifiant le décret n° 66-270 du 22 avril 1986 relatif à l'hypothèque légale sur les biens des comptables publics ;
- décret n° 88-103 du 29 janvier 1988 sur le conseil de perfectionnement des CFA ;
- décret n° 88-132 du 4 février 1988 relatif à l'indemnité pour rémunération de service des comptables publics ;
- décret n° 88-585 du 6 mai 1988 modifiant le décret n° 86-83 relatif aux dispositions générales applicables aux agents non titulaires de l'Etat pris pour l'application de l'article 7 de la loi n° 84-16 du 11 janvier 1984 ;
- décret n° 89-863 du 27 octobre 1989 sur le jugement des comptes des comptables publics par les chambres régionales des comptes ;
- décret n° 92-275 du 26 mars 1992 relatif aux groupements d'établissements (GRETA) ;
- décret n° 92-276 du 26 mars 1992 relatif aux groupements d'intérêt public définis dans l'article 19 de la loi n° 89-486 du 10 juillet 1989 modifiée d'orientation sur l'éducation ;
- arrêté du 22 juillet 1993 autorisant les directeurs d'établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles à instituer des régies de recettes et d'avances ;
- arrêté du 28 mai 1993 relatif au taux de l'indemnité de responsabilité susceptible d'être allouée aux régisseurs d'avances et aux régisseurs de recettes relevant des organismes publics et montant du cautionnement pouvant être imposé à ces agents ;
- instruction générale du 16 août 1966 modifiée par l'instruction générale du 2 août 1984 sur l'organisation du service des comptables publics ;
- circulaire du 22 juillet 1982, prise en application de la loi du 2 mars 1982 (décentralisation) et portant nouvelles conditions d'exercice du contrôle de légalité des actes administratifs des autorités communales, départementales et régionales ;
- circulaire du 8 août 1985 relative aux activités éducatives, sportives et culturelles complémentaires organisées par les communes, départements ou régions, dans les établissements d'enseignement public, pendant les heures d'ouverture ;

- circulaire du 22 mars 1985 sur la mise à disposition des biens immeubles et meubles des établissements d'enseignement ;
- circulaire DGER n° 2001 et DGAP n° 1001 du 29 mars 1985 relative à l'imputabilité au service d'accidents survenus aux agents des établissements d'enseignement agricole et vétérinaire au cours d'activités de formation, de développement et d'animation rurale ;
- circulaire n° 2006 du 2 décembre 1985 relative à la mise en oeuvre du transfert de compétences en matière d'enseignement public agricole, mise en place des conseils ;
- circulaire du 4 février 1986 relative à la mise en oeuvre du transfert de compétences en matière d'enseignement public. Utilisation des locaux scolaires par le maire. Application de l'article 25 de la loi n° 83 663 du 22 juillet 1983. Cas des établissements d'enseignement agricole public ;
- circulaire du 28 février 1986 (JO du 13 mars 1986) relative à la mise en oeuvre du transfert de compétences en matière d'enseignement agricole public. (Conséquences du transfert de compétences pour les établissements d'enseignement agricole au plan des responsabilités juridiques et règles de substitution dans les contrats d'assurance en cours) ;
- circulaire du 9 mai 1989 sur la désaffectation des biens des établissements d'enseignement ;

- note de service DGER du 6 mars 1985 sur la mise à disposition des biens ;
- note de service DG/ENS/N 2034 du 7 août 1987 relative aux exploitations des établissements d'enseignement agricole : orientation, fonctionnement, utilisation ;
- note de service DGER/Inspection 89 n° 2075 du 12 juillet 1989 sur les missions d'inspection ;
- note de service DGER/GEFIC/NS 89/N° 2100 du 7 novembre 1989 sur l'établissement du budget en équilibre réel.

CHAPITRE 1 - LES GRANDS PRINCIPES

Un établissement public local d'enseignement agricole (EPLEA) est un organisme public chargé de la gestion d'un service public et remplissant à ce titre une fonction spécialisée déterminée par la loi qui a créé la catégorie à laquelle il appartient.
En retenant la qualification d'établissement public local d'enseignement, la loi du 22 juillet 1983 modifiée a tiré les conséquences du transfert de compétences opéré entre l'Etat et les collectivités territoriales en matière d'enseignement.
Par rapport au droit commun de la loi fondamentale de décentralisation du 2 mars 1982, le statut des EPLEA est dérogatoire et il prend en compte trois objectifs :

- confirmer le principe de l'existence d'un domaine de responsabilité et de gestion propre de l'établissement ;
- donner à la collectivité de rattachement des compétences à l'égard de l'établissement ;
- permettre à l'Etat d'assurer ses responsabilités en matière de fonctionnement du service public de l'enseignement, grâce en particulier au rôle dévolu au chef d'établissement et au contrôle exercé sur les actes des EPLEA.

Les EPLEA visés à l'article L.815-1 du code rural sont des personnes morales de droit public :

- dotées de la personnalité juridique et de l'autonomie financière ;
- régies par la loi n° 84-579 du 9 juillet 1984 ;
- fonctionnant selon les dispositions du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 (1ère partie : principes fondamentaux) et pour tenir compte de leurs particularités, soumises aux règles fixées par le décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985 ;
- disposant d'une instance décisionnelle de composition tripartite ;
- relevant du contrôle à posteriori des trois autorités : autorité académique, représentant de l'Etat et collectivité de rattachement ;
- relevant pour leur gestion du contrôle juridictionnel des chambres régionales des comptes.

Chaque EPLEA comprend un ou plusieurs centres d'enseignement et de formation, et peut disposer d'exploitations agricoles et/ou d'ateliers technologiques à vocation pédagogique, gérés selon les règles de la comptabilité publique, mais en tenant compte des usages de la profession. Ces supports spécifiques permettent d'assurer l'adaptation, la formation aux réalités pratiques, techniques et économiques ; ils constituent également des supports de démonstration, d'expérimentation et de diffusion des techniques nouvelles.

1. PERSONNALITÉ JURIDIQUE ET AUTONOMIE FINANCIÈRE

1.1. PERSONNALITÉ JURIDIQUE

1.1.1. Caractéristiques générales

Dotés de la personnalité juridique, les EPLEA sont soumis aux droits et obligations qui en résultent. En tant que personne morale l'EPLEA constitue un organisme administratif chargé de la gestion d'un service public. Il est soumis aux obligations du droit public et dispose de prérogatives de puissance publique, qu'il lui appartient de mettre en oeuvre pour la réalisation de ses missions, dans le domaine de compétence qui lui a été assigné par la loi.

Le conseil d'administration est la seule instance décisionnelle qui "règle par ses délibérations les affaires de l'établissement". Il a vocation à en déterminer les grandes orientations et à en valider la réalisation dans le respect de la légalité.

A ce titre l'EPLEA peut notamment :

- posséder acquérir aliéner des biens ;
- passer des contrats ;
- recevoir des dons et legs ;
- ester en justice ;
- collecter des versements ayant trait aux premières formations technologiques et professionnelles (taxe d'apprentissage) ;
- recevoir des versements faits par les entreprises dans le cadre du développement du mécénat (loi n° 87-571 du 23 juillet 1987) ;
- conclure des accords de coopération ;
- s'associer en complexes (décret 81-418 du 23 avril 1981).

L'EPLEA peut par ailleurs être membres de groupements divers.

1.1.2. Participation à des groupements

L'EPLEA peut être membre de groupements de type groupement d'intérêt public (GIP) ou groupement d'intérêt économique (GIE).

Les diverses participations sont soumises conjointement aux règles de droit spécifiques applicables à ces différents organismes et à celles propres aux EPLEA.

1.1.2.1. Groupements d'intérêt public (GIP)

Les GIP correspondent à la mise en commun de moyens pour réaliser un programme de recherche ou de développement technologique ou gérer des équipements d'intérêt commun nécessaires à ces activités (cf. titre III).

Ils sont définis par :

- la loi n° 82-610 du 15 juillet 1982 d'orientation et de programmation pour la recherche et le développement technologique de la France ;
- le décret n° 83-204 du 15 mars 1983, en application de la Loi du 15 juillet 1982 ;
- le décret n° 91-1215 du 28 novembre 1991 relatif aux groupements d'intérêt public constitués pour exercer des activités dans les domaines de la culture, ainsi que pour créer ou gérer ensemble des équipements ou des services d'intérêt commun nécessaires à ces activités ;
- le décret n° 92-276 du 26 mars 1992 relatif aux groupements d'intérêt public définis dans l'article 19 de la loi n° 89-486 du 10 juillet 1989 modifiée, d'orientation sur l'éducation, afin d'exercer en commun des activités relevant de la mission de formation continue qu'ils assument dans le cadre de l'éducation permanente et de gérer à cette fin les équipements et les services nécessaires.

1.1.2.2. Groupements d'intérêt économique (GIE)

Les GIE ont pour principal objet la mise en commun de moyens en vue de développer l'activité économique de ses membres.

Ils sont régis par :

- la loi n° 89-377 du 13 juin 1989 relative aux groupements d'intérêt économique, modifiant l'ordonnance n° 67-821 du 23 septembre 1967 ;
- le décret n° 68-108 du 2 février 1968 ;
- le décret n° 68-630 du 9 juillet 1968.

Ces diverses participations sont soumises conjointement aux règles de droit spécifiques applicables à ces différents organismes et à celles propres aux EPLEA.

1.2. AUTONOMIE FINANCIÈRE

L'autonomie financière se traduit par l'existence d'un budget propre à l'EPLEA distinct de celui de la collectivité de rattachement. Elle repose sur les principes suivants :

- des ressources propres et le choix de leur emploi ;
- une gestion autonome des recettes et des dépenses ;
- une capacité d'acquisition, de gestion et d'aliénation du patrimoine.

L'ensemble de ces prérogatives relève des délibérations du conseil d'administration, dans le respect des règles de la comptabilité publique.

2. AUTONOMIE PÉDAGOGIQUE

Elle découle de la loi n° 84-579 du 9 juillet 1984 modifiée portant rénovation de l'enseignement agricole public et de la loi d'orientation sur l'éducation n° 89-486 du 10 juillet 1989.

Dans ce cadre, chaque centre établit son projet pédagogique et le soumet au conseil d'administration de l'EPLEA.

Le projet d'établissement fédère les projets pédagogiques et toutes les fonctions et missions des centres qui constituent l'EPLEA, afin d'assurer la cohérence des actions conduites par chacun d'eux.

Le projet d'établissement est délibéré par le conseil d'administration dans le cadre de la réglementation en vigueur et dans le respect des prescriptions nationales, notamment du schéma prévisionnel des formations.

CHAPITRE 2 - ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DE L'EPLEA

1. CONSTITUTION DES ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES

Chaque EPLEA est constitué d'un ou de plusieurs centres d'enseignement ou de formation.

Ces centres sont classés en 5 catégories :

- lycée d'enseignement général et technologique agricole (LEGTA) ;
- lycée professionnel agricole (LPA) ;
- centres de formation professionnelle agricoles pour jeunes (CFPAJ) ;
- centre de formation professionnelle et de promotion agricole (CFPPA) ;
- centre de formation d'apprentis (CFA).

La création des établissements publics locaux d'enseignement agricole est arrêtée par le préfet de région, sur proposition de la région collectivité de rattachement, conformément aux dispositions de l'article 15-5 de la loi du 22 juillet 1983 modifiée.

Cette création est possible à partir de chacun des centres énumérés à l'article 24 du décret du 29 novembre 1985 à l'exception des centres de formation d'apprentis.

L'arrêté de création devra préciser clairement la composition exacte du nouvel établissement, et, autant que possible, donner à la décision des dates d'effet compatibles avec le bon fonctionnement des établissements concernés.

Toutefois le pouvoir du préfet de région se limite à la transformation d'un centre en EPLEA, à statut scolaire constant.

2. LES CENTRES

Les centres d'enseignement n'ont pas la personnalité morale dont seul est doté l'EPLEA dans lequel ils sont inclus. Le changement de catégorie comme la création de centres classés dans l'une des catégories fixées ci-dessus, relève du ministre chargé de l'Agriculture, dans le cadre des schémas prévisionnels de formation régional et national.

3. LES UNITES ECONOMIQUES D'APPLICATION

Chaque établissement ou centre peut disposer d'une exploitation agricole et/ou d'un atelier technologique. Ces unités, à vocation pédagogique assurent l'adaptation de la formation aux réalités pratiques, techniques et économiques. Elles constituent des supports de démonstration, d'expérimentation et de diffusion des techniques nouvelles; elles sont un des moyens dont l'établissement dispose pour assurer les missions définies aux articles 1 et 2 de la loi n° 84-579 du 9 juillet 1984.

L'exploitation agricole est une unité de production de matières premières vendues en l'état ou après transformation. A l'activité principale de production peuvent s'adjoindre des ateliers complémentaires liés à la transformation, à la commercialisation ou à des services. Sont réputées comme agricoles les activités qui sont dans le prolongement de l'activité agricole de production ou qui ont comme support l'exploitation.

L'atelier technologique est une unité de traitement, de transformation et de vente de produits obtenus à partir de matières premières agricoles introduites, ou une unité de services entrant dans le champ des formations dispensées par l'enseignement agricole et vendus à des particuliers ou à des collectivités.

Ces unités agricoles ou technologiques, sont gérées selon les lois et usages de la profession correspondante, dans le respect des règles de la Comptabilité publique. Elles doivent à partir de leurs ressources propres, assurer :

- l'ensemble des charges relatives à l'acte de production ;
- la rémunération d'au moins une unité de travail à plein temps.

Que ces unités soient liées à un centre ou à un autre, c'est l'EPLEA qui, au plan juridique, est "exploitant".

Dans le cas ou l'unité économique ne peut être constituée dans les conditions ci-dessus, des ateliers pédagogiques de taille modeste nécessaires à la formation pratique et technique peuvent être organisés; ils ne font pas alors l'objet d'une division budgétaire spécifique de type B ou C, mais sont traduits dans le cadre de la division A.

CHAPITRE 3 - LES MISSIONS

La loi n° 84.579 du 9 juillet 1984 modifiée portant rénovation de l'enseignement agricole public, a défini l'objet et les missions de l'enseignement et de la formation professionnelle agricoles publics, lesquels consistent à :

- assurer une formation technologique et scientifique initiale qui conduise à des qualifications professionnelles ou à des spécialisations reconnues au sens de l'article 8 de la loi n° 71.577 du 16 juillet 1971 d'orientation sur l'enseignement technologique ;
- assurer une formation professionnelle continue qui offre aux personnes énumérées à l'article L.991.1 du code du travail, la possibilité d'acquérir, de compléter, d'élargir, de diversifier ou de modifier une qualification ou une spécialisation ;
- participer à l'animation du milieu rural ;
- contribuer à la liaison entre les activités de développement, l'expérimentation et la recherche agricoles et para-agricoles ;
- participer à la coopération internationale, notamment par l'accueil et l'échange d'élèves, de stagiaires et de personnels.

En ce qui concerne la formation initiale et la formation continue, le champ d'intervention des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles s'étend aux secteurs d'activités bio-agro-alimentaires, de production, de transformation, de commercialisation et de services.

CHAPITRE 4 -LES INSTANCES

1. LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

Le conseil d'administration est l'organe délibérant de l'EPLEA Il est le support essentiel de l'exercice de la personnalité juridique ainsi que de l'autonomie financière, pédagogique et technique de l'établissement.

Les compétences du conseil d'administration sont définies par l'article 15-8 de la loi du 22 juillet 1983, par l'article L.815-1 du code rural et par l'article 20 du décret du 29 novembre 1985.

1.1. LES COMPÉTENCES

1.1.1. Les compétences décisionnelles du conseil d'administration

1.1.1.1. Mise en oeuvre des missions de l'établissement

Le conseil d'administration fixe dans le respect des dispositions législatives et réglementaires en vigueur et des objectifs définis par les autorités compétentes, les principes de mise en oeuvre des missions assignées à l'établissement et les règles d'organisation internes de l'établissement.

Cette compétence du conseil d'administration est prévue par l'article 15-8 de la loi du 22 juillet 1983 modifiée.

Les principes de mise en oeuvre de l'autonomie pédagogique et éducative de l'établissement public local d'enseignement agricole sont précisés notamment par l'article 8 du décret du 29 novembre 1985 en application de l'objet de ses missions définies aux articles 1 et 2 de la loi du 9 juillet 1984 portant rénovation de l'enseignement agricole public.

En application notamment des points n° 1 et 4 de l'article 20 du décret du 29 novembre 1985, les délibérations du conseil d'administration de l'établissement public local d'enseignement agricole, relatives au projet pédagogique, transmises à l'autorité académique, sont examinées par le conseil régional de l'enseignement agricole (CREA), qui arrête ses propositions dans un schéma régional des formations; (le terme "autorité académique" désigne exclusivement le directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt, et par délégation le chef du service régional de la formation et du développement, article L.815.1 du code rural).

Le ministre chargé de l'Agriculture, après avis du Conseil national de l'enseignement agricole (CNEA), arrête le schéma national des formations de l'enseignement agricole.

En retour, le conseil d'administration de l'établissement, à partir des priorités inscrites au schéma national des formations, sera à même de rectifier éventuellement son projet d'établissement.

En application de l'article 24 du décret du 29 novembre 1985, chaque centre d'enseignement et de formation propose son projet pédagogique au conseil d'administration de l'établissement public local, dans le cadre du projet global d'établissement.

Le projet d'établissement intègre les projets respectifs des centres constitutifs.

Aux termes de l'article 8 du même décret ce projet traite notamment de l'organisation pédagogique et éducative du centre pour les élèves stagiaires et les apprentis :

- l'organisation du centre en classes et en groupes et les modalités de répartition des élèves, stagiaires et apprentis ;
- l'emploi des dotations en heures d'enseignement mises à la disposition du centre ;
- l'organisation du temps scolaire ;

- la définition, compte tenu des schémas régionaux, des actions de formation complémentaire et de formation continue destinées aux jeunes et aux adultes ;
- les choix des sujets d'études spécifiques du centre, les activités qui concourent à l'action éducative.

Le centre a la responsabilité d'adapter son organisation et son fonctionnement pour prendre mieux en compte les besoins des élèves, stagiaires ou apprentis qu'il accueille dans le cadre de la mise en oeuvre du projet de l'EPLEA; ceci dans le respect des dispositions législatives et réglementaires et des limites définies par le ministre chargé de l'Agriculture, représenté par l'autorité académique.

Ainsi, il revient à chaque centre dans le cadre de la répartition des moyens arrêtés au sein de l'EPLEA de définir son organisation interne en divisions et groupes d'élèves, stagiaires ou apprentis.

l'article 8 du décret prévoit par ailleurs des liaisons avec l'environnement social culturel et économique.

Ces liaisons représentent notamment pour chaque centre d'enseignement et de formation, l'expression concrète des missions fixées par la loi n° 84-579 du 9 juillet 1984.

Enfin, les établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles participent aussi, conformément aux dispositions de l'article 5 du décret du 29 novembre 1985, aux programmes de développement agricole nationaux, régionaux et départementaux, mis en oeuvre par l'ensemble des organismes maîtres d'oeuvre du développement agricole et rural.

Ils contribuent également à l'animation du milieu rural et au développement local.

Le développement et l'animation rurale constituent des missions propres mais non exclusives qui ont été dévolues aux établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles par le législateur au sens des dispositions de la loi du 9 juillet 1984.

Les actes relatifs au développement et à l'animation rurale n'intéressent pas exclusivement l'action éducatrice. De ce fait ils relèvent aussi du régime du droit commun prévu par la loi du 2 mars 1982.

Bien entendu, ces actions sont parties intégrantes du projet d'établissement. Elles constituent en effet un facteur essentiel et spécifique de l'adaptation de l'EPLEA à son environnement social, culturel et économique.

Les personnels des établissements publics locaux participent aux missions de formation, de développement et d'animation rurale. Le cadre de leurs activités est précisé notamment par la circulaire DGER n° 2001 et DGAP n° 1001 du 29 mars 1985 relative à l'imputabilité au service d'accidents survenus aux agents des établissements d'enseignement agricole et vétérinaire au cours d'activités de formation, de développement et d'animation rurale.

Les décisions prises dans ce cadre doivent avoir fait l'objet d'une instruction par les conseils des centres concernés. Elles sont adoptées par le conseil d'administration sur rapport du directeur de l'EPLEA.

Enfin, il convient de souligner ici qu'en ce qui concerne les activités complémentaires prévues à l'article 26 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée, organisées et financées par les collectivités locales, elles doivent recueillir l'accord à la fois du conseil d'administration et du directeur de l'EPLEA en application de la circulaire du 8 août 1985 relative aux activités éducatives, sportives et culturelles complémentaires organisées par les communes, départements ou régions, dans les établissements d'enseignement public, pendant les heures d'ouverture.

1.1.1.2. Examen du rapport annuel du directeur de l'établissement

Le conseil d'administration examine chaque année un rapport présenté par le directeur de l'EPLEA sur le fonctionnement général de l'établissement, la mise en oeuvre et les résultats du projet d'établissement.

Il arrête le bilan global annuel d'activités de l'établissement dans le domaine pédagogique pour l'année scolaire écoulée. Ce bilan est présenté à la session d'automne et il comprend une section relative aux activités, aux résultats et à l'utilisation de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique.

Lorsque l'établissement a adopté un programme d'actions particulières prévues par le projet d'établissement (cf. article 8 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985) d'actions de développement et d'animation rurale ou d'actions de formation de ses personnels, le rapport annuel comporte un bilan de ces actions.

Le rapport de synthèse est préparé par le directeur de l'EPLEA assisté des directeurs de centres, au vu des travaux des commissions des conseils intérieurs, et notamment de la commission d'exploitation. Ce document est soumis pour adoption à l'examen du conseil d'administration, puis il est transmis à l'autorité académique et à la collectivité territoriale de rattachement par le directeur de l'EPLEA La teneur de ce rapport répond aux objectifs d'évaluation fixés par l'article 26 - Titre V - de la loi d'orientation sur l'éducation (n°89-486 du 10 juillet 1989).

1.1.1.3. Programmes particuliers d'actions pédagogiques

Le conseil d'administration peut définir des programmes particuliers d'actions pédagogiques.

L'établissement dispose tant en matière pédagogique et éducative qu'en matière budgétaire, d'un domaine propre de responsabilité (article 20 du décret du 29 novembre 1985). Il a donc la possibilité de définir et de mettre en oeuvre dans la limite des moyens dont il dispose, des actions spécifiques afin de mieux prendre en compte les besoins des élèves stagiaires ou apprentis qu'il accueille et de mieux s'adapter à son environnement.

Les actions peuvent porter par exemple sur :

- la prise en charge des élèves en difficulté ;
- le développement d'une aide au travail personnel des élèves, stagiaires ou apprentis ;
- la recherche d'une meilleure efficacité dans l'utilisation des moyens d'enseignement et de fonctionnement de l'établissement, notamment de l'exploitation ou de l'atelier pédagogique.

1.1.1.4. Actions d'animation rurale

Le conseil d'administration délibère sur les actions d'animation rurale et de développement agricole conduites par l'établissement.

Il doit se prononcer sur sa participation à des programmes de développement agricole ou à des actions spécifiques de développement ou d'animation rurale, en s'assurant de la cohérence du projet d'établissement. Il favorise son ouverture sur son environnement social culturel et économique, grâce notamment à l'exploitation agricole et/ou à l'atelier technologique.

1.1.1.5. Accord sur les programmes d'associations

Le conseil d'administration donne son accord sur le programme de toutes les associations fonctionnant réglementairement et ayant leur siège au sein de l'établissement.

C'est le cas notamment des associations socio-culturelles et sportives.

Le conseil d'administration fixe également les bases conventionnelles des relations de réciprocité qui peuvent exister avec les associations dont le siège est situé au sein de l'établissement (associations d'anciens élèves, juniors entreprises etc.), ou à l'extérieur de celui-ci, et ayant des relations avec lui.

Il est rappelé que l'EPLEA ne saurait promouvoir le fonctionnement d'associations (loi 1901 par exemple) qui auraient pour but de se substituer à lui pour l'exercice de missions lui incombant.

1.1.1.6. Orientation de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique

Le conseil d'administration détermine l'orientation de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique.

Les exploitations agricoles ou les ateliers technologiques dont sont dotés les centres d'enseignement et de formation professionnelle agricoles, sont des unités économiques à vocation pédagogique. Il revient au conseil d'administration de fixer les conditions de leur bonne gestion en tenant compte, comme le précise l'article 47 du décret du 29 novembre 1985, notamment des usages des professions concernées. L'article 6 du même décret souligne que l'orientation, la conduite et la gestion de ces unités sont des moyens de formation, d'expérimentation et de développement. L'adoption du programme d'exploitation est donc indissociable de celle du projet d'établissement et des actions citées ci-dessus.

1.1.1.7. Adoption du budget et du compte financier de l'établissement

Le conseil d'administration adopte le budget et le compte financier de l'établissement.

Les modalités de présentation et de vote du budget et du compte financier par le conseil d'administration sont explicitées dans la deuxième partie de la présente instruction relative à l'organisation financière et comptable de l'EPLEA.

Il est rappelé que le budget étant la traduction de la politique de l'EPLEA les délibérations sur ses différentes rubriques doivent porter sur des orientations, des priorités, des choix, et des chiffres...

1.1.1.8. Exercice de la personnalité juridique de l'établissement

Le conseil d'administration se prononce sur toute question concernant, sous quelque forme que ce soit, l'exercice de la personnalité juridique de l'établissement.

Il s'agit notamment de la passation de tous actes, conventions, contrats, adhésions, qui engagent l'établissement.

Le conseil fixe, dans le cadre des réglementations en vigueur, notamment des conventions collectives ou des contrats types, les conditions de recrutement et d'emploi des personnels rémunérés sur le budget de l'établissement.

1.1.1.9. Autorisation de certaines opérations

Le conseil d'administration autorise l'acceptation des dons et legs, l'acquisition, la cession et l'aliénation des biens meubles et immeubles.

S'agissant de l'acquisition des biens, celle-ci doit être effectuée, le cas échéant, dans le respect des dispositions du livre III du code des marchés publics.

Dans le cadre de l'aliénation, la circulaire du 9 mai 1989 fixe les règles relatives à la désaffectation des biens.

Lorsque les biens désaffectés appartiennent à l'Etat, ils sont remis au service des domaines en vue de leur aliénation ou de leur réaffectation dans les conditions prévues au code du domaine de l'Etat.

Lorsque les biens désaffectés appartiennent en propre à un EPLEA, c'est à dire les biens qu'il a acquis soit sur ses ressources propres, soit par dons ou legs depuis sa création, ils sont régis par les dispositions relatives et réglementaires particulières à ces établissements. En général, ces biens peuvent être aliénés par l'établissement et à son profit.

1.1.1.10. Approbation du réglement intérieur

Le conseil d'administration approuve le règlement intérieur.

Aux termes de l'article 44 du décret précité, chaque centre constitutif de l'EPLEA doit disposer d'un règlement intérieur régissant la vie de la communauté.

Selon les conditions propres à chaque EPLEA, le règlement intérieur des différents centres peut comprendre une partie commune qui s'applique alors à l'ensemble; (exemple : les voies de circulation, les utilisations communes de matériels et de locaux).

Le règlement intérieur de chacun des centres, à l'exception de celui des centres de formation d'apprentis par référence à l'article R.116-8 du nouveau du code du travail, doit être voté par le conseil d'administration dans le respect de la légalité, sur proposition des centres concernés.

Il importe que le règlement intérieur soit :

- adopté à partir des réflexions des différents partenaires qui composent la communauté de formation ou qui lui sont liés...;
- étudié dans les instances où toutes les composantes de la communauté sont représentées.

Le règlement intérieur doit être l'expression d'une volonté commune d'organiser la vie collective et l'acceptation des droits et obligations réciproques. Ces dispositions s'appliquent à tous les membres de la communauté.

Le règlement intérieur doit être la manifestation de la capacité du centre à maîtriser son propre fonctionnement, à assurer sa part d'autonomie et à responsabiliser l'ensemble des publics qu'il accueille.

Bien entendu, si la spécialisation de certaines unités (exemple : sections de techniciens supérieurs ou classes préparatoires ou la répartition des centres), justifient des régimes particuliers, ceux-ci doivent également être approuvés par le conseil d'administration.

1.1.1.11. Information sur certains points particuliers

Le conseil d'administration est informé par les conseils intérieurs et les directeurs de centres des points ayant trait aux questions d'ordre sanitaire et social, à la sécurité, à l'information des membres de la communauté scolaire, à la constitution au sein de l'établissement de groupes de travail.

Le conseil d'administration est informé par un rapport du directeur, sur les actions à mettre en oeuvre dans l'établissement en matière d'éducation, de santé, ainsi que sur les modalités d'organisation de la médecine de soins.

Il appartient au conseil intérieur de saisir le directeur du centre afin que soit adoptées les mesures nécessaires pour la mise en oeuvre des règles d'hygiène et sécurité.

1.1.2. Les compétences consultatives du conseil d'administration

Outre les principales compétences décisionnelles précédemment examinées, le conseil d'administration dispose de compétences consultatives.

En application des articles 25 et 27 de la loi du 22 juillet 1983 modifiée, le conseil d'administration est obligatoirement consulté pour :

- l'utilisation des locaux scolaires par le maire de la commune d'implantation du centre concerné, pour l'organisation d'activités à caractère culturel, sportif, social ou socio-éducatif (circulaire du 4 février 1985) ;
- la modification par le maire des heures d'entrée et de sortie de l'établissement.

A la demande du maire de la commune, le président recueille l'avis du conseil d'administration. Le directeur de l'établissement public local d'enseignement agricole informe sans délai le maire de l'avis ainsi exprimé.

Le conseil d'administration donne également son avis sur les mesures annuelles de créations et de suppressions de sections d'options et d'enseignements spécifiques dans l'établissement, ainsi que sur les principes du choix des manuels scolaires et autres matériels documentaires et pédagogiques.

Le conseil d'administration peut également de sa propre initiative ou sur proposition du directeur de l'EPLEA adopter tout voeu sur les questions intéressant la vie et le fonctionnement de l'établissement.

1.2. RÈGLES DE FONCTIONNEMENT DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

1.2.1. Le rôle du président

L'article 10 de la loi du 25 janvier 1985 confie la présidence du conseil d'administration à un membre du conseil extérieur à l'établissement.

Lors de sa première séance, le conseil d'administration, d'abord présidé par le doyen d'âge, élit son président dans les conditions prévues par l'article 10 du décret n° 85.1265 du 29 novembre 1985.

Le président convoque le conseil d'administration qui se réunit au moins deux fois par an. Il dirige les débats et signe les actes (délibérations, voeux, procès verbaux etc.).

Le secrétariat du président est assuré par l'établissement public local et les correspondances destinées au président sont adressées au siège de l'EPLEA.

1.2.2. Règles de convocation du conseil d'administration

L'article 21 du décret du 29 novembre 1985 détermine les règles de convocation du conseil d'administration et les règles du quorum applicables pour que le conseil délibère valablement.

1.2.2.1. Règles de convocation

La convocation, le projet d'ordre du jour et les documents préparatoires sont adressés au moins 10 jours à l'avance par le directeur de l'EPLEA.

Les séances du conseil d'administration ne sont pas publiques.

Les suppléants ne sont convoqués au conseil d'administration et n'y participent qu'en cas d'empêchement momentané ou définitif du titulaire.

Le président du conseil d'administration peut inviter aux séances à titre consultatif toute personne dont la présence lui paraît utile (article 10 du décret précité).

1.2.2.2. Règles de quorum

Le quorum prévu à l'article 21 du décret du 29 novembre 1985, est constaté en début de séance. Le conseil siège et délibère valablement si le nombre des présents est égal à la moitié plus un, du nombre de ses membres ayant voix délibérative.

Lorsque des sièges sont restés vacants, notamment par suite de l'absence de candidats dans une ou plusieurs catégories, le quorum s'apprécie de la même manière, et par rapport au nombre total des membres installés.

Si le quorum prévu à l'article 21 du décret ne peut être atteint, le président du conseil d'administration doit procéder dans les conditions fixées par ce même article à une nouvelle convocation du conseil d'administration. A la suite de la nouvelle convocation du conseil, le quorum n'est plus exigé pour la seconde réunion, le délai de convocation pouvant être ramené à trois jours en cas d'urgence.

1.2.3. Règles applicables au fonctionnement du conseil d'administration

L'ordre du jour est présenté puis adopté en début de séance.

Le conseil d'administration arrête son propre règlement intérieur lequel peut notamment préciser les modalités de mise en place de groupes de travail ou de commissions sur des sujets déterminés. Lorsque de tels groupes sont institués, le conseil en fixe la composition, les modalités et l'étendue de la mission.

Toute question relevant des attributions du conseil d'administration proposée à la majorité des membres, est inscrite à l'ordre du jour sous réserve du respect des attributions des conseils des centres d'enseignement et de formation visés aux articles 31, 41, et 43 du décret du 29 novembre 1985 et du conseil de discipline (cf. article 36).

Les votes au conseil d'administration sont personnels. Ils interviennent à la majorité des suffrages exprimés. Les abstentions, les votes blancs ou nuls ne sont pas comptés. En cas de partage égal des voix, la voix du président du conseil d'administration est prépondérante.

Le vote à bulletin secret est de droit s'il a été demandé par un sixième au moins des membres présents du conseil. Toute décision concernant les personnes doit être prise à bulletin secret.

Les membres du conseil d'administration sont soumis à l'obligation de discrétion, notamment en ce qui concerne la situation des personnes et les marchés.

Pour l'application de l'article 15-12 de la loi du 22 juillet 1983 modifiée qui fait l'objet d'un commentaire dans le titre II de la présente instruction, il revient au directeur de l'EPLEA d'assurer la transmission des actes du conseil d'administration afin que ceux-ci deviennent exécutoires. Le directeur transmet à l'autorité académique les actes relatifs aux contenus de l'action éducative; il transmet au préfet de région, à l'autorité académique et à la collectivité de rattachement les actes qui ont trait au fonctionnement général de l'établissement. Ce sont notamment, les actes budgétaires et ceux relatifs à la passation des conventions, des marchés etc.

Les documents adressés aux autorités concernées pour satisfaire aux obligations de transmission sont les suivants :

1.2.3.1. Le procès verbal ou relevé des délibérations

Il regroupe pour chacune des délibérations :

- l'objet ;
- le contenu des décisions prises ou des avis rendus ;
- les éléments constitutifs de la validité de la délibération (règles de convocation, de quorum, de vote...) ;
- les résultats des votes émis.

Chaque délibération peut comporter un numéro d'ordre par année.

Le relevé des délibérations, qui est distinct du compte rendu de séance, devra être revêtu de la signature du président du conseil d'administration et du directeur de l'établissement, représentant de l'Etat au sein de l'EPLEA.

1.2.3.2. Le rapport du directeur

Ce document doit procéder à une analyse des résultats et de la gestion, montrant l'évolution de l'ensemble des activités de l'EPLEA tant sur le plan pédagogique que sur la mise en oeuvre des orientations définies dans le cadre du projet d'établissement.

Il doit permettre l'analyse des grands secteurs d'activités de l'EPLEA par rapport aux objectifs votés par le conseil d'administration.

1.2.3.3. La notice explicative

Il s'agit d'un document permettant aux membres du conseil d'administration et aux trois autorités, une analyse des inscriptions budgétaires (états prévisionnels des recettes et dépenses, budget et décision modificative de l'EPLEA).

Les explications porteront essentiellement sur les éléments de calcul, les décisions stratégiques, les évolutions de données...

Ce document doit être à la fois synthétique et exhaustif.

Le rapport de l'ordonnateur et la notice explicative font partie des documents préparatoires, qui sont adressés aux membres du conseil d'administration en préparation des délibérations.

L'expédition aux trois autorités du procès verbal, du rapport de l'ordonnateur et de la notice explicative doit intervenir dans les cinq jours après la séance du conseil d'administration.

1.2.3.4. Le compte rendu de séance

Il est établi à la diligence du chef d'établissement et il est signé par le président du conseil d'administration. Il retrace les échanges de vue exprimés, les délibérations, les avis et les résultats des votes émis.

Le directeur de l'EPLEA transmet dès sa rédaction le compte rendu de séance ainsi établi aux autorités destinataires des actes et en assure la diffusion aux membres du conseil d'administration. Ce compte rendu de séance est porté à la connaissance des membres de la communauté par les voies adoptées par le conseil d'administration.

2. LES INSTANCES DE CONCERTATION DES CENTRES D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION

Les conseils intérieurs des centres d'enseignement et de formation initiale, LEGTA, LPA, CFPAJ (article 31 du décret du 29 novembre 1985), le conseil de centre du CFPPA (article 41 du décret), le conseil de perfectionnement du CFA (article 43 du décret), constituent les instances de concertation et de régulation au sein de l'établissement. Ils seront désignés dans la suite de la présente instruction sous le terme général de "conseil de centre".

Chaque conseil de centre propose le règlement intérieur de chaque centre qui doit être approuvé par le conseil d'administration de l'EPLEA.

Les conseils intérieurs sont obligatoirement saisis des questions qui relèvent de l'autonomie pédagogique et éducative (article 31 du décret du 29 novembre 1985).

Les conseils de centre (CFPPA) ont à connaître de l'organisation générale de la formation et des conditions de recrutement des stagiaires (article 41 du décret du 29 novembre 1985).

Les conseils de perfectionnement (CFA) sont obligatoirement consultés sur les questions relatives à l'organisation et au fonctionnement des formations dispensées par les CFA, conformément aux dispositions de l'article R.116-7 nouveau du code du travail. A cette fin, ils sont informés du fonctionnement financier de ces centres.

Chacun des conseils de centre doit être réuni à l'initiative du directeur de centre selon la fréquence réglementaire et en tout état de cause avant chaque séance du conseil d'administration de l'EPLEA.

3. LE DIRECTEUR DE L'EPLEA (art. 22 et 23 du Décret du 29/11/1985)

3.1. CONDITIONS DE NOMINATION

Le directeur de l'EPLEA est nommé par arrêté du ministre de l'Agriculture. Si l'EPLEA ne comporte qu'un centre, le directeur de l'établissement est également directeur du centre.

Si l'établissement public local est constitué de plusieurs centres, le directeur du centre désigné comme siège de l'EPLEA par arrêté du préfet de région, dans les conditions prévues à l'article 15-5 2ème alinéa de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée, est directeur de l'EPLEA.

3.2. SES COMPÉTENCES

Le directeur de l'EPLEA dispose de compétences en tant qu'organe exécutif de l'établissement et en tant que représentant de l'Etat au sein de l'établissement public local.

3.2.1. En qualité d'organe exécutif de l'établissement

Le directeur de l'EPLEA représente l'établissement en justice et dans tous les actes de la vie civile.

Il recrute et gère le personnel n'ayant pas le statut de fonctionnaire de l'Etat. A ce titre il conclut et signe les contrats de ces personnels recrutés sur le budget de l'EPLEA au titre des différents centres qui le composent.

Il est ordonnateur des recettes et des dépenses de l'établissement. Ses attributions à ce titre sont précisées dans le titre II de la présente instruction.

Il prépare les travaux du conseil d'administration et notamment le projet de budget de l'établissement en fonction des orientations relatives à l'équipement et au fonctionnement matériel fixées par la collectivité de rattachement, et dans la limite des ressources dont dispose l'établissement. Ce projet prend en compte les états prévisionnels de recettes et de dépenses proposés par les centres.

Les questions soumises au conseil d'administration font l'objet d'une étude préalable sous la responsabilité du directeur de l'établissement. Dans son rapport de saisine du conseil d'administration, il présente les conclusions de cette analyse qui comporte notamment en tant que de besoin, la consultation des différents conseils des centres, des équipes pédagogiques et des membres de la communauté scolaire des centres concernés.

Il soumet au conseil d'administration les projets pédagogiques des centres et le projet d'établissement de l'EPLEA.

Par délégation du conseil d'administration, il conclut tout contrat, convention ou marché au nom de l'établissement et notamment toute convention relative aux actions de formation professionnelle continue et d'apprentissage.

Lors de l'adoption du budget il convient d'obtenir du conseil d'administration les autorisations pour les contrats et marchés permettant l'exécution de ce budget.

S'agissant des conventions passées par l'établissement pour la formation professionnelle continue, le directeur de l'établissement soumet à l'approbation du conseil d'administration un programme d'activités et pour sa mise en oeuvre, il conclut et signe chaque convention relative aux différentes actions.

Il transmet dans les conditions fixées aux articles 15-9 et 15-12 de la loi n 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée, les actes de l'établissement au représentant de l'Etat, au directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt, autorité académique, et à la collectivité de rattachement.

L'expérience a montré que dans l'enseignement agricole, notamment du fait des différentes missions prévues par la loi du 9 juillet 1984, et de l'interdépendance de ces missions entre elles, il était souvent difficile de séparer les actes du conseil selon des natures exclusives. En tout état de cause une transmission plus large est préférable à une transmission restrictive, laquelle risquerait de priver les autorités compétentes de tout ou partie de leurs prérogatives à l'égard de ces actes.

Les modalités de transmission et la nature juridique des actes seront précisées dans le chapitre 5 CONTROLES, et dans le titre II de la présente instruction relatif à l'organisation financière et comptable.

Il exécute les délibérations du conseil d'administration, et notamment le budget adopté.

Après que le conseil d'administration s'est prononcé, il revient au directeur de l'EPLEA de prendre les mesures nécessaires à l'application des décisions adoptées.

Ces mesures d'application ne peuvent prendre effet que lorsque les délibérations du conseil d'administration sont devenues exécutoires dans les conditions fixées par les articles 15-9 et 15-12 de la loi du 22 juillet 1983 modifiée.

Il rend compte de sa gestion au conseil d'administration et par cette voie en informe le directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt et la collectivité territoriale de rattachement.

3.2.2. En qualité de représentant de l'Etat au sein de l'EPLEA

En liaison avec les autorités administratives compétentes et les directeurs de centres, le directeur prend toutes dispositions pour assurer la sécurité des personnes et des biens, l'hygiène et la salubrité. Il veille à ce sujet à la bonne information des personnels et des usagers.

Représentant de l'Etat, il est le garant permanent du respect du droit dans le fonctionnement général et la gestion de l'établissement public. A ce titre, il lui appartient, notamment lorsqu'il transmet les délibérations du conseil d'administration au préfet de région et à l'autorité académique, de faire connaître son avis s'il estime que certaines délibérations sont contraires aux lois et règlements ou de nature à porter atteinte au bon fonctionnement du service public d'enseignement et de formation. Il en informe le conseil d'administration.

3.2.3. Relations avec la collectivité de rattachement

Dans le cadre de ses différentes compétences qui font de lui le responsable d'un EPLEA, le chef de l'établissement est amené à établir des rapports avec la région, collectivité locale de rattachement.

L'article 15-14 de la loi du 22 juillet 1983 modifiée stipule à cet égard que pour l'exercice des compétences incombant à cette collectivité, le président du conseil régional peut s'adresser directement au directeur de l'EPLEA.

Pour des questions ayant trait à la gestion courante de l'établissement ou qui sont de nature purement technique, le directeur de l'établissement peut faire tenir sa réponse directement au président du conseil régional. Pour la nécessaire information de l'autorité académique, qui a la charge de s'assurer de la cohérence du système éducatif, le directeur de l'établissement transmet simultanément une copie de sa réponse à la direction régionale de l'Agriculture et de la Forêt.

Si la réponse du directeur de l'établissement a une portée générale concernant le fonctionnement du système éducatif, elle est adressée au président du conseil régional sous couvert de l'autorité académique.

Dans le cas particulier où le président du conseil régional demande aux directeurs des EPLEA représentés ou assistés des directeurs de centres d'enseignement et de formation ou des gestionnaires de participer à des réunions de travail, il revient aux directeurs des établissements publics locaux d'en informer préalablement l'autorité académique.

3.2.4. Le directeur de l'EPLEA peut déléguer sa signature

3.2.4.1. Principes généraux

La délégation de signature a uniquement pour objet de décharger le délégant d'une partie de sa tâche matérielle. Elle ne fait pas perdre à son auteur l'exercice de sa compétence et de ses responsabilités.

Acte intuitu personae, la délégation de signature tombe d'elle-même si un changement se produit, soit dans la personne du délégant, soit dans celle du délégataire.

La délégation de signature est avant tout une mission de confiance que le directeur peut accorder à tout collaborateur. Elle constitue un des moyens de l'organisation du service particulièrement utile, notamment lorsque l'établissement comprend plusieurs services ou secteurs d'activités.

La sous-délégation, c'est à dire l'acte par lequel le délégué transmettrait lui-même à une autre personne la charge qu'il a reçue, n'est pas autorisée.

Acte de nature strictement administrative, la délégation de signature s'effectue par écrit et doit être notifiée aux personnes concernées (cf. infra).

3.2.4.2. Champ d'application de la délégation de signature

Il convient de distinguer les actes de direction relatifs à la gestion financière de l'EPLEA des actes de direction sans incidence financière.

- Les actes de direction relatifs à la gestion financière :

  Aux termes du dernier alinéa de l'article 23 du décret du 29 novembre 1985, le directeur de l'EPLEA peut déléguer aux directeurs des centres ou à d'autres fonctionnaires et agents, sa signature pour les actes administratifs et financiers concernant l'engagement et la liquidation des dépenses.
  A l'intérieur du même centre, délégation peut être donnée au gestionnaire, au responsable de l'exploitation ou de l'atelier technologique, ainsi qu'au directeur adjoint de l'EPLEA, lorsqu'il est chargé d'un secteur particulier. Cette délégation pour un secteur particulier est à distinguer de la suppléance.
  La sous-délégation n'étant pas autorisée, l'ordonnateur devra établir lui-même les délégations concernant éventuellement les collaborateurs des directeurs de centres.
  Chaque délégation doit préciser clairement le(s) domaine(s) qu'elle englobe : engagement et (ou) liquidation, division, chapitre ou article (ou sous articles concernés), montant des engagements autorisés (total des inscriptions budgétaires ou sommes maximales ligne par ligne), types de commandes réservées, etc.
  Elle portera la signature du délégataire. Il est bon de prévoir également comment le délégataire rendra compte à l'ordonnateur.

- Les actes de direction sans incidence financière :

  Les activités ne comportant ni incidence financière ni risque de mise en cause de l'unicité de la personne morale de l'EPLEA, peuvent faire l'objet de délégations de signature en faveur des responsables de secteurs, tant à l'initiative de l'ordonnateur qu'à celle des directeurs de centres.
  Il convient de préciser par écrit les documents qui peuvent être signés par chacun des délégataires.

3.2.5. Délégation de pouvoir

La délégation de pouvoir vise à modifier l'ordre des compétences entre les autorités administratives concernées, en transférant la compétence de l'une à l'autre.

L'autorité qui délègue son pouvoir ne peut plus exercer sa compétence sur le domaine délégué aussi longtemps que dure la délégation. Ainsi, la délégation de pouvoir dessaisit l'autorité qui délègue ses attributions.

Actuellement non autorisée elle n'entre pas dans le champ d'application de la présente instruction.

3.3. INTÉRIM

En cas d'empêchement prolongé du directeur ou en cas de décès, un directeur intérimaire est désigné par le ministre de l'Agriculture et de la Forêt. Dans ce cas, l'intérimaire est investi de la plénitude des prérogatives du directeur, notamment en tant qu'ordonnateur.

3.4. SUPPLÉANCE

3.4.1. Suppléance dans les établissements pourvus d'un directeur adjoint

En cas d'incapacité ou d'impossibilité du directeur, le directeur adjoint exerce de droit la mission du suppléance. Il agit alors en tant que directeur et donc ordonnateur suppléant, pouvoir qu'il tient de sa nomination par arrêté du ministre de l'Agriculture et de la Forêt en qualité de directeur adjoint (dès sa prise de fonction une copie de l'arrêté sera adressée à l'agent comptable qui recevra également un exemplaire de la signature de l'adjoint).

Il jouit ainsi de la plénitude des prérogatives attachées à la fonction de directeur dans le respect de la politique générale et des directives établies par le conseil d'administration et le directeur en titre.

Dans le cas d'une absence prévue et de courte durée, le directeur aura pu prendre toutes les dispositions nécessaires pour préciser les conditions de la suppléance.

A ce titre, il conviendra de considérer que les absences normales occasionnées par des réunions, missions diverses, et les congés ordinaires ne constituent pas, sauf urgences particulières, des circonstances justifiant l'application de la suppléance.

Il est évident que les missions et suppléances du directeur adjoint ne sauraient en aucun cas avoir pour résultat de mettre en cause les prérogatives de directeur qui est seul à répondre devant les différentes instances hiérarchiques, de contrôle ou juridictionnelles.

3.4.2. Suppléance dans les établissements non pourvus d'un directeur adjoint

Le remplaçant du directeur doit être désigné à l'avance par le directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt, sur proposition du directeur.

La personne ainsi désignée supplée le directeur lorsque celui-ci est empêché d'accomplir ses tâches. En cas d'absence prévue, le directeur devra préciser les conditions de la suppléance. En cas d'indisponibilité majeure du directeur (accident, maladie, etc.) la personne désignée a délégation pour prendre les décisions qui ne peuvent être différées.

Dans les deux cas de suppléance ci-dessus, l'agent comptable sera tenu informé de ces dispositions, par transmission des pièces dûment signées.

3.5. PASSATION DE SERVICE ENTRE DIRECTEURS D'EPLEA

3.5.1. Circonstances justifiant cette procédure

Une procédure de passation de service doit avoir lieu chaque fois qu'intervient un changement dans la direction d'un EPLEA, qu'il s'agisse de titulaire de poste ou d'intérimaire officiellement désigné.

En cas de décès ou d'empêchement prolongé du directeur en fonction il est établi à la diligence du responsable provisoire un constat de la comptabilité administrative qui sera joint à la passation ultérieure de service.

3.5.2. Objet de la procédure

La procédure de passation de service exposée ci-après se limite à la transmission des pouvoirs et attributions de l'ordonnateur, du directeur sortant au directeur entrant, l'un et l'autre pouvant exercer leurs fonctions à titre intérimaire.

3.5.3. Modalités de la procédure

L'initiative de la procédure revient au directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt, qui a autorité sur l'ensemble des opérations, et contrôle le déroulement de la procédure, jusqu'à réception effective des documents établis à l'occasion de la passation de service.

La passation de service elle-même intervient le jour de la prise effective de fonction du directeur entrant, en présence du directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt. Il est souhaitable d'y associer le directeur adjoint, les directeurs de centres, le gestionnaire, le responsable de l'exploitation, l'agent comptable ; leur convocation restant toutefois à l'appréciation du directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt.

La procédure de passation de service comprend essentiellement deux phases et donne lieu à la rédaction de deux documents principaux :

- un rapport, établi et présenté par le directeur sortant ;
- un constat de la situation comptable et financière donnant lieu à la production d'un procès verbal dûment signé par les directeurs entrant et sortant et le directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt.

En application de la note de service DGER/Inspection 89 n° 2075 du 12 juillet 1989, il entre dans les compétences de l'Inspection de l'enseignement agricole d'apporter son appui dans le cadre de cette procédure.

3.5.4. Le rapport du directeur sortant

3.5.4.1. Caractéristiques générales de l'établissement

Désignation actuelle, historique, évolution dans les grandes lignes, situation et évolution des effectifs d'élèves stagiaires et apprentis, projet d'établissement...

Données juridiques :

- apport de l'Etat et de la collectivité de rattachement (dotation, immeubles uniquement) ;
- immeubles acquis par l'établissement soit à titre onéreux en totalité sur ses ressources propres, soit en partie au moyen de subventions et de dons et legs ;
- locations (baux).

3.5.4.2. Les bâtiments

Descriptif :

- bâtiments d'hébergement et de restauration ;
- scolaires (capacité) ;
- administratifs, socio-éducatifs et sportifs ;
- logements du personnel, situation des concessions et des baux administratifs.

Etat des bâtiments et des installations techniques (eau, gaz, électricité, chauffage).

3.5.4.3. Les investissements

Problèmes relatifs aux travaux et équipements en cours ou prévus, situation des crédits gérés, (convention de maîtrise d'ouvrage publique...)

3.5.4.4. Exploitation(s) agricole(s) et atelier(s) technologique(s)

- situation juridique du domaine et des bâtiments ;
- critères économiques ;
- expérimentation.

3.5.4.5. Problèmes de sécurité

Descriptif au niveau de :

- l'établissement scolaire ;
- de l'exploitation agricole ;
- de l'atelier technologique.

3.5.5. Procès-verbal

Il comporte :

- date de l'acte réglementaire conférant la personnalité civile à l'établissement ;
- désignation de l'agent comptable, date de l'arrêté, nom, qualité ;
- préposés à la comptabilité matières, noms, fonctions dans l'établissement, dates de leurs prises de service ;
- régies d'avances : date de la création de la régie par le directeur, nature, des dépenses susceptibles d'être payées, montant maximum des avances pouvant être consenties ;
- régies de recettes : dates de la création de la régie par le directeur, nature des recettes pouvant âtre encaissées par le régisseur ;
- nom et fonction des régisseurs dans l'établissement, dates de leurs prises de fonction, le cas échéant, réalisation de leur cautionnement ;
- centres constitutifs de l'EPLEA : liste, dates de création, caractéristiques, responsables de chaque centre ;
- conseil d 'administration : liste des membres ainsi que procès verbal de la dernière séance ;
- budget : budget de l'exercice en cours, décisions modificatives intervenues ou en cours d'approbation ;
- comptabilité administrative : les feuillets budgétaires réservés à l'enregistrement des ordres de recettes et des ordres de dépenses doivent être arrêtés ;
- fichier des créanciers et des débiteurs : à consulter par le directeur entrant ;
- adresse du directeur sortant (nouvelle affectation ou retraite).

3.5.6. Pièces annexées au procès-verbal

3.5.6.1. Délégation de signature

Liste des délégations de signature attribuées par le directeur sortant et existant à la date de la passation de service.

3.5.6.2. Situation financière et de trésorerie

- au 31 décembre de l'année précédente : compte financier de l'année précédente ;
- au jour de la passation de service : balance des comptes du grand livre arrêtés à la date de la passation de service et signée de l'agent comptable et rapprochement avec les écritures de l'ordonnateur ;
- état détaillé des dépenses engagées et non mandatées à la date de transmission des pouvoirs (bons de commande factures en instance, marchés) ;
- état d'exécution du budget en dépenses (dépenses effectuées et crédits disponibles par articles) ;
- état des restes à payer et des restes à recouvrer ;
- comptes de tiers destinés à suivre l'emploi des ressources affectées et des recettes en attente ;
- fiches d'emprunts ;
- récolement des carnets de commande en cours d'utilisation, numéro du dernier bon utilisé, nom et fonction des agents responsables qui ont reçu délégation de signature du directeur sortant ;
- les contrats de toute nature en cours liant l'établissement à des tiers, ainsi que tous les contrats de recrutement de personnels (contrats à durée indéterminée, contrats à durée déterminée, vacataires, etc.) ;

- les protocoles d'accord et conventions de réciprocité établies entre centres, divisions, d'un même EPLEA, ou conclues avec d'autres EPLE ;
- l'inventaire physique à jour, retraçant l'ensemble des biens meubles et immeubles encore en service, inscrits à l'inventaire des immobilisations ou non .

Les omissions engageraient la responsabilité du directeur sortant.

3.5.6.3. Biens immobiliers et stocks

- immobilisations et autres valeurs immobilisées :
  l'inventaire des immobilisations et autres valeurs immobilisées ou "inventaire comptable" retraçant l'état de l'actif, est arrêté lors de la remise de service. Il est procédé à la reconnaissance des biens physiquement présents qui sont rapprochés avec les fiches d'immobilisations correspondantes.
  Il importe de s'assurer que les biens attribués (mobiliers et matériels) ont été régulièrement intégrés quelle que soit l'origine de leur financement.
- valeurs d'exploitation (stocks) :
  il conviendra de constater pour la comptabilité matière si tous les documents prescrits par les dispositions de l'instruction ont été ouverts. Il sera fait mention au procès verbal de toutes les lacunes ou anomalies qui pourraient être constatées lors de la passation. Il appartient au directeur entrant de contrôler les existants portés sur les différents inventaires ou autres documents de gestion des stocks, d'en donner la décharge ou de formuler des réserves précises.

4. LES COLLABORATEURS DU DIRECTEUR DE L'EPLEA

4.1. LE DIRECTEUR ADJOINT DE L'EPLEA

Le directeur de l'EPLEA est secondé par un directeur adjoint nommé par arrêté du ministre de l'Agriculture et de la Forêt.

Le directeur adjoint assume la mission de suppléance (voir supra 3.4. SUPPLEANCE)

Pour que le directeur adjoint soit préparé à cette mission de suppléance qui est la plus importante de celles qu'il peut être amené à remplir, il est indispensable qu'il soit tenu très régulièrement au courant de tous les aspects majeurs induits par la conduite de l'établissement dans son ensemble, des décisions arrêtées par le directeur, et qu'il participe à l'étude de ces problèmes et au contrôle de l'exécution des décisions prises.

4.2. LES DIRECTEURS DE CENTRES

Les lycées d'enseignement général et technologique agricole (LEGTA), lycées professionnel agricole (LPA), centres de formation professionnelle agricole pour jeunes (CFPAJ), sont dirigés chacun par un directeur nommé par le ministre de l'Agriculture et de la Forêt ;
S'agissant des directeurs de CFPPA, leur nomination par le ministre de l'Agriculture et de la Forêt intervient après consultation du conseil de centre.
Le directeur de chacun des centres mentionnés ci-dessus a qualité de représentant de l'Etat dans le centre pour les questions qui ne relèvent pas spécifiquement du directeur de l'EPLEA.

Les directeurs de CFA sont nommés dans les conditions prévues à l'article R.116.27 du code du travail.

Chaque directeur de centre exerce ses attributions dans le cadre des articles 25 et 26 du décret du 29 novembre 1985.

Les conseils intérieurs, conseils de classe et conseils de discipline sont présidés par les directeurs de LEGTA, LPA et CFPAJ.

Dans les CFPPA, les conseils de centre sont présidés dans les conditions prévues à l'article 39 du décret du 29 novembre 1985. Le directeur en assure le secrétariat.

Dans les CFA, les conseils de perfectionnement sont présidés dans les conditions fixées par la convention passée en application du code du travail et notamment de l'article R.116-1 nouveau (cf. décret n° 88-3 du 29 janvier 1988)

4.2.1. Personnels affectés ou mis à disposition du centre

Les directeurs de centre ont autorité sur l'ensemble des personnels affectés ou mis à disposition du centre.

En application de l'article 26 du décret du 29 novembre 1985, chaque directeur de centre a autorité directe sur les personnels qui y sont affectés ou mis à disposition.

Pour les fonctionnaires ou agents de l'Etat, il est le supérieur hiérarchique, au sens du statut général de la fonction publique.

Pour les agents recrutés sur le budget de l'EPLEA, chaque directeur de centre concerné organise leur service. Le recrutement et les actes de gestion relatifs à ces agents relèvent de la compétence du directeur de l'EPLEA, conformément à l'article 23 du décret du 29 novembre 1985.

4.2.2. Déroulement des enseignements

Les directeurs de centre veillent au bon déroulement des enseignements et du contrôle des aptitudes et des connaissances.

Les directeurs sont les garants du bon fonctionnement des centres dont ils ont la charge.

Ils assurent la mise en place des enseignements dans le cadre du projet pédagogique et veillent à leur déroulement conformément aux objectifs, horaires et programmes définis par les instructions ministérielles et académiques. Ils veillent également à la mise en oeuvre de l'évaluation des résultats scolaires et des procédures d'orientation des élèves, stagiaires ou apprentis.

Ils inscrivent ceux-ci dans le centre et les affectent dans les classes ou groupes d'élèves, stagiaires ou apprentis.

4.2.3. Respect de l'ordre dans le centre

Les directeurs sont responsables de l'ordre dans le centre.

A cet égard, l'article 15-7 de la loi du 22 juillet 1983 modifiée prévoit qu'en cas de difficulté(s) grave(s) dans le fonctionnement, le directeur peut prendre toutes dispositions nécessaires pour assurer le bon fonctionnement du service public, après consultation du conseil Intérieur, du conseil de centre, ou du conseil de perfectionnement.

Le décret d'application (n°85-348 du 20 mars 1985) prévoit en son article 26 que, s'il y a urgence, et notamment en cas de menaces ou d'action contre l'ordre dans l'enceinte et les locaux scolaires, le directeur peut, sans préjudice des dispositions générales réglementant l'accès au centre :

- interdire l'accès des enceintes et locaux scolaires à toute personne relevant ou non du centre ;
- suspendre des enseignements ou toutes autres activités au sein du centre.

Chaque directeur de centre informe le directeur de l'établissement public local et le conseil d'administration des décisions prises et en rend compte immédiatement à l'autorité académique, au maire, au président du conseil régional.

4.2.4. Actions disciplinaires

Les directeurs de chaque centre d'enseignement engagent les actions disciplinaires.

A l'égard des élèves, stagiaires ou apprentis, le directeur dispose du pouvoir disciplinaire. Il prononce les sanctions prévues par le règlement intérieur et fait appliquer celles arrêtées par l'instance disciplinaire qu'il a saisie.

4.2.5. Délégation de signature

Le directeur de centre peut déléguer sa signature.

Cette délégation concerne uniquement les actes administratifs, et qui ne touchent pas à l'exercice de la personnalité de l'établissement public local (cf. supra 3.2.4. Le directeur de l'EPLEA peut déléguer sa signature).

4.2.6. Direction de l'exploitation agricole et/ou de l'atelier technologique

Les directeurs de centre assurent la direction générale de l'exploitation agricole et/ou de l'atelier technologique.

Ces unités économiques d'application sont dirigées par un responsable. Pour leur bon fonctionnement, le directeur peut déléguer au responsable trois tâches essentielles :

- la conduite des unités comprenant notamment le suivi et la cohérence des activités ;
- l'autorité vis à vis des personnels y travaillant ;
- les relations techniques extérieures liées au fonctionnement.

La commission d'exploitation ou d'atelier technologique, créée à l'initiative du conseil intérieur doit se réunir au moins deux fois par an. Elle fait des propositions et donne son avis sur les questions ayant trait à la gestion économique, technique et financière.

La commission se voit aussi confier par le conseil intérieur toutes les études préalables qu'il juge nécessaire. Cette commission comprend des membres du conseil intérieur et des personnes extérieures choisies pour leur compétence et pour l'intérêt qu'elles portent à la vie de l'établissement.

4.2.7. Suppléance ou intérim d'un directeur de centre

La suppléance ou l'intérim d'un directeur de centre qui n'est pas le siège de l'EPLEA consiste à assumer toutes les fonctions ou parties des fonctions de direction incombant au directeur du centre.

Dans le cas de la suppléance, la désignation du suppléant relève de l'initiative du DRAF .Elle doit être prévue à l'avance et portée à la connaissance des membres de la communauté de formation.

S'agissant de l'intérim, l'intéressé est désigné par le ministre chargé de l'Agriculture.

4.3. LE GESTIONNAIRE

Dans chaque centre constitutif de l'EPLEA pourvu d'un gestionnaire, celui-ci est plus particulièrement chargé, sous l'autorité du responsable du centre, de la gestion administrative, financière et matérielle ainsi que de l'encadrement des personnels qui y concourent (administratifs, techniques, ouvriers, de service et de santé).

4.3.1. La gestion matérielle

En qualité de technicien de la vie en collectivité, il est responsable de la gestion des services d'hébergement et de restauration des élèves, stagiaires et apprentis. Il assure le bon fonctionnement matériel du centre et l'entretien de son patrimoine.

4.3.2. La gestion administrative et financière

Il participe à la préparation des états budgétaires prévisionnels, assure le suivi des engagements, et la vérification du service fait, qu'il certifie s'il a délégation à cet effet. Il suit l'exécution budgétaire et prépare l'ordonnancement des dépenses et des recettes du centre.

Ces différentes prérogatives en font un membre à part entière de l'équipe de direction du centre concerné.

En outre, le gestionnaire du centre siège de l'EPLEA, assure, sous l'autorité du directeur, la gestion administrative, financière et matérielle, au niveau de l'établissement public.

En matière administrative, il assume notamment le secrétariat général de l'EPLEA.

En ce qui concerne la gestion financière, il prépare le projet de budget, les décisions modificatives, les marchés et conventions. Il assure pour le compte de l'ordonnateur, le suivi de l'exécution du budget et la comptabilité administrative globale de l'établissement. Il conseille les directeurs de centres et les chefs de secteurs, et assure la coordination de l'action des services de l'EPLEA avec ceux de l'agent comptable.

5. L'AGENT COMPTABLE

Lorsque la charge de travail exige l'affectation d'un agent à temps plein (pour un seul établissement ou en cas de groupement comptable), l'agent comptable est recruté parmi les fonctionnaires du corps d'administration et d'intendance des établissements d'enseignement relevant du ministère de l'Agriculture et de la Forêt ou détaché dans ce corps.

Dans ce cas, le personnel de l'agence comptable est placé sous l'autorité de l'agent comptable, lequel relève au plan administratif directement du directeur de l'établissement public local d'enseignement.

Lorsque l'importance des établissements ne justifie pas la nomination d'un agent comptable à temps complet ces fonctions sont confiées à un agent des services déconcentrés du Trésor.

5.1. NOMINATION

L'agent comptable d'un EPLEA ou d'un groupement d'établissements est nommé par arrêté conjoint du ministre de l'Agriculture et du ministre chargé du Budget.

5.2. PRESTATION DE SERMENT

Aux termes de l'article 17 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, les comptables publics sont, avant d'être installés dans leur poste, astreints à la prestation de serment. Cette prestation est obligatoire sous peine des sanctions de l'article 196 du code pénal.

Le serment professionnel est l'acte par lequel les comptables publics jurent de s'acquitter de leurs fonctions avec probité et fidélité et de se conformer exactement aux lois et règlements qui ont pour objet d'assurer l'inviolabilité et le bon emploi des fonds publics.

L'agent comptable d'un EPLEA prête serment devant la chambre régionale des comptes pour le poste comptable qui le rend pour la première fois justiciable d'une telle juridiction.

La prestation de serment à lieu à l'initiative de l'agent comptable ou du directeur de l'établissement.

Conformément à l'instruction générale du 16 août 1966 modifiée par celle du 2 août 1984 sur l'organisation du service des comptables publics, pour être admis à prêter serment l'agent comptable doit, d'une part produire en original ou en copie certifiée, l'acte le nommant en qualité de comptable public et l'affectant à un poste comptable, d'autre part, justifier de la réalisation du cautionnement ou de l'engagement d'une caution solidaire.

Dans l'exercice de ses fonctions de comptable public, l'agent comptable est indépendant non seulement du directeur de l'établissement mais encore de l'autorité qui l'a nommé.

5.3. GARANTIES

Aux termes de l'article 60 de la loi de finances du 23 février 1963, avant d'être installés dans leur poste, les comptables publics sont tenus de constituer des garanties, indépendamment de l'hypothèque légale sur leurs biens attribuée aux organismes dont ils sont responsables.

La réglementation sur le cautionnement exigé des comptables publics à été fixée par le décret n° 64-685 du 2 juillet 1964.

Les principales dispositions de ce décret sont analysées au chapitres III et VIII de l'instruction générale du 16 août 1966 sur l'organisation du service des comptables publics.

Le montant du cautionnement est fixé par arrêté conjoint du ministre de l'Agriculture et de la Forêt et du ministre chargé du Budget. Les garanties exigées au titre de ses fonctions principales couvrent en tant que de besoins la gestion de l'EPLEA, lorsque l'agent comptable est à titre principal comptable direct du Trésor.

5.4. LIBÉRATION

L'agent comptable d'un établissement public local d'enseignement ayant cessé ses fonctions n'est admis à retirer définitivement la totalité des garanties fournies que sur présentation d'un certificat de libération définitive, délivré par le directeur de la Comptabilité publique.

Le certificat de libération définitive est délivré à l'agent comptable pour l'ensemble de sa gestion :

- si le juge des comptes a prononcé l'arrêt de quitus sur tous les comptes qu'il doit rendre en qualité de comptable principal ;
- si l'établissement n'a pas formulé de réclamation sur sa gestion ou si les réclamations formulées éventuellement par l'établissement ont été satisfaites ;
- s'il est définitivement libéré au titre de sa gestion comme comptable secondaire, dans le cas ou il posséderait ou aurait antérieurement possédé cette qualité.

Toutefois, si l'agent comptable a rendu au juge des comptes le dernier compte de sa gestion, s'il remplit les conditions prévues au troisième alinéa précédent et si l'établissement n'a pas de réclamation à formuler sur cette gestion, il peut, après cessation de ses fonctions obtenir la libération de la moitié de son cautionnement. Le certificat de libération provisoire lui est délivré par les autorités habilitées à délivrer le certificat de libération définitive.

Bien entendu si l'agent comptable gérait plusieurs postes, tous les comptes doivent avoir été rendus.

Si la garantie résulte de l'affiliation à une association de cautionnement mutuel, l'obligation de garantie est alors réduite à proportion de la réduction du cautionnement.

Il est précisé à l'article 5 du chapitre VIII de l'instruction générale du 16 août 1966 : la délivrance du certificat de libération ne mettrait pas obstacle, le cas échéant, à l'action que le Trésor pourrait entreprendre à l'égard d'un agent comptable reconnu responsable d'un débet après délivrance du certificat de libération. A défaut de disposition législative particulière, la responsabilité du comptable se prescrit, suivant le droit commun, par 30 ans (art. 2262 du Code Civil).

5.5. HYPOTHÈQUE LÉGALE SUR LES BIENS DU COMPTABLE

5.5.1. Fondement

En vertu des dispositions de l'article 212-3° du code civil, une hypothèque légale sur les biens de l'agent comptable est attribuée aux droits et créances de l'établissement. Elle ne prend effet qu'à partir de la date de son inscription (art. 2134 du code civil).

5.5.2. L'inscription

L'inscription de l'hypothèque légale peut être prise tant que les immeubles de l'agent comptable ne sont pas devenus la propriété d'un tiers acquéreur et n'ont pas donné lieu à la transcription prévue par le décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière (JO du 7 janvier 1955).

Les règles relatives à l'hypothèque légale sur les biens des comptables publics ont fait l'objet du décret n° 66-270 du 22 avril 1966 (JO du 4 mai 1966) dont les dispositions sont commentées et explicitées dans l'instruction du ministre de l'Economie et des Finances du 12 février 1968 (JO du 4 mai 1968) et l'instruction de la direction de la Comptabilité publique n° 69-35-VI du 31 mars 1969.

Le décret n° 87-693 du 20 août 1987 (JO du 26 août 1987) a abrogé les articles 1er et 2° du décret n° 66-270 du 22 avril 1966 instituant le recensement permanent des biens immobiliers des comptables publics; les dispositions du décret n° 87-693 du 20 août 1987 rendent donc caduque la 1ère partie de l'instruction du 31 mars 1969 précitée.

5.6. INSTALLATION ET REMISE DE SERVICE

5.6.1. Conditions préalables

L'agent comptable nouvellement désigné ne peut exercer ses fonctions sans avoir été, au préalable, installé dans le poste comptable qui lui est confié.

Pour être installé dans ses fonctions, il doit, aux termes de l'instruction générale du 16 août 1966 sur l'organisation du service des comptables publics, produire en original ou en copie certifiée :

- l'acte de nomination dans le poste où il doit être installé ou le document en tenant lieu ;
- le procès verbal de prestation de serment ;
- la justification des garanties qu'il est tenu de constituer.

5.6.2. Procédures

L'installation de l'agent comptable d'un établissement nouvellement créé, ainsi que la remise de service d'un agent comptable sortant de fonctions, à son successeur, sont effectuées en présence du directeur de l'établissement par le comptable supérieur du Trésor territorialement compétent dans la circonscription duquel est situé le poste comptable.

L'agent comptable doit être présent à l'installation. Toutefois l'autorité qualifiée pour procéder à l'installation peut l'autoriser, exceptionnellement à se faire représenter par un mandataire.

L'installation et la remise de service donnent lieu à l'établissement d'un procès-verbal dressé contradictoirement et signé par l'autorité qui a procédé à l'installation, par l'agent comptable entrant en fonction ou par le mandataire qui l'a représenté à l'installation et, dans le cas d'une remise de service, par l'agent comptable sortant de fonctions ou son représentant.

Le procès-verbal d'installation constate la remise au comptable entrant, du numéraire, des disponibilités externes, des valeurs diverses et des pièces justificatives des opérations effectuées. Il est accompagné notamment d'un état sommaire des restes à recouvrer et des restes à payer, d'une balance générale des opérations, de l'inventaire du poste et des pièces mentionnées (cf. supra 5.6.1. Conditions préalables).

En cas de désaccord entre le comptable entrant et le comptable sortant sur la consistance ou le montant des valeurs ou matières ou pour tout autre motif, mention en est faite au procès verbal.

Le procès verbal d'installation doit, en cas de cessation définitive de fonctions du comptable sortant, indiquer l'adresse à laquelle ce dernier se retire.

Le procès verbal d'installation et les pièces annexes sont joints au premier compte financier produit par le comptable après la date de son installation au titre des pièces générales.

5.6.3. Le droit de formuler des réserves

L'agent comptable entrant dispose d'un délai de six mois pour formuler des réserves écrites, motivées de façon précise, sur la gestion de son prédécesseur; le délai peut être prorogé par décision du ministre chargé du Budget.

5.7. MANDATAIRES ET INTERIM

5.7.1. Les mandataires

L'agent comptable peut, sous sa responsabilité, se faire suppléer par un ou plusieurs mandataires soit à titre permanent, lorsque l'importance du service le justifie, soit à titre temporaire pour cause d'absence ou de congé.

Les mandataires sont désignés par l'agent comptable avec l'agrément de l'ordonnateur. Il sont choisis de préférence parmi les agents placés sous l'autorité de l'agent comptable.

Le mandat résulte d'une procuration écrite sous seing privé ou devant notaire.

Dans un souci d'efficacité du service et en dehors des pouvoirs de caractère universel donnés à leur premier ou à leur second fondé de pouvoir, les agents comptables peuvent, en la même forme, donner à d'autres de leurs employés délégation spéciale à l'effet de signer les reçus, bordereaux et autres pièces de comptabilité.

La notification des pouvoirs des mandataires est généralement effectuée en même temps que la signification de signature du comptable mandant. Elle doit indiquer les pouvoirs délégués aux mandataires (Instruction générale du 16 août 1966 V-2 sur l'organisation du service des comptables publics).

Dans ce cadre le terme "pouvoir" utilisé par l'instruction générale du 16 août 1966 s'entend au niveau des responsabilités déléguées plutôt comme une délégation de signature que comme une délégation de pouvoir.

Le comptable supérieur du trésor chargé de contrôler la gestion du comptable de l'établissement doit être tenu informé des délégations totales ou partielles consenties. Il en est de même vis à vis l'ordonnateur.

5.7.2. L'intérim

Selon le paragraphe VI de l'instruction générale du 16 août 1966 précitée, il y a lieu à constitution d'un intérim lorsque l'intérêt du service exige qu'une fonction non pourvue d'un titulaire responsable continue à être exercée.

C'est le cas notamment lorsque le comptable titulaire cesse ses fonctions, pour quelque cause que ce soit, sans que son remplaçant ait été installé, ou lorsque le comptable est absent ou susceptible de l'être pour une durée jugée incompatible avec la bonne marche du service.

L'intérim est présumé général si l'ordre d'intérim ne restreint pas explicitement les attributions du comptable intérimaire. Ces restrictions ne doivent, en aucun cas, empêcher l'expédition normale des affaires courantes.

Les comptables intérimaires ont la qualité de comptables publics. Ils encourent donc les mêmes responsabilités personnelles et pécuniaires que les comptables titulaires. Ils sont nommés dans les mêmes formes et installés dans leurs fonctions selon les mêmes modalités que ce dernier.

Toutefois si l'ancien comptable titulaire devient intérimaire (cas notamment du comptable mis à la retraite, mais désigné comme intérimaire en attendant l'installation du nouveau titulaire), il n'est pas procédé aux formalités d'installation.

Les comptables intérimaires ne sont pas tenus de prêter le serment professionnel. S'ils ont par ailleurs, la qualité de comptable public ou d'agent soumis à l'obligation du cautionnement, les garanties constituées à ce titre répondent également de leur gestion intérimaire.

Il est souhaitable de conférer par avance à un mandataire du comptable, ou à défaut, à un délégué, la qualité d'intérimaire de droit sans qu'il soit besoin d'autres formalités jusqu'à la décision de nomination de l'intérimaire par l'autorité qualifiée.

Lorsque le comptable titulaire cesse brusquement ses fonctions, l'intérimaire de droit s'installe d'office dans le poste, après avoir établi un procès-verbal contradictoire en présence des ayant droits du comptable, ou, à défaut, de deux témoins ou du supérieur hiérarchique.

S'il n'a pas été prévu d'intérimaire de droit, le trésorier-payeur général désigne d'urgence, avec l'agrément du directeur, un comptable intérimaire.

Dans les deux cas le directeur de l'établissement rend compte immédiatement au ministre de l'Agriculture et au ministre chargé du Budget (direction de la Comptabilité publique, bureau A1) de l'installation du comptable intérimaire.

Lorsque l'intérim prend fin, et sauf si l'intérimaire devient le nouveau titulaire, un procès verbal contradictoire doit être établi. Il est signé par le comptable intérimaire et le nouveau titulaire.

Si l'intérim est partiel, le procès verbal est en outre signé par l'ancien comptable titulaire ou, à défaut, par son mandataire ou ses ayant droits ou les mandataires de ceux-ci.

5.8. L'AGENT COMPTABLE EST UN COMPTABLE PUBLIC

En tant que comptable public et conformément à l'article 11 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique et à l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963, il est chargé sous sa responsabilité personnelle et pécuniaire :

- de la prise en charge et du recouvrement des ordres de recettes qui lui sont remis par l'ordonnateur; des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou tout autre titre dont il assure la conservation ainsi que de l'encaissement des droits au comptant et des recettes de toute nature que l'établissement est habilité à recevoir ;
- du paiement des dépenses, sur ordre émanant de l'ordonnateur ;
- de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés à l'établissement ;
- du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités ;
- de la tenue de la comptabilité générale.

Il est également responsable :

- de la conservation des pièces justificatives des opérations et des documents de comptabilité ;
- de la préparation du compte financier, soumis par l'ordonnateur à l'adoption du conseil d'administration ;
- de la tenue de la comptabilité matière, étant entendu que lorsqu'il ne peut la tenir lui-même il en exerce le contrôle. Les instructions données à ce sujet au préposé doivent avoir recueilli son accord. Il fait procéder à l'inventaire annuel des stocks. (Voir infra COMPTABILITÉ MATIÈRE).

5.9. L'AGENT COMPTABLE, COLLABORATEUR DU CHEF D'ÉTABLISSEMENT

Indépendant, en sa qualité de comptable public pour l'ensemble des compétences relevant de sa responsabilité personnelle et pécuniaire, l'agent comptable est toutefois placé sous l'autorité du chef d'établissement dont il est le collaborateur privilégié.

L'exploitation des informations comptables, notamment à des fins analytiques permet au comptable d'exercer un rôle de conseil et d'éclairer les choix de l'ordonnateur.

L'étroite collaboration entre l'ordonnateur et le comptable doit se traduire également au niveau de l'application des textes législatifs et réglementaires afin d'éviter, autant que faire se peut, le recours à la réquisition, procédure qui doit rester exceptionnelle.

L'attention des comptables est appelée sur la nécessité d'exercer leur mission de conseil dans le respect du principe de séparation ordonnateur/comptable, ce qui exclut, de leur part, toute appréciation de l'opportunité des actes de dépenses et de recettes dans le cadre des contrôles de régularité qui leur incombent.

5.10. L'AGENT COMPTABLE, CHEF DES SERVICES FINANCIERS

Dans le cas où l'agent comptable est investi, par le directeur de l'établissement, des fonctions de chef des services financiers, il agit pour le compte de l'ordonnateur, en participant à l'exécution matérielle d'opérations sans toutefois empiéter sur le pouvoir de décision de l'ordonnateur.

L'agent comptable peut être chargé, à ce titre, de la préparation et de la présentation du projet de budget et des décisions budgétaires modificatives, des conventions et contrats passés par l'établissement, de la comptabilité des engagements, d'établir les ordres de recettes et de dépenses avant signature par l'ordonnateur. Mais il ne peut en aucun cas attester le service fait, engager des dépenses ou juger de l'opportunité.

5.11. DÉSIGNATION DES RÉGISSEURS

L'agent comptable donne son agrément à la désignation par le chef d'établissement des régisseurs de recettes et ou d'avances et assure le contrôle périodique des écritures de ces derniers, dans le cadre de l'art. 72 du décret du 29 novembre 1985.

5.12. CAS PARTICULIER DES AGENTS DES SERVICES DÉCONCENTRÉS DU TRESOR, ASSURANT EN ADJONCTION DE SERVICE, LES FONCTIONS D'AGENT COMPTABLE D'UN EPLEA

L'article 53 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985 prévoit que dans l'hypothèse où la gestion financière et comptable d'un EPLEA ne nécessite pas la présence d'un agent comptable à temps plein, elle est assurée par un agent des services déconcentrés du Trésor.

Il résulte de ces dispositions que s'il s'agit d'un comptable d'un poste non centralisateur des services du Trésor (Trésorerie) les fonctions assurées en qualité de comptable direct du Trésor sont totalement autonomes par rapport à celles de comptable d'un EPLEA. Il en est de même pour un agent affecté dans un service de Trésorerie Générale ou d'une Recette des Finances, qui se voit confier, indépendamment de cette affectation la gestion comptable d'un EPLEA.

Dans ces deux hypothèses, les fonctions d'agent comptable d'EPLEA sont exercées à titre personnel et les charges de travail afférentes ne sont pas intégrées le cas échéant aux charges des postes comptables du réseau des services déconcentrés du Trésor.

Pour sa part l'agent comptable bénéficie de rémunérations spécifiques liquidées par EPLEA.Il s'agit de l'indemnité pour rémunération de service prévue par le décret n° 88-132 du 4 février 1988, d'une part, de l'indemnité de caisse et de responsabilité prévue par le décret n° 73-899 du 18 septembre 1973 d'autre part.

5.13. CONTRÔLE DE LA GESTION DE L'AGENT COMPTABLE

Il est assuré par le comptable supérieur du trésor territorialement compétent c'est à dire le trésorier-payeur général du département ou le receveur particulier des finances de l'arrondissement financier de l'établissement.

Les agents comptables sont également soumis aux vérifications de l'Inspection générale des finances. Ils peuvent en outre être amenés à fournir des informations à la demande des corps d'inspection du ministère de l'Agriculture et de la Forêt, notamment dans le cadre d'inspections administratives et de missions d'appui technique de caractère administratif, comptable et financier des établissements.

5.14. LA RESPONSABILITÉ DE L'AGENT COMPTABLE

5.14.1. Le caractère personnel et pécuniaire de la responsabilité

En application de l'article 60 de la loi de finances rectificative pour 1963 et des textes pris pour son application, l'agent comptable est personnellement et pécuniairement responsable des opérations qui lui incombent ainsi que des contrôles qu'il est tenu d'exercer en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine conformément aux articles 12 et 13 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962.

5.14.2. Les opérations génératrices de responsabilité

Les agents comptables sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes, du paiement des dépenses de la garde et de la conservations des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux établissements, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, de la conservation des pièces justificatives des opérations et documents de comptabilité ainsi que de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent.

Hors le cas de mauvaise foi, les agents comptables ne sont pas personnellement et pécuniairement responsables des erreurs commises dans l'assiette et la liquidation des droits qu'ils recouvrent.

De même, ils ne sont pas personnellement et pécuniairement responsables des opérations qu'ils ont effectuées sur réquisition régulière des ordonnateurs.

5.14.3. L'étendue de la responsabilité

Cette responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable s'étend à toutes les opérations du poste comptable qu'il dirige depuis la date de son installation jusqu'à la date de cessation des fonctions.

Elle s'étend notamment aux opérations des régisseurs de recettes et d'avances de l'établissement sous réserve des dispositions du décret n° 66-850 du 15 novembre 1966 modifié relatif à la responsabilité personnelle et pécuniaire des régisseurs ainsi qu'aux actes des comptables de fait, si l'agent comptable a eu connaissance de ces actes et ne les a pas signalés au chef d'établissement et au ministre chargé du Budget.

Elle ne peut être mise en jeu en raison de la gestion de ses prédécesseurs que pour les opérations prises en charges lors de la remise de service et qui n'auraient pas fait l'objet de réserves dans un délai de six mois pouvant être prorogé par décision du ministre chargé du Budget (art. 17 du décret n° 64-1022 du 29 septembre 1964).

5.14.4. La mise en jeu de la responsabilité

La responsabilité pécuniaire de l'agent comptable se trouve engagée dès lors qu'un déficit ou un manque en deniers ou en valeurs a été constaté, qu'une recette n'a pas été recouvrée, qu'une dépense à été irrégulièrement payée ou que, par la faute de l'agent comptable, l'établissement a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers (loi du 23 février 1963, art. 60 § IV).

5.14.4.1. Autorités compétentes pour la mise en jeu de la responsabilité

La responsabilité des agents comptables des EPLEA ne peut être mise en jeu que par :

- le ministre chargé des Finances ;
- ou le juge des comptes (loi du 23 février 1963, art. 60-V).

5.14.4.2. Obligation du versement

L'agent comptable dont la responsabilité pécuniaire est engagée ou mise en jeu, a l'obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels une somme égale soit au montant de la perte de recette subie, de la dépense payée à tort ou de l'indemnité mise, de son fait, à la charge de l'organisme public intéressé, soit dans le cas où il en tient la comptabilité matières à la valeur du bien manquant.

5.14.4.3. Mise en jeu de la responsabilité par les autorités administratives

- La procédure amiable

  En l'absence de fait délictueux, la responsabilité pécuniaire de l'agent comptable est mise en jeu selon une procédure amiable. Elle fait l'objet de l'émission d'un document appelé ordre de versement établi par le ministre chargé des Finances.

  L'ordre de versement est émis à la demande de l'ordonnateur ou de l'agent comptable lui-même et il est notifié immédiatement à l'agent comptable intéressé par lettre recommandée avec accusé de réception.

  S'agissant d'une procédure amiable, l'ordre de versement n'est pas un titre ayant force exécutoire ; il n'est qu'une invitation à couvrir le plus rapidement possible le déficit constaté.

- Le sursis de versement

  L'agent comptable peut, dans un délai de quinze jours à compter de la date de réception de l'ordre de versement, solliciter du ministre chargé des Finances un sursis de versement.

  Le ministre se prononce dans un délai d'un mois à compter de la réception de la demande de sursis. Passé ce délai, le sursis est réputé accordé. La durée du sursis est limitée à une année.

  Toutefois, si l'agent comptable a présenté une demande en décharge de responsabilité ou en remise gracieuse, la durée du sursis est prolongée jusqu'à la date de notification de la décision statuant sur ces demandes.

- Procédure contentieuse : la constitution en débet

  Si l'agent comptable n'a pas acquitté la somme réclamée et s'il n'a pas sollicité ou n'a pas obtenu de sursis de versement ou si le sursis est venu à expiration, un arrêté de débet est immédiatement pris à son encontre en remplacement de l'ordre de versement, par l'autorité qui avait émis celui-ci. L'arrêté est exécutoire dès notification.

  De même, si l'agent comptable s'est rendu coupable de détournements ou de malversations un arrêté de débet est immédiatement pris à son encontre par le ministre chargé des Finances, sans procédure amiable.

  L'émission d'un arrêté de débet entraîne l'appréhension du cautionnement et le calcul d'intérêts au taux légal à compter de la date du fait générateur, ou si celle-ci ne peut être fixée avec précision à compter du jour de la découverte du déficit ou du manquant.

- Exécution des arrêtés de débets

  Le recouvrement des arrêtés de débets est confié, pour le compte de l'établissement, à la Trésorerie générale des créances spéciales du Trésor (arrêté du 30 décembre 1992 relatif aux attributions de la Trésorerie générale des créances spéciales du Trésor).

5.14.4.4. Mise en jeu de la responsabilité par le juge des comptes

S'agissant des EPLEA, les chambres régionales des comptes rendent des jugements par lesquels elles statuent à titre provisoire ou définitif sur les comptes des agents comptables.

La procédure devant les chambres régionales des comptes est écrite et présente un caractère contradictoire.

Lorsqu'un agent comptable n'a pas satisfait aux dispositions d'un jugement provisoire lui enjoignant de rétablir la situation, la chambre régionale des comptes le constitue en débet par un jugement définitif ou prononce à son encontre une amende.

Les jugements provisoires de la chambre régionale des comptes ne peuvent donner lieu ni à un sursis de versement ni à une demande en décharge de responsabilité. Les jugements définitifs sont des décisions de justice ayant valeur exécutoire.

Les jugements des chambres régionales des comptes peuvent faire l'objet d'un appel devant la Cour des comptes.

Ce recours ne présente pas de caractère suspensif sauf sursis à exécution ordonné par la Cour des comptes. Le recours en cassation contre l'arrêt de la Cour est exercé devant le Conseil d'Etat.

La notification et le recouvrement des débets prononcés par les chambres régionales des comptes suivent les règles suivantes :

- Notification
  Conformément aux dispositions du décret n° 89-863 du 27 octobre 1989, les jugements sont notifiés aux agents comptables par le secrétaire général de la chambre régionale des comptes.
  Cette notification est effectuée sous couvert des trésoriers-payeurs généraux territorialement compétents qui adressent dans le délai de 15 jours les jugements aux comptables par lettre recommandée avec avis de réception soit directement, soit par l'intermédiaire des receveurs des finances.
- Recouvrement
  Conformément aux dispositions du décret précité, le recouvrement des débets prononcés par les chambres régionales des comptes est assuré pour le compte des établissements par les trésoriers-payeurs généraux.
  Les procédures de comptabilisation des ordres de versement et débets seront examinés dans le tome II de la présente instruction.

5.14.5. Les recours après recouvrement

L'agent comptable qui a couvert de ses deniers le montant d'un déficit a le droit de poursuivre à titre personnel dans les conditions de droit commun le recouvrement de la créance correspondante.

5.14.6. Les procédures d'exonération

Sur la base du débet prononcé soit par les autorités administratives soit par le juge des comptes, l'agent comptable peut demander une décharge de responsabilité ou une remise gracieuse.

5.14.6.1. La décharge de responsabilité

Elle vient éteindre la responsabilité du comptable dès lors qu'il peut être établi que le débet résulte d'une circonstance de force majeure.

Selon la jurisprudence du Conseil d'Etat, la force majeure doit être entendue comme un événement extérieur imprévisible et irrésistible. Elle se caractérise par le fait qu'elle laisse sans ressource la volonté humaine.

Toute faute ou négligence commise par le comptable ou par un agent placé sous son autorité met obstacle à la décharge de responsabilité. Les demandes en décharge de responsabilité sont adressées au ministre chargé des Finances par le ministre chargé de l'Agriculture.

Elles doivent être revêtues :

- de l'avis du directeur de l'EPLEA pris en conformité avec celui du conseil d'administration ;
- de l'avis du ministre chargé de l'Agriculture.

Les demandes doivent contenir l'exposé très précis des événements qui sont à l'origine du déficit ainsi que des circonstances de droit ou de fait assimilables à des circonstances de force majeure.

Le ministre des Finances a seul qualité pour apprécier et admettre la force majeure.

La décision doit intervenir dans un délai de quatre ans à partir de la date de réception de la demande. Passé ce délai, la demande est réputée rejetée.

La décision de décharge de responsabilité peut être totale ou partielle. Elle emporte décharge des intérêts correspondants. Les sommes allouées en décharge de responsabilité sont supportées par le budget de l'établissement.

5.14.6.2. La décision de remise gracieuse

Dans le cas où il n'a pas présenté de demande ou décharge de responsabilité où lorsque sa demande a été rejetée en totalité ou en partie, l'agent comptable doit apurer la dette sur ses deniers personnels ou présenter au ministre des Finances une demande en remise gracieuse.

La demande en remise gracieuse, adressée à la direction de la Comptabilité publique, prend plus particulièrement en considération la situation personnelle du comptable. En principe, la remise ne peut être accordée que si l'intéressé est de bonne foi et si la dette dont il est redevable représente une charge particulièrement lourde, hors de proportion avec ses ressources. Il est donc nécessaire de joindre à toute demande en remise gracieuse un exposé précis des circonstances du débet ainsi que tous les éléments permettant d'apprécier la situation patrimoniale du requérant, l'état de ses charges et de ses ressources.

La demande en remise gracieuse doit recueillir les mêmes avis que la demande en décharge de responsabilité.

Les sommes allouées en remise gracieuse sont supportées par le budget de l'établissement.

Aussi, le ministre est-il lié par l'avis de l'établissement qui permet de déterminer le montant maximum de l'exonération accordée au comptable.

Toute remise gracieuse dont le montant excède un limite fixée par arrêté du ministre chargé des Finances est soumise à l'avis préalable du Conseil d'Etat.

CHAPITRE 5 - LES CONTROLES

La décentralisation s'est réalisée non seulement par le partage des compétences entre l'Etat et les régions, mais aussi par l'attribution de plus d'autonomie aux établissements publics au travers de leur statut d'établissement public local.

L'essentiel des principes posés par la loi du 2 mars 1982 "droits et libertés des communes, des départements et des régions" est applicable aux EPLEA, notamment :

- suppression des tutelles mais contrôle à posteriori ;
- contrôle de légalité ;
- délibérations exécutoires : régime juridique des actes ;
- compétences des chambres régionales des comptes.

1. LES TROIS AUTORITES

Le rôle de chacune des trois autorités ayant compétence au niveau des EPLEA s'analyse comme suit :

1.1. L'AUTORITÉ ACADÉMIQUE

Elle est exercée par le directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt, le chef du service régional de la formation et du développement agissant par délégation. Sous l'autorité du ministre chargé de l'Agriculture, elle veille à ce que les prérogatives et les responsabilités de l'Etat soient assurées en matière de fonctionnement du service public de l'enseignement, notamment dans le cadre du contrôle que cette autorité exerce sur les actes de l'EPLEA et de son directeur.

1.2. LA COLLECTIVITÉ DE RATTACHEMENT

La région, collectivité de rattachement des EPLEA, exerce ses prérogatives dans le cadre des attributions qui lui sont confiées tant en matière de formation initiale qu'en matière de formation professionnelle continue et d'apprentissage.

1.3. LE REPRÉSENTANT DE L'ETAT

Le préfet de région exerce le contrôle de légalité sur les actes des EPLEA. Ce contrôle concerne :

- la légalité "externe" : forme, procédure, compétence, quorum...;
- la légalité interne : contenu des actes qui ne doit violer aucune règle ni aucun principe de droit.

2. REGIME JURIDIQUE DES ACTES DE L'ETABLISSEMENT

L'article 15-12 de la loi du 22 juillet 1983 modifiée définit le régime juridique des actes pris par l'établissement, qu'il s'agisse des actes du conseil d'administration ou des actes du chef d'établissement.

En effet les règles prévues par la loi du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions, en ce qui concerne le contrôle administratif des actes des collectivités locales et de leurs établissements publics, ne pouvaient être appliquées telles quelles aux établissements publics locaux d'enseignement, compte tenu de leurs missions, de la spécificité de certaines de leurs règles de fonctionnement et des responsabilités qui restent dévolues à l'Etat.

C'est pourquoi l'article 15-12 de la loi du 22 juillet 1983 modifiée a prévu certaines règles particulières. La dérogation ainsi apportée aux dispositions du droit commun de la loi du 2 mars 1982 est double :

- d'une part le législateur a opéré une distinction entre les actes qui ont trait au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice, qui sont soumis à une procédure particulière de contrôle, et les autres actes, soumis aux dispositions de la loi du 2 mars 1982 ;
- d'autre part, dans les cas où la loi du 2 mars 1982 s'applique, des dispositions particulières ont été prévues, notamment en ce qui concerne la transmission des actes et les délais dans lesquels ceux-ci deviennent exécutoires.

Ainsi, parallèlement au contrôle de légalité de droit commun exercé par le préfet de région, la collectivité de rattachement et l'autorité académique disposent, sous certaines conditions, d'un pouvoir de contrôle sur les actes essentiels du conseil d'administration et du chef d'établissement.

2.1. ACTES RELATIFS AU CONTENU OU À L'ORGANISATION DE L'ACTION ÉDUCATRICE

Les règles applicables aux actes relatifs au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice sont fixées par l'article 15-12 dernier alinéa du paragraphe I pour les actes du conseil d'administration et dernier alinéa du paragraphe II du même article pour les actes du chef d'établissement (loi du 22 juillet 1983 modifiée).

Aux termes de ces dispositions "ces actes sont exécutoires quinze jours après leur transmission à l'autorité académique. Dans ce délai, l'autorité académique peut prononcer l'annulation de ces actes lorsqu'ils sont contraires aux lois et règlements ou de nature à porter atteinte au fonctionnement du service public de l'enseignement".

Il résulte de ces dispositions que les actes relatifs au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice, qu'ils soient pris par le chef d'établissement ou qu'ils aient donné lieu à une délibération du conseil d'administration sont obligatoirement transmis à l'autorité académique et ne sont exécutoires que quinze jours après leur réception par l'autorité académique. Le DRAF fait tenir à l'établissement, par retour du courrier, une attestation de la réception de l'acte.

En ce qui concerne les actes du chef d'établissement, il convient de préciser que ne sont soumis à ce titre à l'obligation de transmission que les actes relevant de ses pouvoirs propres, mais non les simples actes d'exécution de décisions relevant de la compétence du conseil d'administration.

Lorsque l'annulation concerne une délibération du conseil d'administration, la décision de l'autorité académique doit être motivée en vertu des dispositions de l'article 15-12, paragraphe I de la loi du 22 juillet 1983 modifiée. Il revient dans ce cas au chef d'établissement d'en informer le conseil d'administration lors de sa plus prochaine séance ou, le cas échéant, de provoquer dans les meilleurs délais la réunion du conseil d'administration pour lui faire connaître la décision de l'autorité académique.

Lorsque le chef d'établissement transmet une délibération du conseil d'administration à l'autorité académique et qu'il estime que cette délibération est contraire aux lois et règlements ou de nature à porter atteinte au fonctionnement de l'établissement, il lui appartient en tant que représentant de l'Etat au sein de l'établissement de faire connaître son avis à l'autorité académique lors de la transmission de la délibération; il en informe alors le conseil d'administration.

Lorsque la décision du chef d'établissement ou la délibération du conseil d'administration est devenue exécutoire, le chef d'établissement en assure la publicité au sein de l'établissement, notamment par affichage.

Entrent dans le champ des dispositions applicables aux actes relatifs au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice le plus grand nombre des décisions qui peuvent être prises au sein de l'établissement d'enseignement; tel est notamment le cas des décisions prises par l'établissement, dans son domaine de responsabilité en matière pédagogique et éducative, défini par l'article 8 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985.

2.2. ACTES QUI NE SONT PAS RELATIFS AU CONTENU OU À L'ORGANISATION DE L'ACTION ÉDUCATRICE

Les règles applicables aux actes qui ne sont pas relatifs au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice sont fixées par l'article 15-12, paragraphe I, trois premiers alinéas pour les actes du conseil d'administration et paragraphe II deux premiers alinéas, pour les actes du chef d'établissement (loi du 22 juillet 1983 modifiée).

Aux termes de ces dispositions, il convient de distinguer les trois catégories d'actes suivants :

Les actes du conseil d'administration relatifs à la passation des conventions et des marchés, ainsi que les actes relatifs au fonctionnement de l'établissement, et qui n'ont pas trait au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice.

Pour ces actes, trois dérogations sont apportées au régime de droit commun du contrôle de légalité prévu par la loi n° 82-213 du 2 mars 1982 :

En premier lieu, pour être exécutoires, ces actes doivent non seulement être transmis au représentant de l'Etat, mais également à la collectivité de rattachement et à l'autorité académique. Il convient donc que les transmissions interviennent dans les plus brefs délais. En ce qui concerne la transmission au représentant de l'Etat, elle doit se faire au préfet de la région (cf. circulaire du 22 juillet 1982 relative aux nouvelles conditions d'exercice du contrôle de légalité des actes des collectivités locales publiée au J.O. du 23 juillet 1982, paragraphe 1.2.1.)
Sous réserve d'être par ailleurs publiés ou affichés, ces actes ne sont en conséquence exécutoires qu'après la dernière date de réception par ces différentes autorités.
Ces actes doivent donc être transmis de façon simultanée par le chef d'établissement au préfet de région, à l'autorité académique (dans les conditions prévues au 116.21. ci-dessus) et à la collectivité de rattachement.

En second lieu, ces actes ne sont pas immédiatement exécutoires, ils ne le deviennent qu'à l'expiration d'un délai de quinze jours courant à compter de la dernière date de réception (à l'exception des actes budgétaires qui seront étudiés au titre II). Chacune des autorités doit donc en accuser réception. s'agissant du préfet de région, cet accusé de réception doit se faire dans les mêmes conditions que pour les actes des collectivités locales.

En troisième lieu, pendant ce délai de quinze jours, l'autorité académique ou la collectivité de rattachement peut demander une seconde délibération. Cette demande a pour effet d'empêcher que l'acte ne devienne exécutoire. Dans ce cas, le chef d'établissement provoque la réunion du conseil d'administration dans les meilleurs délais pour faire procéder à la seconde délibération demandée.
Cette seconde délibération du conseil d'administration, transmise par le chef d'établissement comme indiqué précédemment au représentant de l'Etat, à l'autorité académique et à la collectivité locale de rattachement devient exécutoire quinze jours après sa transmission.

Sous réserve des dérogations, qui ont pour objet de permettre à la collectivité de rattachement ou à l'autorité académique d'exercer un contrôle sur les décisions prises par le conseil d'administration, ces actes sont soumis au contrôle de légalité du représentant de l'Etat, conformément aux dispositions de la loi du 2 mars 1982 articles 2 et 3. Il s'ensuit que le préfet de la région peut, dans les deux mois suivant leur transmission, déférer au tribunal administratif les actes qu'il estime contraires à la légalité.

Les dispositions relatives au contrôle de légalité des actes des collectivités locales prévu par cette loi du 2 mars 1982 s'appliquent, qu'il s'agisse notamment des modalités de saisine du juge administratif, de l'information, au moment de la saisine du juge, de l'établissement qui a pris l'acte déféré, et des règles de procédure contentieuse.

Sur ces différents points, il y a lieu de se référer aux commentaires faits par la circulaire du 22 juillet 1982. En particulier, il convient, comme pour les actes des collectivités locales, d'informer systématiquement le chef d'établissement avant tout recours contre une décision du conseil d'administration de façon à permettre à celui-ci de réformer tout acte illégal qu'il aurait pu prendre (cf. paragraphe 3.1. de la circulaire du 22 juillet 1982).

Les actes du chef d'établissement pris pour la passation ou l'exécution de conventions, notamment de marchés.

Pour ces actes, trois dérogations sont apportées au régime du droit commun de la loi du 2 mars 1982 par la loi du 22 juillet 1983.

En premier lieu, pour être exécutoires, ces actes doivent non seulement être transmis au représentant de l'Etat dans la région, mais également à la collectivité de rattachement et à l'autorité académique.
Les indications données ci-dessus pour les actes du conseil d'administration valent donc également pour les actes du chef d'établissement.

En second lieu, ces actes ne sont pas immédiatement exécutoires mais ne le sont que quinze jours après la dernière des réceptions.

En troisième lieu, dans ce délai de quinze jours, la collectivité de rattachement ou l'autorité académique "peut assortir son recours d'une demande de sursis à l'exécution soumise aux dispositions du troisième alinéa de l'article 3 de la loi n° 82-213 du 2 mars 1982".

Le législateur a en effet souhaité qu'en raison de l'importance que peuvent revêtir les actes pris par le chef d'établissement pour la passation de conventions, et notamment de marchés, la collectivité de rattachement ou l'autorité académique soit en mesure, si besoin est, de demander au juge de surseoir à l'exécution d'un tel acte jusqu'à ce qu'il statue sur son éventuelle illégalité. En pareil cas, conformément aux dispositions du troisième alinéa de l'article 3 de la loi du 2 mars 1982, il est fait droit par le juge à la demande de sursis dès lors que l'un des moyens invoqués dans la requête parait, en l'état de l'instruction du dossier, sérieux et de nature à justifier l'annulation de l'acte attaqué.

Sous réserve de ces dispositions particulières, les actes du chef d'établissement pris pour la passation ou l'exécution de conventions sont soumis à l'ensemble des règles du contrôle de légalité par le représentant de l'Etat prévues par la loi du 2 mars 1982 (cf. ci-dessus pour les actes du conseil d'administration).

Les actes du chef d'établissement non pris pour la passation de conventions mais qui ne sont pas relatifs au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice.

Ces actes sont pris par le chef d'établissement dans le cadre de la gestion courante, ou à la suite d'un mandat dûment donné par le conseil d'administration. Ils sont exécutoires dès leur publication ou leur notification sans qu'il y ait lieu à transmission à une quelconque autorité (cf. paragraphe 13 de la circulaire du 22 juillet 1982).

Ils peuvent en outre être déférés au juge administratif par le préfet de région, ou par toute personne ayant intérêt à agir, dans les conditions de droit commun applicables à tous les recours contentieux (cf. paragraphe 3.2.1. de la circulaire du 22 juillet 1982).

Bien entendu, le chef d'établissement ne saurait par des actes propres se substituer au conseil d'administration, dans l'exercice de ses prérogatives générales et particulières.

3. LES CHAMBRES REGIONALES DES COMPTES

3.1. CHAMP DE COMPÉTENCE

Le ressort géographique des chambres régionales des comptes est celui de la région.

Dans ce cadre, la compétence s'étend sur les comptes des comptables publics des collectivités territoriales (départements, communes et régions) et des établissements publics locaux (exemple : hôpitaux, office d'HLM, syndicats intercommunaux, lycées, collèges...).

Les chambres jugent également les comptes des personnes qu'elles ont déclarées comptables de fait.

3.2. MISSIONS

3.2.1. Mission juridictionnelle

C'est la principale, elle concerne le jugement des comptes des comptables des collectivités décentralisées et des établissements publics locaux.

Cette mission juridictionnelle peut être assortie le cas échéant d'un contrôle de la gestion des ordonnateurs de ces organismes, qui peut donner lieu à des observations. Dans le cadre de leurs activités, les magistrats disposent de larges moyens d'investigation. Ils peuvent notamment vérifier sur place la régularité des recettes et des dépenses, et de toute autre opération.

3.2.2. Attributions administratives

Les chambres exercent, en relation avec les représentants de l'Etat, un contrôle sur les délibérations budgétaires des conseils d'administration dans quatre cas énumérés limitativement par la loi du 2 mars 1982 :

- budget non voté dans les délais ;
- budget non voté en équilibre réel ;
- déficit lors de l'exécution du budget.
  Dans ces cas, la saisine est de la compétence exclusive du préfet.
- défaut d'inscription d'une dépense obligatoire, compétence non exclusive du préfet.

Saisie en règle générale par le préfet, mais quelquefois aussi par l'agent comptable concerné ou par toute personne y ayant un intérêt, la chambre se limite le plus souvent dans ces cas à émettre un avis au terme d'une procédure contradictoire (le représentant de la collectivité ou de l'organisme en question est invité à formuler des observations).

La décision proprement dite est prise par le représentant de l'Etat.

3.3. ORGANISATION

Le greffe procède, sous le contrôle du ministère public, à l'enregistrement des comptes produits à la chambre et des différents documents dont elle est saisie. Il prépare l'ordre du jour des séances, note les décisions prises, et assure la teneur des registres et dossiers.

Le commissaire du Gouvernement veille à la production des comptes dans les délais réglementaires. Il défère à la chambre les opérations présumées constitutives de gestion de fait. Il présente des conclusions écrites sur les rapports qui lui sont communiqués.

4. L'INSPECTION

Conformément à l'article 15.2 III de la loi du 22 juillet 1983 modifiée, la collectivité de rattachement peut, en tant que de besoin, demander à l'autorité académique qu'une enquête soit réalisée par un corps d'inspection de l'Etat sur le fonctionnement de l'établissement.

Cette intervention est normalement assurée par l'inspection de l'enseignement agricole organisée par le décret n° 87-30 du 20 janvier 1987.

L'inspection des personnels de direction et de gestion des établissements, ainsi que l'inspection des établissements et des centres qui les constituent peuvent être décidées par le directeur général de l'Enseignement et de la Recherche sur sa propre initiative ou à la demande de l'autorité académique, de la collectivité de rattachement ou de l'établissement.

Les missions d'inspection ont été définies par l'instruction DGER/INSPECTION/89 n° 2075 du 12 juillet 1989. Ces missions se situent sur les plans suivants :

- l'évaluation des personnels (conseil et contrôle) ;
- l'évaluation des établissements et de leur projet dans le cadre de leur statut juridique, de leur autonomie et responsabilités propres, des diverses missions précisées par les lois de 1984 ;
- l'étude et l'évaluation des pratiques et situations ;
- l'animation et la formation des personnels.

CHAPITRE 6 - LES PERSONNELS

L'article L.815-4 du code rural dispose : "L'Etat prend en charge la rétribution du personnel administratif et enseignant... des établissements visés à l'article L.815-1".

La loi n° 84-16 du 11 janvier 1984, modifiée par la loi n° 91-715 du 26 juillet 1991, portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique de l'Etat dispose :

- art. 3-6° "les remplacements de fonctionnaires occupant les emplois de l'Etat et de ses établissements publics mentionnés à l'article 3 du titre 1er du statut général, dans la mesure où ils correspondent à un besoin prévisible et constant, doivent être assurés en faisant appel à d'autres fonctionnaires" ;
- art. 4 "Par dérogation au principe énoncé à l'article 3 titre 1er du statut général, des emplois d'agents contractuels peuvent être créés au budget de chaque ministère ou établissement lorsque la nature des fonctions ou le besoin le justifient..."

Les articles 6 et 7 de cette loi, et les décrets n° 86-83 du 17 janvier 1986 et n° 88-585 du 6 mai 1988 fixent les dispositions générales applicables aux agents non titulaires de l'Etat.

L'article 23 du décret n° 85-1285 du 29 novembre 1985 stipule :"le directeur de l'EPLEA, organe exécutif de l'établissement public, recrute et gère le personnel n'ayant pas le statut de fonctionnaire de l'Etat...".

L'article 75 de ce même décret précise également : "...dans l'hypothèse où des personnels ouvriers et de service participant au fonctionnement du service d'hébergement et de restauration sont payés sur le budget de l'EPL..."

En application de ces dispositions régissant la répartition des compétences en matière d'enseignement, il y a lieu de distinguer les différentes catégories de personnels suivantes au sein des EPLEA.

1. LES DIFFERENTES CATEGORIES DE PERSONNEL

1.1. LES PERSONNELS DE DIRECTION

En dehors des directeurs de CFA, qui relèvent de dispositions particulières, l'Etat nomme et rémunère les personnels chargés de la direction des différents centres de l'EPLEA.

1.2. LES PERSONNELS ENSEIGNANTS, D'ÉDUCATION ET DE SURVEILLANCE

1.2.1. Formation initiale

1.2.1.1. Titulaires

L'Etat recrute gère et affecte les fonctionnaires qui ont des statuts particuliers et bien définis.

1.2.1.2. Agents non titulaires de l'Etat

Ces agents sont recrutés sur la base de contrat à durée déterminée ou indéterminée. Leur rémunération est assurée par le budget du ministère de l'Agriculture soit directement, soit au moyen de crédits déconcentrés gérés par les DRAF/SRFD.

1.2.1.3. Vacataires

Ils peuvent assurer à titre d'occupation accessoire et occasionnelle, soit une tâche d'enseignement, soit participer au fonctionnement de jury d'examens par exemple.

Leur intervention doit rester ponctuelle.

Dans le cas contraire, l'établissement d'un contrat s'impose.

1.2.1.4. Maîtres au pair

Pour compléter la dotation en personnel d'éducation et de surveillance, et faire face aux besoins d'encadrement des élèves, il peut être fait appel à titre exceptionnel, au service de maîtres et maîtresses d'internat au pair.

Recrutés parmi les étudiants majeurs remplissant les mêmes conditions que celles nécessaires pour postuler aux emplois de maîtres d'internat et surveillants d'externat, ils fournissent un service hebdomadaire de 16 heures, en contrepartie de la gratuité de l'internat.

Cette gratuité s'analyse comme la fourniture de tous les repas pendant les périodes d'ouverture de la cuisine de l'établissement, et du logement dans les mêmes conditions que celles faites aux maîtres d'internat.

L'affiliation au régime de sécurité sociale pour les risques assurances sociales, accidents du travail et allocations familiales, entraîne le paiement des seules charges patronales, calculées sur la base d'un forfait déterminé par le ministère chargé du Travail et de la Sécurité sociale (art. 1 alinéa 5 du décret du 8 juin 1946 modifié par le décret n° 48-344 du 28 février 1948 et arrêté du 9 janvier 1975).

L'article R.242 du code de la sécurité sociale stipule qu'il n'y a ni contribution sociale généralisée, ni cotisations salariales lorsque la rémunération est composée exclusivement par des avantages en nature.

Le versement de la taxe sur les salaires est dû, il est calculé sur la même base forfaitaire.

Les congés annuels font l'objet du versement au maître au pair d'une indemnité, soumise aux mêmes cotisations que l'avantage en nature déclaré, calculée selon les règles fixées par le code du travail, par rapport à cette même base forfaitaire. Elle est proportionnelle à la durée de l'emploi pendant l'année scolaire écoulée.

Le paiement éventuel d'heures supplémentaires à un maître au pair, au delà des horaires dus par lui, rentre dans le cadre juridique des salaires normaux et donne lieu à cotisations salariales.

1.2.2. Formation continue et apprentissage

Hormis quelques fonctionnaires et agents non titulaires de l'Etat affectés à cet effet, et l'intervention d'enseignants de la formation initiale dans la limite de leurs obligations de service, l'EPLEA à partir des ressources provenant notamment des conventions de la formation professionnelle continue et de l'apprentissage recrute et rémunère :

- des animateurs et formateurs ;
- des intervenants divers (fonctionnaires ou non, enseignants ou non) ;
- des personnels d'encadrement et de surveillance, en fonction des besoins du service, notamment dans le cadre de l'accueil des jeunes apprentis.

1.3. LES PERSONNELS NON ENSEIGNANTS

1.3.1. Formation initiale

L'Etat dote les établissements des personnels titulaires des corps administratifs, techniques, ouvriers, de service, et de santé.

En application du décret du 29 novembre 1985, des personnels de renforcement peuvent être recrutés directement sur le budget de l'EPLEA, en fonction de besoins effectifs et sous réserve des prévisions budgétaires correspondantes.

1.3.2. Formation continue et apprentissage

Des postes de fonctionnaires ou d'agents contractuels de l'Etat peuvent éventuellement être affectés au niveau des centres de formation concernés,, mais en règle générale ces personnels nécessaires au fonctionnement administratif et matériel dans le cadre de ces actions, sont recrutés dans les conditions identiques à celles prévues pour les personnels enseignants d'éducation et de surveillance (cf. supra 1.2.2. Formation continue et apprentissage).

1.4. LES PERSONNELS INTERVENANT DANS DES MISSIONS PARTICULIERES

Il s'agit de missions d'expérimentation, de recherche, de développement, d'animation rurale; de coopération internationale.

Outre les agents de l'Etat qui participent à la réalisation de ces missions, l'EPLEA peut être conduit à recruter et à rémunérer des personnels, sur les ressources spécifiques liées aux actions qu'il gère.

1.5. LES PERSONNELS DES EXPLOITATIONS AGRICOLES ET DES ATELIERS TECHNOLOGIQUES

Les personnels techniques et ouvriers des exploitations agricoles et des ateliers technologiques sont recrutés par l'EPLEA; ils sont obligatoirement affiliés au régime social résultant de l'une ou l'autre de ces activités :

- mutualité sociale agricole pour les ouvriers de l'exploitation agricole qui relèvent des dispositions du code rural, ainsi que le cas échéant des conventions collectives ;
- régime général pour les ouvriers des ateliers technologiques, qui relèvent des dispositions du code du Travail ainsi que le cas échéant des conventions collectives se rattachant à des activités spécifiques.

1.6. LES PERSONNELS DES CENTRES HIPPIQUES

Recrutés et rémunérés par l'EPLEA, ils relèvent du régime de la mutualité sociale agricole et de la convention nationale des centres équestres.

2. LES CONTRATS DE TRAVAIL DES PERSONNELS RECRUTES PAR L'EPLEA

Les personnels recrutés par l'EPLEA relèvent soit du droit public soit du droit commun.

De la jurisprudence, il ressort que les agents sont considérés comme relevant du droit public lorsqu'ils participent directement à l'exécution de la mission de service public, c'est à dire pour les EPLEA aux activités de formation, d'éducation ou d'encadrement. L'article 15 de la loi d'orientation sur l'éducation n° 89-486 du 10 juillet 1989 précise à ce titre : "les personnels administratifs, techniques, ouvriers, sociaux de santé et de service sont membres de la communauté éducative. Ils concourent directement aux missions du service public de l'éducation et contribuent à assurer le fonctionnement des établissements et des services de l'éducation nationale. Ils contribuent à la qualité de l'accueil et du cadre de vie et assurent la sécurité, le service de restauration, la protection sanitaire et sociale, et dans les internats, l'hébergement des élèves".

A contrario, les autres agents sont en principe considérés comme employés dans les conditions du droit commun. En cas de litige,ils relèvent du conseil des prud'hommes, (ce sont en général les personnels recrutés par l'EPLEA et relevant des divisions B et C).

Tout recrutement quels que soient sa nature, son objet, son financement, et sa durée, doit se traduire par un document écrit définissant les droits et obligations de chaque partie contractante.

Ce document prendra la forme d'un contrat conforme à la réglementation en vigueur, ou s'inscrivant dans le cadre des conventions collectives lorsqu'elles existent.

Lors du recours à des intervenants ponctuels considérés comme vacataires, la formalisation de l'engagement par écrit pourra se faire sous une forme plus simplifiée.

Toute modification de quelque nature que ce soit entraînant un changement par rapport à la rédaction initiale du contrat devra faire l'objet d'un avenant.

Le contrat peut être conclu pour une durée indéterminée ou pour une durée déterminée, dans le respect de la réglementation en vigueur.

Pour tout recrutement de personnel, une délibération du conseil d'administration doit être prise; elle portera, d'une part sur la création de l'emploi au budget de l'EPLEA par ouverture des crédits aux comptes concernés, d'autre part sur la définition de cet emploi et le contenu du contrat. Le recrutement proprement dit relève du directeur de l'établissement.

Dans la mesure du possible la base de rémunération retenue devra se référer aux grilles indiciaires des fonctionnaires de même grade ou d'emploi identique, ce qui implique également les mêmes exigences en matière de diplômes, de niveau et de condition de travail. D'autre part les rémunérations complémentaires (heures supplémentaires, indemnités et primes devront toujours avoir un fondement juridique et correspondre à celles versées aux fonctionnaires de même niveau).

En tant qu'exécutif de l'établissement, c'est le directeur de l'EPLEA, qui est seul habilité à signer les contrats et embauches de personnels (voir supra CHAPITRE 5 LES INSTANCES 3.2. SES COMPETENCES).

3. L'ADHESION AU REGIME D'ASSURANCE CHOMAGE

L'article L.351-12 du code du travail a donné la possibilité aux collectivités territoriales pour leurs agents non titulaires et aux établissements publics administratifs autres que ceux de l'Etat, pour leurs agents non statutaires d'adhérer au régime d'assurance chômage.

Pour les EPLEA, cette adhésion concerne l'ensemble des agents non statutaires qu'ils recrutent eux mêmes et qu'ils rémunèrent directement sur leur budget.

4. LES CUMULS D'EMPLOIS ET DE REMUNERATIONS

4.1. DISPOSITIONS GÉNÉRALES

Le code du travail énonce, en ses articles L.324-1,4 et 7, les interdictions suivantes :

"...aux fonctionnaires, agents et ouvriers des services publics de l'Etat, des départements et des communes, offices et établissements publics, aux personnels commissionnés, etc. d'occuper un emploi privé rétribué ou d'effectuer, à titre privé un travail moyennant rémunération...".

La loi n° 83.634 du 13 juillet 1983, article 25, précise :

"les fonctionnaires doivent consacrer l'intégralité de leur activité professionnelle aux tâches qui leur sont confiées.
Ils ne peuvent exercer à titre professionnel une activité privée lucrative de quelque nature que ce soit".

"Les fonctionnaires ne peuvent prendre, par eux-mêmes ou par des personnes interposées, dans une entreprise soumise au contrôle de l'administration à laquelle ils appartiennent ou en relation avec cette dernière, des intérêts de nature à compromettre leur indépendance."

4.2. DÉROGATIONS

Prévues par les textes précités, et analysées, dans une large part, par la jurisprudence du Conseil d'Etat, elles concernent les types de travaux suivants :

- Les travaux d'ordre scientifique, littéraire ou artistique et les concours apportés aux oeuvres d'intérêt général, notamment d'enseignement, d'éducation ou de bienfaisance

  Pour certaines inventions ou activités scientifiques ayant un lien avec les fonctions exercées dans l'administration, et selon les conditions de découverte de l'invention, le brevet appartient soit à la collectivité publique, soit à l'agent. Dans le même esprit, les logiciels créés par des agents des services publics dans l'exercice de leurs fonctions appartiennent à l'organisme employeur. (Loi n° 85-660 du 3 juillet 1985, Article 45).

  Les fonctionnaires, agents et ouvriers peuvent effectuer des expertises ou donner des consultations, sur la demande d'une autorité administrative ou judiciaire, ou s'ils y sont autorisés par le ministre ou le chef de l'administration dont ils dépendent.

  Il n'est cependant pas permis au fonctionnaire de donner des expertises ou des consultations dans des litiges intéressant l'administration, sauf au profit de cette dernière.

  Ils peuvent, dans les mêmes conditions, être appelés à donner des enseignements ressortissant à leurs compétences.

  Dans la pratique, de nombreuses activités accessoires, d'importance limitée, sont tolérées, surtout lorsqu'elles contribuent au prestige du corps : c'est spécialement le cas des activités d'enseignement dans les établissements d'enseignement supérieur, et dans les écoles administratives, ainsi que des participations à des jurys d'examen et de concours, activités pour lesquelles les fonctionnaires d'un certain rang sont tout naturellement et souvent sollicités. L'administration étend le régime de protection sociale des accidents du travail aux accidents qui surviennent à l'occasion d'une activité accessoire de cette nature.

  Les membres du personnel enseignant technique ou scientifique des établissements d'enseignement et de l'administration des beaux arts (expression du décret de 1936), pourront exercer des professions libérales qui découlent de la nature de leurs fonctions. Il leur est toutefois interdit de donner des consultations, de procéder à des expertises et de plaider en justice dans les litiges intéressant une des administrations à moins qu'ils n'exercent leurs fonctions à son profit." (décret-loi du 20 octobre 1936)

  La jurisprudence à reconnu à un professeur d'éducation physique, le droit d'exploiter à titre personnel une salle de gymnastique.

  La situation est presque identique en ce qui concerne les enseignants ; l'exercice d'une profession libérale étant possible pour les membres du corps enseignant.(CE 8.11.63 LE FAY et DENIS).

  Par extension, sont tolérés, dans les secteurs assurant des missions liées à l'enseignement, les activités liées à des actions sociales ou culturelles, de service d'animation ou d'encadrement de colonies de vacances, ou maisons de vacances. Cette tolérance rejoint le principe de compétence dans la fonction principale.

  Sont également considérées comme telles, des interventions de personnels de cuisine et de service dans des préparations de repas ou réceptions à caractère exceptionnel. Elles doivent cependant rester dans la limite du "non préjudice à la fonction principale" et donc respecter un temps de repos minimum pour l'agent.

  De manière générale le Conseil d'Etat interprète strictement la notion de profession résultant de la nature des fonctions.

- Les travaux effectués pour son propre compte ou à titre gratuit sous forme d'une entraide bénévole.
- Les travaux ménagers de peu d'importance effectués chez des particuliers pour leurs besoins personnels.
- Les travaux d'extrême urgence dont l'exécution immédiate est nécessaire pour prévenir des accidents imminents ou organiser des mesures de sauvetage ex. : pompiers bénévoles, activités de la Croix-Rouge, etc.

- Les modalités particulières applicables aux professions agricoles sont fixées par voie réglementaire.
  Ces modalités qui peuvent varier selon les régions et par catégorie professionnelle ne peuvent avoir pour effet d'interdire dans ces professions la pratique de l'entraide au moment des grands travaux ou des travaux spéciaux et urgents.
  On notera en particulier ici une dérogation relativement courante dans le secteur de l'enseignement agricole : il s'agit de la possibilité de maintenir une exploitation agricole familiale, sous réserve qu'elle soit préexistante, et de ne pas l'agrandir.
- Application de l'article 25 de la loi n° 83-634 du 13 juillet 1983 sur l'interdiction d'intéressement des fonctionnaires
  L'interdiction s'applique à la réalisation de bénéfices provenant d'opérations présentant un caractère commercial et se rattachant à l'exercice d'une fonction publique, telles que la gestion d'internats, de domaines, d'ateliers de laboratoires ou d'entreprises de transport.
  Il est interdit aux ingénieurs des corps civils et militaires de l'Etat ainsi qu'aux agents placés sous leurs ordres, de prêter leur concours à titre personnel à des collectivités ou établissements publics autres que l'Etat ou à des particuliers pour la préparation de projets et plans ou pour l'exécution de travaux d'architecture ou de topographie.
  Divers avis du Conseil d'Etat ont conduit à considérer que sont incluses dans la notion de "bénéfices provenant d'opérations présentant un caractère commercial", les fonctions de membres du conseil d'administration d'une société anonyme (sauf s'il s'agit d'une société de famille), de membre rémunéré d'une SARL, et de PDG rémunéré d'une SA.
  Un fonctionnaire ne peut être nommé à titre personnel administrateur d'une filiale d'une société nationale soumise au contrôle de son ministère, s'il peut être amené directement ou indirectement à contrôler cette société ou ses filiales. De même un fonctionnaire ne peut être simultanément agent de l'administration et membre du conseil de surveillance d'une SARL. (CE avis 17.2.54).

4.3. LIMITES ET MODALITÉS DES DÉROGATIONS

Le décret du 29 octobre 1936 modifié précise, en ses articles 7, 9 et 12, les conditions et limites dans lesquelles les cumuls autorisés pourront s'exercer :

Nul ne peut exercer simultanément plusieurs emplois rémunérés sur les budgets des collectivités.

Est considéré comme emploi pour l'application de ces règles, toute fonction qui, en raison de son importance, suffirait à occuper normalement à elle seule l'activité d'un agent, et dont la rémunération quelle que soit sa dénomination, constituerait à raison de sa quotité, un traitement normal pour le dit agent.

Il ne pourra être dérogé qu'à titre exceptionnel à ces dispositions.

Les cumuls autorisés auront une durée limitée, ne devront pas porter sur plus de deux emplois et ne devront en aucun cas préjudicier à l'exercice de la fonction principale.

La rémunération effectivement perçue par un fonctionnaire ne pourra dépasser, à titre de cumul de rémunérations, le montant du traitement principal perçu par l'intéressé, majoré de 100% ce traitement étant constitué par la rémunération la plus élevée soumise à retenues pour pensions (traitement net imposable).

Toutes rémunérations mises en paiement à quelque titre que ce soit par les collectivités, services ou organismes visés à l'article 1er du décret précité devront être notifiées à l'ordonnateur du traitement principal qui sera chargé de les centraliser et d'en établir chaque année un relevé certifié exact et complet par l'intéressé.

4.4. DISPOSITIONS CONCERNANT LES RETRAITES

Elles sont précisées à l'article 16 de la loi du 23 février 1963 modifiant le décret de 1936 :

Les personnels admis à la retraite sur leur demande, au titre d'une des collectivités visées... et qui reprennent une nouvelle activité dans l'une des dites collectivités, ne peuvent bénéficier de leur pension....

Les dispositions de l'alinéa qui précèdent ne s'appliquent pas aux agents dont la nouvelle rémunération annuelle d'activité n'excède pas le quart du montant de la pension, ni le montant du traitement afférent à l'indice 100 (1948).

4.5. CAS PARTICULIERS

Les dérogations s'appliquent aux fonctionnaires en activité. La disponibilité, la suspension et le congé spécial permettent l'exercice d'une profession rémunérée privée.

La réglementation des cumuls n'est pas appliquée aux fonctionnaires suspendus (CE.16.11.56 RENAUDET), ou mis dans l'impossibilité d'exercer leurs fonctions (CE.13.07.66 FEN)..

5. REMUNERATIONS DES PERSONNELS CHARGES DE L'EXECUTION DES CONVENTIONS PREVUES AUX LIVRES 1ER ET IX DU CODE DU TRAVAIL

Les taux ont été fixés par le décret n° 81-292 du 27 mars 1981.

Des rémunérations accessoires peuvent être versées aux agents qui en dehors de leur activité principale et au delà de leurs obligations hebdomadaires de services participent à l'exécution de conventions prévues aux articles L.116-2 et L.920-1 du code du travail.

Bien entendu, l'ensemble de ces dispositions ne peut être mis en oeuvre, que dans l'hypothèse d'un équilibre budgétaire effectif et dans le respect de la réglementation générale s'appliquant aux différents agents effectivement concernés.

CHAPITRE 7 - LE PATRIMOINE

Les établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles disposent d'un patrimoine. Le directeur est chargé de sa gestion et de sa conservation. Le conseil d'administration (décret du 29 novembre 1985, article 23), et l'agent comptable (décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, article 12C), exerçant leurs prérogatives respectives.

L'analyse des différentes composantes du patrimoine est abordée au niveau de la deuxième partie de la présente instruction.

Toutefois, compte tenu des dispositions prévues par les lois de décentralisation, il importe d'examiner dans le présent chapitre le régime juridique des biens meubles et immeubles des EPLEA.

1. LE REGIME JURIDIQUE DES BIENS MOBILIERS ET IMMOBILIERS

1.1. BIENS MOBILIERS ET IMMOBILIERS EXISTANT AVANT LE TRANSFERT DE COMPÉTENCES

Conformément aux articles 19-20 et 23 de la loi n° 83-8 du 7 janvier 1983, complétée par la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983, les biens meubles et immeubles utilisés à la date du transfert de compétence, sont mis de plein droit à la disposition des régions pour l'exercice de leur compétence.

Cette mise à disposition a été constatée par un procès verbal établi contradictoirement entre les représentants de l'Etat et de la région. Le procès verbal a précisé la consistance, la situation juridique, l'état des biens et l'évaluation de leur remise en état (circulaire du 22 mars 1985 et note de service DGER du 6 mars 1985).

1.1.1. Les biens remis en dotation à titre gratuit par l'Etat

La mise à disposition de certains biens affectés et de ceux remis en dotation aux établissements par l'Etat n'entraîne pas transfert de propriété. En effet la dotation s'analyse comme une mise à disposition des biens par le ministre de tutelle sans transfert de propriété, ce qui exclut en principe l'obligation pour l'établissement de renouvellement, selon la règle de l'amortissement budgétaire.

Dans le cas où l'Etat avait remis en dotation des biens immobiliers dont il n'était pas propriétaire et qu'il détenait, par exemple par bail emphytéotique, le bénéfice du bail ou la jouissance avait été transféré à l'établissement.

1.1.2. Les biens acquis en pleine propriété par l'établissement

Biens acquis soit à titre onéreux sur ressources propres ou subvention (de l'Etat, des collectivités publiques ou d'organismes divers),soit par dons et legs. Dans ce dernier cas, le caractère de propriété peut comporter des réserves tenant à la volonté des donateurs.

1.1.3. Les biens remis par des organismes ou des collectivités autres que l'Etat sans transfert de propriété

Par exemple, bail emphytéotique établi directement au profit de l'établissement.

1.1.4. Eventuellement, les biens affectés à titre onéreux

Article R.81 et R.88 du code du domaine de l'Etat.

1.1.5. Les biens meubles affectés généralement en application d'une convention.

Dans ce cas, l'affectation ne comporte qu'un droit d'usage et laisse prévoir un retour possible à l'affectant à l'expiration du contrat. L'affectation est basée sur la confiance entre l'affectant et l'affectataire, et sur le bon entretien des biens concernés. Le renouvellement éventuel des biens est laissé à l'affectant.

Pour tous les biens ci-dessus, la région assume également l'ensemble des obligations du propriétaire et possède à ce titre tous les pouvoirs de gestion, sauf appel de responsabilité de la collectivité locale propriétaire ou du groupement de collectivités compétent, dans les conditions de l'article 14-VII bis de la loi du 22 juillet 1983, modifiée par la loi n° 85-97 du 25 janvier 1985.

1.2. BIENS MOBILIERS ET IMMOBILIERS ACQUIS POSTÉRIEUREMENT AUX LOIS DE DÉCENTRALISATION

La loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée par la loi n° 85-97 du 25 janvier 1985 a organisé la répartition des compétences entre l'Etat et la région.

1.2.1. Compétences de l'Etat

L'Etat conserve la charge des dépenses de nature pédagogique, dont la liste a été fixée par le décret n° 85-269 du 25 février 1985.

Les dépenses pédagogiques restant à la charge de l'Etat sont, en investissement (art. 1 du décret), les dépenses relatives au premier équipement en matériel des établissements scolaires réalisés dans le cadre d'un programme d'intérêt national et correspondant à l'introduction de nouvelles technologies ou à la fourniture de matériels spécialisés indispensables à la rénovation des enseignements.

En ce qui concerne les établissements d'enseignement agricole visés à l'article L.815-1 du code rural, ces dépenses concernent d'une part dans le cadre des nouvelles technologies, l'acquisition de matériels d'informatique pédagogique et de matériel audio-visuel, et d'autre part les équipements expérimentaux dans les exploitations et les ateliers technologiques.

En fonctionnement (art. 2 du décret), ces dépenses sont celles afférentes à :

- l'affectation des véhicules de transports en commun ;
- la fourniture de manuels scolaires et de documentation pédagogique à usage collectif ;
- au titre de l'aide apportée aux familles ;
- la fourniture de logiciels et de productions audiovisuelles destinées à la pédagogie ;
- les projets d'établissement ou les actions d'animation relevant d'un programme national ;
- la recherche et l'expérimentation pédagogiques ;
- la maintenance des matériels acquis par l'Etat en application de l'article 1 du décret précité.

CAS PARTICULIER DE L'EXPLOITATION AGRICOLE ET DES ATELIERS TECHNOLOGIQUES :

Les biens de l'exploitation agricole (dotation immobilière, biens meubles et matériels), ont été attribués au démarrage par l'Etat sous forme de dotation initiale.

Dans le cadre de leur fonctionnement normal, les exploitations agricoles et les ateliers technologiques doivent en principe assurer eux-mêmes l'acquisition et le renouvellement des biens qui leurs sont nécessaires.

Cette particularité se justifie par l'application des usages des professions concernées permettant la comparabilité nécessaire à leur utilisation pédagogique. Toutefois ceux-ci étant utilisés comme moyens de formation, d'expérimentation et de développement, ils peuvent recevoir à ce titre des aides spécifiques.

1.2.2. Compétence de la région

La région assure les dépenses relatives à la construction, la reconstruction, l'extension, les grosses réparations, l'équipement et le fonctionnement.

Toutefois, conformément à l'article 14-VII ter de la loi du 22 juillet 1983 modifiée, la commune siège de l'EPLEA ou le groupement compétent peut se voir confier de plein droit par la région la responsabilité de la construction et de l'équipement d'un établissement.

En ce qui concerne les biens immobiliers, la région est propriétaire des locaux dont elle a assuré la construction et la reconstruction.

Cette disposition déroge à la règle de l'accession posée par le code civil selon laquelle le propriétaire d'un ensemble immobilier mis à disposition dans le cadre des transferts légaux de compétences, devient propriétaire des volumes nouveaux construits dans l'emprise au sol de cet ensemble.

Il en résulte que par extension aux autres domaines de compétences transférés, la région devient propriétaire des locaux scolaires construits ou reconstruits à l'intérieur du périmètre de l'unité foncière mise à leur disposition et ce quel que soit le mode de financement de ces travaux.

Par contre les extensions de locaux scolaires réalisés à l'intérieur du même périmètre, sont soumises à la règle générale de l'accession. Elles deviennent donc la propriété de la collectivité propriétaire de l'unité foncière et sont soumises au régime juridique de la mise à disposition.

Bien entendu les ouvrages réalisés par la collectivité nouvellement compétente, sur des terrains lui appartenant, se trouvent incorporés à son domaine propre.

Pour l'application de ces principes, il convient de se référer aux définitions suivantes :

- extension (qu'il s'agisse d'addition de construction ou de surélévation) :
  agrandissement par la région de tout bâtiment ou ouvrage préexistant, dont il constitue un prolongement indissociable ou dépourvu d'autonomie (chauffage, eau, électricité, etc.), qu'il soit ou non situé entièrement dans l'unité foncière mise à disposition.
- reconstruction :
  édification par la région d'un bâtiment ou ouvrage destiné à remplacer l'immeuble initialement mis à disposition, que ce dernier soit démoli ou désaffecté.
- construction :
  édification par la région dans l'unité foncière mise à disposition ou à l'extérieur de ce même périmètre, d'un bâtiment ou ouvrage non compris dans les deux rubriques ci-dessus.

2. LES EFFETS DU REGIME JURIDIQUE

2.1. IMMEUBLES REMIS EN DOTATION À L'EPLEA PAR L'ETAT.

Ces biens remis en dotation avant la décentralisation doivent figurer au bilan de l'EPLEA. Leur intégration se fera en prenant également en compte les dépréciations antérieurement pratiquées.

2.2. ACQUISITION DE BIENS IMMOBILIERS PAR L'EPLEA À SON PROFIT

En application de la loi du 22 juillet 1983 modifiée, les acquisitions immobilières réalisées par l'établissement sur ses ressources propres, font l'objet d'un accord préalable du conseil d'administration et d'une transmission séparée des actes d'acquisition aux trois autorités (article 15-12 II).

Ces actes sont passés selon les procédures de droit commun, par le directeur de l'EPLEA.

Le décret n° 86-455 du 14 mars 1986 fixant les modalités de consultation du service des domaines, articles 4 et 5-1 précise :

"L'avis des domaines doit être demandé avant toute entente amiable pour les projets d'opérations immobilières... poursuivis par les régions..., leurs établissements publics dans le cadre d'acquisitions à l'amiable de droits immobiliers..., donnant vocation à l'attribution en pleine propriété d'immeubles ou de partie d'immeubles d'une valeur totale égale ou supérieure à une somme fixée par le ministre chargé du budget".

L'arrêté du 5 septembre 1986 fixe le seuil à 200.000 F., à partir duquel la consultation des domaines est obligatoire.

Par conséquent, lors de l'acquisition d'immeubles par les EPLEA, l'avis des domaines est requis à partir d'un seuil fixé, et cela quel que soit le mode de financement de l'immeuble concerné (fonds propres, subventions etc.)

Les biens immobiliers ainsi acquis de la seule initiative des EPLEA et au moyen de ressources propres ou de subventions intégrés dans leur budget,, constituent des biens de pleine propriété, que les EPLEA doivent inscrire dans leur comptabilité patrimoniale en tant que propriétaire et pour les constructions et aménagements pratiquer l'amortissement budgétaire correspondant.

Dans ce cas l'EPLEA assume les obligations du propriétaire et l'entretien des biens immobiliers acquis sur fonds propres.

2.3. BIENS IMMOBILIERS FINANCÉS PAR LA REGION

2.3.1. Extensions de locaux scolaires (cf. supra 1.2.2. La région)

Réalisées à l'intérieur du même périmètre, elles sont soumises à la règle générale de l'accession, et au régime juridique de la mise à disposition.

Elles deviennent la propriété de la collectivité propriétaire de l'unité foncière.

Les extensions ainsi réalisées sont donc à intégrer au niveau du bilan de l'EPLEA et à considérer comme des compléments de dotation. Ces immeubles feront donc l'objet d'un amortissement pour ordre (dépréciation).

2.3.2. Constructions et reconstructions (cf. supra 1.2.2. La région)

La région est propriétaire des biens immobiliers construits et reconstruits à l'intérieur du périmètre de l'unité foncière mise à leur disposition, et bien entendu sur les terrains lui appartenant.

Les immeubles concernés seront inscrits à ce titre dans la comptabilité patrimoniale de la région.

Mais afin de conserver aux bilans des EPLEA, toute leur signification d'une part au niveau de la cohérence patrimoniale globale devant respecter la notion d'inventaire exhaustif des biens physiquement présents, de leur entretien et conservation futurs, et d'autre part pour l'utilisation de la comptabilité de l'EPLEA comme support pédagogique, fondement initial du choix du plan comptable général agricole, il convient que ces biens immobiliers soient également inscrits au bilan de l'établissement.

A ce titre, l'établissement veillera à faire figurer à son actif et à son passif les immeubles concernés (faisant l'objet d'une dotation), mais au titre de biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire et qui devront, par conséquent faire l'objet d'un amortissement pour ordre (dépréciation).

Cette mesure ne doit pas avoir pour conséquence de doubler des écritures de même nature, mais de respecter les bilans propres tout d'abord de la région en tant que financeur et propriétaire de biens placés en affectation, puis de l'établissement considéré comme dépositaire de biens, dont il n'a qu'un droit d'usage, et qu'il a reçu à cette fin.

Les modalités comptables correspondantes sont reprises dans la deuxième partie de l'instruction.

2.4. FINANCEMENTS MULTIPLES DE BIENS IMMOBILIERS

Afin de bien respecter la notion de propriété et de ne pas fausser les bilans respectifs, chaque financeur veillera à matérialiser dans sa comptabilité la nature exacte de sa part de financement.

Cette modalité est particulièrement importante, dans le cadre des amortissements à pratiquer, mais aussi au niveau de la dévolution ultérieure des biens.

2.5. BIENS MOBILIERS

Les modalités diffèrent suivant l'origine des biens :

- les biens remis par l'Etat (aux anciens EPN) doivent être inscrits au bilan de l'EPLEA et dépréciés ou amortis selon l'option initialement choisie ;
- les biens acquis sur ressources propres ou sur subventions d'équipement doivent être inscrits au bilan de l'EPLEA et faire l'objet d'un amortissement budgétaire ;
- les biens financés directement par la région doivent être inscrits au bilan de l'EPLEA et hormis les biens spécifiques remis en affectation qui seront dépréciés, ils feront l'objet d'un amortissement budgétaire. Dans ce dernier cas, la subvention ayant permis le financement du bien sera également amortie.

2.6. DÉSAFFECTATION ET ALIÉNATION DES BIENS

2.6.1. Désaffectation

En cas de désaffectation totale ou partielle des biens mis à la disposition de la région pour l'accomplissement des missions dévolues aux établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles, l'Etat recouvre l'ensemble de ses droits et obligations sur les biens désaffectés (article 21 de la loi du 7 janvier 1983 relative à la répartition des compétences entre les communes, les départements, les régions et l'Etat et de la circulaire interministérielle n° 144 du 9 mai 1989 relative à la désaffectation des biens).

2.6.2. Aliénation

En cas d'aliénation des biens, le produit résultant de la vente revient en principe au propriétaire des biens.

Les procédures comptables relatives à la cession d'actif immobilisé sont étudiées au niveau de la deuxième partie de la présente instruction.

Il convient néanmoins de préciser ici quelles sont les incidences particulières propres à chaque catégorie de bien lors de la vente de biens meubles et immeubles utilisés par les EPLEA.

En application du décret du 29 novembre 1985 art. 20, le conseil d'administration délibère sur les ventes de biens meubles et immeubles.

2.6.2.1. Ventes de biens immobiliers

- vente d'immeubles reçus en dotation de l'Etat (avant décentralisation) :
  la transaction ne peut-être réalisée que par le Service des domaines après que le préfet a prononcé par arrêté la désaffectation des immeubles ; les fonds sont encaissés au profit du budget général de l'Etat.
- vente de biens immobiliers acquis directement par l'EPLEA sur ses ressources propres ou sur subventions intégrées dans son budget :
  les biens immobiliers qui ont été financés directement sur le budget de l'établissement, sont vendus par l'EPLEA qui encaisse le produit de la vente. Le service des domaines pourra être consulté pou avis technique notamment dans le cadre des modalités de fixation des prix.
- vente de biens immobiliers financés directement par la région :

pas d'opérations budgétaires au niveau de l'EPLEA.

Il faut distinguer deux cas :
lorsque il s'agit d'extensions où l'Etat reste propriétaire du tout, la vente est réalisée par le service des domaines, et le produit de la vente est encaissé au profit du budget général de l'Etat ;
lorsqu'il s'agit de reconstructions et constructions où la région est propriétaire des immeubles et l'Etat propriétaire des terrains d'assiette, la vente est faite par le service des domaines, mais le produit de la vente est réparti selon les origines de financements.

- vente de biens immobiliers ayant été acquis au moyen de financements déterminant des propriétés multiples :
Dans ce cas le service des domaines sera requis si l'Etat est l'un des propriétaires. Mais en ce qui concerne le produit de la vente, il devra respecter les origines de financements et être versé selon la règle du prorata au budget de l'établissement, au budget de la région et au budget de l'Etat.

2.6.2.2. Vente de biens mobiliers

- vente de biens mobiliers remis par l'Etat aux anciens EPN. :
Ces biens seront aliénés dans les conditions du droit commun et le produit de la vente encaissé au profit du budget de l'EPLEA.
- vente de biens mobiliers acquis par l'établissement ou attribués par la région :
Les biens meubles achetés directement sur le budget de l'établissement ou financés directement par la région, seront vendus à l'initiative de l'EPLEA Le produit de la vente sera intégré au budget de l'EPLEA
L'intervention du service des domaines n'est pas obligatoire, ce dernier pouvant être consulté à titre de conseil pour la fixation du prix ou dans le cas de vente publique aux enchères.
- vente de biens mobiliers affectés par la région à l'EPLEA :
En principe la vente ne peut être réalisée que par le propriétaire et à son profit c'est à dire celui de la région.
Dans ce cas particulier, et conformément à l'article 14 de la loi n° 92-678 du 20 juillet 1992, si la région veut rester propriétaire du bien pour des raisons qui lui sont propres, elle le notifie à l'établissement lors de l'affectation du bien concerné, et dans le délai de 3 mois à partir de cette affectation.

2.6.2.3. Cas de la dissolution ou de la fermeture de l'établissement

L'article 16 de la loi n° 92-678 dispose que : "Lors de la dissolution d'un EPLE, l'ensemble de son patrimoine mobilier est dévolu à la collectivité locale de rattachement."

"Lors de la fermeture dans un EPLE, d'une formation d'enseignement dotée de matériels spécifiques, la propriété de ces matériels est transférée de plein droit de l'EPLE à la collectivité locale de rattachement."

TITRE II
ORGANISATION FINANCIERE
ET COMPTABLE

SOMMAIRE

BASE REGLEMENTAIRE 2

CHAPITRE 1 - LE PLAN COMPTABLE 5

1. CARACTERISTIQUES DU PLAN COMPTABLE APPLICABLE AUX EPLEA 5

2. PRINCIPES GENERAUX 6

2.1. L'image fidèle 6

2.2. La prudence 6

2.3. La régularité 6

2.4. La sincérité 6

2.5. Les autres principes directeurs 6

2.5.1. La continuité d'exploitation 6

2.5.2. La permanence des méthodes 6

2.5.3. L'autonomie des exercices 7

2.5.4. La non compensation 7

3. LE CADRE COMPTABLE 7

CHAPITRE 2 - LA COMPTABILITE 8

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE 8

2. COMPTABILITE GENERALE 8

3. COMPTABILITE ANALYTIQUE 8

CHAPITRE 3 - LE BUDGET 9

1. DEFINITION 9

2. PRINCIPES GENERAUX 9

2.1. Principe de l'annualité 9

2.2. Principe de l'unité 9

2.3. Principe de l'universalité 9

2.4. Principe de la spécialité des crédits par exercice 10

3. STRUCTURE DU BUDGET DES EPLEA 10

3.1. Constitution du budget 10

3.2. Ressources budgétaires 11

3.3. Dépenses budgétaires 11
4. ELABORATION DU BUDGET 12
4.1. Notification des participations 12
4.2. Préparation du budget 12
4.3. Vote du budget 12
4.4. Transmission du budget 13
4.4.1. Caractère exécutoire du budget 13
4.4.2. Publicité 13
4.4.3. Tableau de la procédure normale d'adoption et réglement du budget 14
4.4.4. Tableaux des procédures particulières d'adoption et réglement du budget 14
4.4.4.1. Budget voté 15
4.4.4.2. Absence de vote du budget dans le délai légal 16
4.4.5. Budget non exécutoire au début de l'exercice 16
5. DECISIONS BUDGETAIRES MODIFICATIVES 17
5.1. Procédure normale 17
5.2. Procédure allégée 17
5.3. Procédure d'urgence 17
6. EQUILIBRE 18
6.1. Equilibre réel du budget 18
6.1.1. Section de fonctionnement 18
6.1.2. Section des opérations en capital 18
6.2. Analyse globale de l'équilibre du budget au moment de son élaboration 19
7. ACTIVITES ANNEXES 19
7.1. Services spéciaux 19
7.2. Groupements comptables 20
8. MOUVEMENTS INTERNES 20
8.1. Refacturations entre entités 20
8.2. Prestations internes 20

CHAPITRE 4 - EXECUTION DU BUDGET 22
1. PERSONNES CHARGEES DE L'EXECUTION 22
1.1. La séparation de l'ordonnateur et du comptable 22
1.1.1. Enoncé du principe 22

1.1.2. Justification du principe : 22
1.1.2.1. La sécurité dans la gestion des fonds publics 22
1.1.2.2. La division rationnelle du travail 22
1.1.3. Sanction du principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable 22
1.1.3.1. Pour l'agent comptable 22
1.1.3.2. Pour les ordonnateurs 23
1.2. L'ordonnateur 23
1.3. L'agent comptable 24
2. PROCEDURES D'EXECUTION DES OPERATIONS DE RECETTES 24
2.1. La liquidation 24
2.1.1. Objet 24
2.1.2. Prérogatives de l'ordonnateur 25
2.2. Dispositions particulieres relatives à l'exécution de certaines recettes 25
2.2.1. Ventes de biens immobiliers et mobiliers 25
2.2.1.1. Biens immobiliers remis à l'EPLEA 25
2.2.1.2. Biens immobiliers acquis à titre gratuit ou onéreux par l'EPLEA 25
2.2.1.3. Biens immobiliers appartenant à plusieurs propriétaires 26
2.2.1.4. Biens mobiliers de l'EPLEA 27
2.2.2. Baux et locations d'immeubles 27
2.2.2.1. Généralités 27
2.2.2.2. Baux ruraux - fermage et métayage 27
2.2.2.3. Autres baux 28
2.2.2.4. Locations d'immeubles 29
2.2.3. Concessions de logement 29
2.2.4. Tarification des services d'hébergement et de restauration 31
2.2.4.1. Pensions des élèves - remises d'ordre 31
2.2.4.2. Recouvrement des pensions 32
2.2.4.3. Restauration - évaluation des tarifs 32
2.2.4.4. Recouvrement des autres recettes de restauration et d'hébergement 32
2.2.4.5. Remboursements de frais par les élèves 33
2.2.5. Produits de l'exploitation agricole et des ateliers technologiques 33
2.2.6. Emprunts 33
2.2.7. Conventions 33
2.2.7.1. Utilisation des locaux par le maire 34
2.2.7.2. Conventions avec d'autres établissements ou organismes publics ou privés 34
2.2.8. Taxe d'apprentissage 34
2.2.8.1. Définition 35
2.2.8.2. Provenance : les assujettis 35
2.2.8.3. Répartition 35

2.2.8.4. Perception par les établissements d'enseignement agricole 37
2.2.8.5. Encaissement 37
2.2.8.6. Utilisation 37
2.2.8.7. Obligations réglementaires et budgétaires 38
2.2.9. Dons et legs 38
2.2.9.1. Dispositions générales 38
2.2.9.2. Procédure et mesures préalables à la délivrance des dons et legs 38
2.2.9.3. Acceptation provisoire 39
2.2.9.4. Effets de la délivrance ou de l'envoi en possession 39
2.2.9.5. Conditions de révision des conditions et charges 39
2.2.10. Mécénat 40
2.2.10.1. Intervenants 40
2.2.10.2. Dispositions fiscales 40
2.2.11. Partenariat 40
2.2.12. Coopération internationale 41
2.2.13. Ressources affectées 41
2.2.13.1. La convention est un document écrit 41
2.2.13.2. Modalités de comptabilisation 42
2.2.13.3. En fin de réalisation 42

2.3. Recouvrement 43

2.3.1. Mise en recouvrement 43
2.3.2. Dispositions d'ordre pratique concernant l'émission des titres de recettes 43
2.3.2.1. Prérogatives de l'ordonnateur 43
2.3.2.2. Redressement des erreurs de liquidation 44
2.3.3. Modalités d'émission des titres de recettes 44
2.3.4. Prise en charge par l'agent comptable 45
2.3.4.1. Contrôle de l'autorisation de percevoir des recettes 45
2.3.4.2. Contrôle de la mise en recouvrement des créances 45
2.3.4.3. Contrôle de la régularité des réductions et des annulations des ordres de recettes 45

2.4. Procédure de recouvrement des recettes 46

2.4.1. Emission des titres par l'ordonnateur et leur prise en charge par l'agent comptable 46
2.4.1.1. Liquidation des recettes et émission des titres de recette par l'ordonnateur 46
2.4.1.2. Ordres de recettes 46
2.4.1.3. Ordres de réduction ou d'annulation 46
2.4.1.4. Opérations de prise en charge par l'agent comptable 46
2.4.2. Recouvrement amiable 46
2.4.2.1. Recouvrement amiable par l'agent comptable 47
2.4.2.2. Recouvrement par l'intermédiaire des régisseurs de recettes 47

2.4.2.3. Moyens de règlement 47
2.4.3. Recouvrement contentieux 48
2.4.3.1. Etats exécutoires 48
2.4.3.2. Poursuites 48
2.4.3.3. Inscription d'office 50
2.4.3.4. Mandatement d'office 50
2.4.4. Apurement des titres de recettes en l'absence de recouvrement 50
2.4.4.1. Réduction ou annulation du titre de recette 50
2.4.4.2. Remise gracieuse 50
2.4.4.3. Admission en non-valeur 50
2.4.4.4. Prescription des créances de l'établissement 51

3. PROCEDURE D'EXECUTION DES OPERATIONS DE DEPENSES 51

3.1. Engagement 52
3.1.1. Définition 52
3.1.1.1. Engagement juridique 52
3.1.1.2. Engagement comptable 52
3.1.2. Pouvoir d'engager les dépenses 52
3.1.3. Modalités de l'engagement des dépenses 52
3.1.3.1. Dates limites 52
3.1.3.2. Forme de l'acte d'engagement 53
3.1.3.3. Cas des dépenses résultant de décisions antérieures 54
3.1.3.4. Engagements et crédits budgétaires 54
3.2. Dispositions particulières relatives à certaines dépenses 54
3.2.1. Marchés 54
3.2.1.1. Définition et procédures 54
3.2.1.2. Contrats de marché 55
3.2.1.3. Groupements d'acheteurs 56
3.2.1.4. Recours aux soumissionnaires privilégiés 56
3.2.1.5. Marchés de maîtrise d'oeuvre 57
3.2.1.6. Marchés de location en crédit-bail 57
3.2.2. Intérêts moratoires 58
3.2.2.1. Délais de mandatement 58
3.2.2.2. Intervention du comptable 59
3.2.2.3. Calcul des intérêts moratoires 60
3.2.2.4. Majoration des intérêts moratoires (articles 181 et 357 du code des marchés publics et 48-3 du CCAG travaux) 60
3.2.2.5. Obtention des intérêts moratoires 60
3.2.3. Acquisitions et locations immobilières 60
3.2.4. Conventions 61
3.2.5. Assurances 61

3.2.5.1. Dommages causés au patrimoine immobilier et mobilier 62
3.2.5.2. Dommages causés à l'établissement par les élèves, étudiants, stagiaires de formation continue, apprentis 62
3.2.5.3. Dommages de travaux publics ou liés à l'ouvrage public 63
3.2.5.4. Dommages corporels 63
3.2.5.5. Dommages liés à la faute des membres de l'enseignement public 63
3.2.5.6. Dommages liés à un défaut ou à une mauvaise organisation du service public 64
3.2.5.7. Cas des véhicules 64
3.2.5.8. Assurances des exploitations agricoles et des ateliers technologiques 64
3.2.5.9. Dommages causés aux biens des maîtres de stage 65
3.2.6. Engagement du personnel 65
3.2.7. Rémunérations accessoires 66
3.2.8. Frais de déplacements 66
3.2.9. Partenariat 67
3.2.10. Coopération internationale 67
3.2.11. Dépenses informatiques 67
3.2.11.1. Logiciels créés dans l'établissement et destinés à être commercialisés 67
3.2.11.2. Logiciel acquis par l'établissement et destiné à usage commercial 67
3.2.11.3. Logiciel créé dans l'établissement et destiné à usage interne 67
3.2.11.4. Logiciel acquis et destiné à usage interne 67
3.3. Liquidation 68
3.3.1. Définition 68
3.3.2. Constatation du service fait 68
3.3.3. Liquidation proprement dite 68
3.3.4. Pouvoir de liquider les dépenses 68
3.3.5. Modalités de la procédure de liquidation 69
3.3.5.1. Délais 69
3.3.5.2. Liquidation à la clôture de l'exercice 69
3.3.5.3. Production des pièces justificatives 70
3.4. Ordonnancement 70
3.4.1. Définition 70
3.4.2. Pouvoir d'ordonnancer les dépenses 70
3.4.3. Modalités de la procédure d'ordonnancement des dépenses 70
3.4.3.1. Délivrance des ordres de dépenses 70
3.4.3.2. Règle générale en matière de délais 70
3.4.3.3. Prescription des créances sur l'établissement 71
3.4.3.4. Recours des créanciers en cas de refus d'ordonnancement 72
3.4.4. Caractéristiques des ordres de dépenses 72
3.4.4.1. Indications obligatoires 72
3.4.4.2. Arrêtés 73

3.4.4.3. Les précomptes et retenues ... 73
3.4.4.4. Enregistrement et présentation ... 73
3.4.4.5. Ratures ou surcharges ... 74
3.4.4.6. Remplacement d'un ordre de dépenses adiré ... 74
3.4.5. Pièces justificatives ... 74
3.4.5.1. Objet ... 74
3.4.5.2. Nomenclature ... 74
3.4.5.3. Réception des mémoires et factures ... 74
3.4.5.4. Mentions portées sur les pièces justificatives ... 74
3.4.5.5. Cas où des renseignements complémentaires sont nécessaires ... 75
3.4.5.6. Pièces justificatives présentant des ratures, altérations ou surcharges ... 75
3.4.5.7. Catégories de dépenses obéissant à des règles particulières ... 75
3.4.5.8. Seuil en dessous duquel la production d'une facture n'est pas exigée ... 76
3.4.6. Transmission à l'agent comptable des ordres de dépenses et des pièces justificatives ... 76
3.4.7. Procédures rectificatives ... 76
3.4.7.1. Ordre de reversement ... 76
3.4.7.2. Réimputations ... 77
3.5. Paiement ... 77
3.5.1. Définition ... 77
3.5.2. Contrôles de l'agent comptable ... 77
3.5.2.1. Responsabilité de payeur ... 77
3.5.2.2. Responsabilité de gestionnaire de fonds ... 78
3.5.3. Sanction des contrôles ... 78
3.5.3.1. Visa des ordres de dépense ... 78
3.5.3.2. Suspension de paiement et réquisition de paiement ... 78
3.5.4. Prise en charge par l'agent comptable ... 80
3.5.5. Règlements effectués après ordonnancement ... 80
3.5.5.1. Procédures courantes ... 80
3.5.5.2. Paiement par virement ... 80
3.5.5.3. Paiement par chèque ... 81
3.5.5.4. Paiement en numéraire ... 82
3.5.5.5. Paiement par mandat-carte ... 82
3.5.5.6. Etats collectifs de traitements et salaires ... 83
3.5.5.7. Procédures particulières ... 83
3.5.5.8. Consignations ... 84
3.5.5.9. Paiement de commandes publiques dans le cadre d'un contrat d'affacturage dit de "factoring" ... 84
3.5.5.10. Opérations de dépenses à l'étranger ... 85
3.5.5.11. Oppositions ... 85
3.5.5.12. Acquisitions immobilières ... 86
3.5.5.13. Paiement à des sociétés ou associations ... 87

3.5.5.14. Paiement à un mandataire 87
3.5.5.15. Paiement à des héritiers 87
3.5.5.16. Paiement à l'époux survivant 87
3.5.5.17. Paiement à des illettrés 88
3.5.6. Règlements effectués sans ordonnancement préalable 88
3.5.6.1. Conditions générales 88
3.5.6.2. Règlements effectués par l'agent comptable 88
3.5.7. Cas particuliers 89
3.5.7.1. Paiement à la commande pour l'achat d'ouvrages 89
3.5.7.2. Engagement et établissement du bon de commande 89
3.5.7.3. Mandatement 89
3.5.7.4. Paiement 89
3.5.7.5. Comptabilisation 89
3.5.7.6. Réception de l'ouvrage commandé 90
3.5.7.7. Procédure du paiement de facture pro-forma 90
3.5.7.8. Règlements effectués par les régisseurs de dépenses 90
3.5.7.9. Intérêts moratoires sur marchés et commandes hors marché - mandatement d'office 90

4. PROCEDURE PARTICULIERE : LES RESSOURCES AFFECTÉES 90

4.1. Ressources ayant une destination prédéterminée 90
4.1.1. Base réglementaire 90
4.1.2. Ressources affectées 91
4.1.2.1. Définition 91
4.1.2.2. Champ d'application de la technique des ressources affectées 92
4.1.3. Autres ressources ayant une affectation prédéterminée 93
4.1.3.1. Généralités 93
4.1.3.2. Suivi particulier de la taxe d'apprentissage 93
4.2. Ressources issues de conventions 94
4.2.1. Exécution des prestations avant signature de la convention 95
4.2.2. Exécution des prestations après signature et avant encaissement des fonds 95
4.2.3. Versement d'avances et d'acomptes par un cocontractant public 95
4.3. Particularités de cette procédure budgétaire et comptable 96
4.3.1. Inscription au budget 96
4.3.2. Constatation des recettes postérieure aux dépenses 96
4.3.3. Report automatique des crédits 96
4.3.4. Comptes utilisés 96
4.3.5. Suivi extra-comptable 97
4.4. Technique budgétaire et comptable des ressources affectées : déroulement de la procédure 97

4.4.1. Signature de la convention 97
4.4.1.1. Suivi budgétaire 97
4.4.1.2. Suivi comptable 98
4.4.2. Réception des fonds 98
4.4.3. Réalisation des dépenses nécessaires à l'exécution de la convention 98
4.4.3.1. Suivi budgétaire 98
4.4.3.2. Suivi comptable des opérations de dépenses 99
4.4.4. Constatation des recettes budgétaires 99
4.4.4.1. Suivi budgétaire 99
4.4.4.2. Suivi comptable 99
4.4.5. Clôture de l'exercice 99
4.4.5.1. Suivi budgétaire 100
4.4.5.2. Suivi comptable 100
4.4.6. Reliquats non utilisés à l'issue de la réalisation de la convention : hypothèse de la restitution au bailleur de fonds 100
4.4.6.1. Suivi budgétaire 100
4.4.6.2. Suivi comptable 100
4.4.7. Hypothèse du reliquat définitivement acquis à l'établissement 101
4.4.7.1. Suivi budgétaire 101
4.4.7.2. Suivi comptable 101
4.4.8. Schémas de comptabilisation 101
4.5. Cas particulier : récupération des sommes indûment payées par l'EPLEA 101
4.5.1. Reversement demandé avant la fin de l'exercice 101
4.5.1.1. Suivi budgétaire 101
4.5.1.2. Suivi comptable 102
4.5.2. Reversement demandé après la clôture de l'exercice 102
4.5.2.1. Suivi budgétaire 102
4.5.2.2. Suivi comptable 102
4.5.3. Utilisation du reversement 102
4.5.4. Absence de reversement à l'issue de la convention 103
5. REGIES 103
5.1. Institution des régies 103
5.1.1. Dispositions communes à la création de toutes les régies 103
5.1.1.1. Décision de créer une régie 103
5.1.1.2. Acte constitutif de la régie 103
5.1.2. Dispositions relatives au fonctionnement de la régie d'avances 104
5.1.2.1. Nature des dépenses à payer par le régisseur 104
5.1.2.2. Montant maximum de l'avance 104
5.1.2.3. Existence d'un compte 104

5.1.2.4. Remboursement de l'avance 105
5.1.3. Dispositions relatives au fonctionnement de la régie de recettes 105
5.1.3.1. Nature des recettes à encaisser 105
5.1.3.2. Limitation de l'encaisse 105
5.1.3.3. Existence d'un fonds de caisse 105
5.2. Nomination du régisseur 105
5.2.1. Autorité qualifiée pour nommer le régisseur 105
5.2.2. Installation du régisseur 106
5.2.2.1. Cautionnement 106
5.2.2.2. Accréditation auprès de l'ordonnateur et de l'agent comptable 106
5.2.3. Désignation de mandataires des régisseurs, de régisseurs suppléants ou de régisseurs intérimaires 106
5.2.3.1. Mandataires des régisseurs 106
5.2.3.2. Régisseurs suppléants 106
5.2.3.3. Régisseurs intérimaires 107
5.2.4. Formalités particulières aux titulaires d'une régie nouvellement créée 107
5.2.4.1. Comptes de dépôt de fonds au Trésor 107
5.2.4.2. Registres à souches 108
5.3. Fonctionnement des régies d'avances 108
5.3.1. Principe 108
5.3.2. Versement de l'avance 108
5.3.3. Rôle du régisseur 108
5.3.4. Modalités de règlement 108
5.3.4.1. Paiement en numéraire 109
5.3.4.2. Virement à des comptes ouverts chez les comptables du Trésor 109
5.3.4.3. Virements à des comptes courants postaux 109
5.3.4.4. Virements à des comptes ouverts dans les banques ou organismes assimilés 109
5.3.4.5. Règlement par chèques tirés sur un compte de dépôt de fonds au Trésor 109
5.3.4.6. Règlement par mandat-carte postal 109
5.3.4.7. Règlement par carte bancaire 109
5.3.5. Reconstitution de l'avance 109
5.3.6. Date des dépenses 110
5.4. Fonctionnement des régies de recettes 110
5.4.1. Principe 110
5.4.2. Modalités d'encaissement des recettes 110
5.4.2.1. Encaissement en numéraire 110
5.4.2.2. Encaissements par compte courant postal 110
5.4.2.3. Encaissements par chèques bancaires 111
5.4.2.4. Cartes bancaires 111

5.4.3. Versements des recettes au comptable assignataire 111
5.4.3.1. Versement en numéraire 111
5.4.3.2. Versement des effets bancaires 111
5.4.3.3. Versement des recettes effectuées par effets postaux 112
5.4.3.4. Opérations de fin de mois 112
5.4.4. Rôle de l'agent comptable 112
5.4.4.1. Opérations effectuées en cours de mois 112
5.4.4.2. Opérations de fin de mois 112
5.4.5. Cessation des opérations de la régie de recettes 112
5.5. Surveillance des régies 112
5.5.1. Contrôle administratif 113
5.5.1.1. Contrôle de l'ordonnateur 113
5.5.1.2. Contrôle du comptable 113
5.5.2. Contrôle comptable 113
5.5.2.1. Contrôle sur pièces exercé par l'ordonnateur 113
5.5.2.2. Contrôle sur pièces exercé par le comptable assignataire 113
5.5.2.3. Contrôle sur place 114
5.5.2.4. Documents à établir 114
5.5.2.5. Sanctions des vérifications effectuées à l'initiative de l'agent comptable 114
5.6. Responsabilité des régisseurs 115
5.6.1. Différents types de responsabilité 115
5.6.1.1. Responsabilité administrative 115
5.6.1.2. Responsabilité pénale 115
5.6.1.3. Responsabilité personnelle et pécuniaire 115
5.6.2. Etendue de la responsabilité personnelle et pécuniaire 116
5.6.2.1. Dispositions communes à tous les régisseurs 116
5.6.2.2. Dispositions particulières aux régisseurs de recettes 116
5.6.2.3. Dispositions particulières aux régisseurs d'avances 116
5.6.3. Mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire 116
5.6.3.1. Constatation 116
5.6.3.2. Procédure amiable 116
5.6.3.3. Sursis de versement 117
5.6.3.4. Emission d'un arrêté de débet 117
5.6.3.5. Procédures d'exonération 117
5.6.3.6. Mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable 118

CHAPITRE 5 - LA FISCALITE 119

1. ASSUJETTISSEMENT A LA TVA - PRINCIPES GENERAUX 119

1.1. Champ d'application de la TVA 119
1.1.1. Activités soumises à la TVA 119

1.1.2. Activités placées hors du champ d'application de la TVA 119
1.1.3. Activités exonérées 120
1.1.3.1. Activités d'enseignement 120
1.1.3.2. La formation continue 120
1.1.3.3. Activités de location 120
1.1.3.4. Activités financières 120
1.2. Base d'imposition 121
1.3. Taux 121
1.4. Exigibilité 122
1.5. Droit à déduction 122
1.5.1. Secteur regroupant les opérations imposables 122
1.5.2. Secteur regroupant les opérations non imposables 123
1.5.3. Dépenses communes à l'ensemble des secteurs 123
1.5.3.1. Cas général 123
1.5.3.2. Cas particulier 123
1.6. Vente d'objets d'occasion 124
1.6.1. Cessions de biens mobiliers d'investissements d'occasion 124
1.6.2. Vente par des négociants en biens d'occasion 124
1.6.3. Ventes aux enchères publiques 124
1.7. Obligations 124
1.7.1. Obligations déclaratives 124
1.7.2. Obligations comptables 125
1.8. Activités agricoles 125
1.8.1. Exploitants agricoles soumis de plein droit à la TVA 125
1.8.1.1. Opérations obligatoirement soumises à la TVA d'après le régime général 125
1.8.1.2. Opérations obligatoirement soumises à la TVA d'après le régime simplifié de l'agriculture 125
1.8.2. Option pour l'imposition à la TVA selon le régime simplifié de l'agriculture 126
1.8.3. Droit à déduction 126
1.8.4. Régles d'application de la TVA aux exploitants agricoles 126
1.8.5. Ateliers technologiques 127
1.9. Régime de la TVA intracommunautaire 127
1.9.1. Mécanisme d'imposition des livraisons-acquisitions intracommunautaires : le régime du droit commun où l'opération intracommunautaire est scindée en deux opérations fiscales 127
1.9.1.1. La livraison intracommunautaire du bien est opérée par le vendeur 128

1.9.1.2. L'acquisition intracommunautaire est réalisée par l'acheteur taxable dans le pays d'arrivée 128
1.9.2. Régime dérogatoire 128
1.9.2.1. Bénéficiaires du régime dérogatoire 128
1.9.2.2. Conditions d'application 128
1.9.2.3. Option de l'acquéreur pour le régime dérogatoire 129
1.9.2.4. Lieu d'imposition de la livraison intracommunautaire 129
1.9.3. Livraison de biens installés ou montés 129
1.9.4. Numéro individuel d'identification 129
1.9.5. Déclaration 129
2. IMPOTS DIRECTS 129
2.1. Impôts directs d'Etat 129
2.1.1. Impôt sur les sociétés 129
2.1.2. Taxe sur les salaires (CGI article 231 et suivants) 130
2.1.3. Taxe d'apprentissage (C.G.I article 224 et suivants) 130
2.1.4. Participation des employeurs à la formation continue (article 235 ter C et K du CGI) 130
2.2. Impôts directs locaux 130
2.2.1. Taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties (CGI articles 1380 et suivants) 130
2.2.2. Taxe d'habitation (CGI articles 1407 et 1408) 131
2.2.3. Taxe professionnelle (CGI article 1447 et suivants) 131
2.2.4. Autres Taxes 131
2.2.4.1. Taxe d'enlèvement des ordures ménagères (CGI articles 1520 et suivants) 131
2.2.4.2. Taxe pour frais de Chambre d'Agriculture (CGI article 1604) 131
3. IMPOTS INDIRECTS AUTRES QUE LA TVA 131
3.1. Taxes diverses et redevance audiovisuelle 131
3.1.1. Taxes diverses 131
3.1.2. Redevance audiovisuelle 132
3.2. Contributions indirectes au profit de l'Etat ou de collectivités locales 132
4. DROITS D'ENREGISTREMENT ET DROITS DE TIMBRE 132
4.1. Droits d'enregistrement, taxe additionnelle au droit de bail et taxe de publicité foncière 132
4.2. Droit de timbre, vignettes et effets imposables 132
CHAPITRE 6 - LES OPERATIONS DE TRESORERIE 133
1. DEFINITION 133
2. PRINCIPE DE L'UNITE DE CAISSE 133
2.1. Cas particulier des groupements comptables 133

2.2. Cas des établissements gérés par un même agent comptable 134

2.3. Cas des agents des services déconcentrés assurant en adjonction de service la gestion comptable d'un ou plusieurs établissements publics d'enseignement et de formation professionnelle agricoles 134

3. DEPOT DE FONDS 134

3.1. Règle générale 134

3.2. Dépôt de fonds détenus par les régisseurs 134

4. PLACEMENT DE FONDS 134

4.1. Placements budgétaires 135

4.2. Placements de trésorerie 135

4.3. Dépôts des titres 135

5. WARRANTS AGRICOLES 136

CHAPITRE 7 - LE COMPTE FINANCIER 137

1. DEFINITION - REGLES D'ETABLISSEMENT ET DE PRESENTATION 137

1.1. Définition 137

1.2. Etablissement du compte financier 137

2. STRUCTURE 137

2.1. Balance définitive des comptes du grand livre 138

2.2. Développement par chapitres des dépenses et des recettes budgétaires 138

2.2.1. Développement des dépenses 138

2.2.2. Développement des recettes 138

2.3. Tableau récapitulatif de l'exécution du budget 138

2.4. Documents de synthèse comptable 138

2.4.1. Bilan 138

2.4.2. Compte de résultat 139

2.4.3. Annexe 139

2.4.3.1. Faits caractéristiques de l'exercice 139

2.4.3.2. Principes, règles et méthodes comptables 139

2.4.3.3. Compléments d'information relatifs au bilan 139

2.4.3.4. Compléments d'information relatifs au compte de résultat 140
2.4.3.5. Engagements financiers donnés ou reçus 140
2.4.3.6. Autres éléments d'information pouvant être utiles 140
2.4.3.7. Tableau des soldes intermédiaires de gestion 140
2.4.3.8. Tableau de calcul de la capacité d'autofinancement de l'exercice 140
2.5. Balance des comptes de valeurs inactives 140
3. ARRETE DU COMPTE FINANCIER 140
4. TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER ET MISE EN ETAT D'EXAMEN 141
4.1. Procédure de transmission et délais 141
4.2. Défaut de présentation du compte financier dans les délais prescrits 141
4.3. Suite donnée aux opérations de mise en état d'examen 141
CHAPITRE 8 - COMPTABILITE MATIERE 142
1. DISPOSITIONS REGLEMENTAIRES 142
2. MODALITES DE MISE EN OEUVRE DE CONTROLE ET DE RESPONSABILITE DE LA COMPTABILITE MATIERE 142
2.1. Rôle des services ordonnateurs 143
2.2. Rôle de l'agent comptable 143
2.2.1. L'agent comptable doit participer à l'organisation de la comptabilité matière 143
2.2.2. L'agent comptable doit surveiller la tenue de la comptabilité matière 143
2.2.3. L'agent comptable est responsable de la conservation des biens dont il tient directement la comptabilité matière 144
2.3. Rôle des préposés 144
3. COMPTABILISATION DES STOCKS 144
3.1. Documents 145
3.2. Mode d'évaluation 145
4. COMPTABILITE DES VALEURS INACTIVES 145
5. COMPTABILITE DES VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT 146
6. COMPTABILISATION DES ANIMAUX DES EXPLOITATIONS AGRICOLES 146
6.1. Animaux producteurs de services 147
6.2. Animaux producteurs de biens 147
6.3. Animaux destinés à la vente 147
6.4. Modifications de destination 147
6.5. Suivi des animaux immobilises 147
7. INVENTAIRES 148
7.1. Inventaire comptable 148

7.2. Inventaire physique 149
7.3. Commission d'inventaire 149

CHAPITRE 9 - IMMOBILISATIONS 151
1. DISTINCTION ENTRE ACHATS OU FOURNITURES ET IMMOBILISATIONS 151
2. MODES D'AMORTISSEMENT DES BIENS INSCRITS A L'ACTIF DU BILAN 152
3. AMENAGEMENTS APPORTES A LA PRATIQUE DES AMORTISSEMENTS 152
3.1. Les biens qui ne se déprécient pas 152
3.2. Amortissement pour ordre ou dépréciation 152
4. METHODES DE CALCUL DES AMORTISSEMENTS 153
4.1. Amortissement linéaire (ou constant) 153
4.2. Amortissement dégressif 153
4.3. Amortissements exceptionnels 154
5. TAUX D'AMORTISSEMENT 154

CHAPITRE 10 - INFORMATISATION DU SYSTEME DE GESTION FINANCIERE ET COMPTABLE 155
1. CONTEXTE DE L'INFORMATISATION 155
1.1. Intervenants 155
1.2. Champ de l'informatisation 155
1.3. Choix d'une organisation 156
1.3.1. Matériel 156
1.3.1.1. Les intervenants utilisent le même matériel 156
1.3.1.2. Les intervenants utilisent des matériels distincts et des logiciels indépendants 156
1.3.2. Répartition des tâches 156
1.3.3. Implantation géographique de services 156
1.3.3.1. L'établissement offre une seule implantation centralisée 156
1.3.3.2. L'établissement présente plusieurs implantations décentralisées 157
2. RESPECT DES PRINCIPES 157
2.1. Validation 157
2.1.1. Au niveau du mouvement 157
2.1.2. Au niveau des transactions 157
2.1.3. Au niveau des acteurs 157
2.1.4. Au niveau du système proprement dit 158
2.2. Elaboration d'un règlement interne 158

3. ROLE DE L'AGENT COMPTABLE 158

3.1. En matière de dépenses 158

3.1.1. En qualité de payeur 158

3.1.2. En qualité de caissier 159

3.2. En matière de recettes 159

3.3. En qualité de teneur de comptes 159

3.3.1. Validation des données comptables 159

3.3.1.1. Lors de la phase d'ordonnancement 159

3.3.1.2. Lors de la phase de paiement 159

3.3.1.3. Lors de la phase d'encaissement 159

3.3.2. La vérification doit s'opérer sur les écritures enregistrées 159

BASE REGLEMENTAIRE

Textes généraux :

- ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959, loi organique relative aux lois de finances ;
- décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, portant règlement général sur la comptabilité publique ;
- arrêté du 27 mai 1982 complété et modifié portant approbation du plan comptable général révisé ;
- loi dite "loi comptable" n° 83-353 du 30 avril 1983 ;
- décret n° 83-1020 du 20 novembre 1983 d'application de la loi 83-353 ;
- loi de finances rectificative n° 63-156 du 23 février 1963 - article 60 ;
- instruction générale du 16 août 1966 modifiée par l'instruction générale du 2 août 1984 sur l'organisation du service des comptables publics ;
- arrêté du 11 décembre 1986 relatif au plan comptable général agricole ;
- décret n° 75-1066 du 7 novembre 1975 relatif au régime financier et comptable des établissements publics nationaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles ;
- loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée portant transfert de compétences ;
- code rural notamment livre huitième (nouveau) enseignement, formation professionnelle ;
- loi n° 84-579 du 9 juillet 1984 portant rénovation de l'enseignement agricole public modifiée par la
- loi n° 84-1235 du 31 décembre 1984 portant réforme des relations entre l'Etat et les établissements d'enseignement agricole privés ;
- décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985 relatif à l'organisation administrative et financière des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles modifié par le décret n° 90-187 du 28 février 1990, relatif à la représentation des organisations syndicales d'exploitants agricoles, qui complète le 3° de l'article 15 et par le décret n° 92-1010 du 21 septembre 1992 relatif au conseil des délégués des élèves et aux droits et obligations des élèves dans les EPLEFPA ;
- loi n° 84-52 du 26 janvier 1984 sur l'enseignement supérieur.

Textes spécifiques :

patrimoine :

- circulaire interministérielle n° NOR/INT/B/89.00144/C. du 9 mai 1989 portant sur la désaffectation des biens des établissements ;
- loi n° 92-678 du 20 juillet 1992, portant diverses dispositions relatives aux EPLE, titre III articles 14 à 16 ;

repas et hébergement :

- arrêté du 20 décembre 1985 fixant les modalités de fixation des prix de pensions ;
- décret n° 87-654 du 11 août 1987 portant sur les prix des cantines scolaires et des demi-pensions ;

taxe d'apprentissage :

- code général des impôts : taxe d'apprentissage ;
- loi n° 71-576 du 16 juillet 1971 relative à l'apprentissage ;
- loi n° 71-578 du 16 juillet 1971 relative à la participation des employeurs au financement des premières formations technologiques et professionnelles ;
- loi n° 87-572 du 23 juillet 1987 relative à l'apprentissage ;
- décret 72-283 du 12 avril 1972 portant application de la loi n° 71-578 du 16 juillet 1971 ;

dons et legs :

- loi n° 84-562 du 4 juillet 1984 permettant la révision des conditions et charges apposées à certaines libéralités ;
- décret n° 84-943 du 19 octobre 1984 relatif à la publicité des actions en révision ;
- code du domaine de l'Etat L.15 à L.19 et code civil 900.2 à 900.8 ;

mécénat :

- loi n° 85-42 du 26 janvier 1984 sur l'enseignement supérieur ;
- loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le mécénat ;

marchés :

- code des marchés publics livres I, III et IV ;
- instruction du 10 novembre 1976, modifiée portant sur l'application du livre III du code des marchés (brochure 2010 des JO) ;
- loi n° 85-704 du 12 juillet 1985 modifiée, relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses relations avec la maîtrise d'oeuvre privée (loi MOP) ;
- décret n° 92-1310. du 15 décembre 1992 portant simplification du code des marchés publics ;
- décret n° 93-733 du 27 mars 1993 relatif à la transparence des procédures dans les marchés publics ;
- brochure 2001 des JO, 2 tomes sur les textes réglementaires et directive d'application applicables aux marchés publics d'ingénierie et d'architecture ;
- recueil de formulaires pour la passation des marchés - Imprimerie nationale ;

intérêts moratoires :

- décret n° 85-1143 du 30 octobre 1985, sur le mandatement d'office des intérêts moratoires ;

acquisitions et locations immobilières :

- décret 86-455 du 14 mars 1986 fixant les modalités de consultation des Domaines en matière immobilière ;

assurances et responsabilités :

- loi du 5 avril 1937, modifiant l'article 1384 du code civil, et la loi du 20 juillet 1899 portant sur les conditions de mise en cause de la responsabilité des membres de l'enseignement public ;
- loi du 10 juillet 1976 modifiant l'article 1145 du code rural portant sur la couverture des élèves de l'enseignement agricole ;
- décret n° 80-857 du 30 octobre 1980 portant sur les travaux et machines dangereux ;
- loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée ;
- décret 85-269 du 25 février 1985 portant sur le transfert de compétence en matière de responsabilité concernant les véhicules ;
- circulaire du 28 février 1986 - JO du 13 mars 1986 portant sur le transfert de compétence en matière d'assurances et de responsabilités ;

rémunérations accessoires :

- décret n° 81-292 du 27 mars 1981 fixant le taux de rémunération des personnels chargés de l'exécution des conventions prévues aux livres Ier et IX du code du travail, dans les établissements d'enseignement et de formation professionnelle agricoles ;

déplacements :

- décret n° 86-416 du 12 mars 1986 fixant les conditions et modalités de prise en charge par l'Etat des frais de voyage et de changement de résidence à l'étranger ou entre la France et l'étranger des agents civils de l'Etat et des établissements publics de l'Etat à caractère administratif ;
- instruction n° 91-35-B1-03 du 15 mars 1991 : déplacements à l'étranger ;
- décret n° 90-437 du 28 mai 1990 fixant les conditions et modalités de règlement des frais occasionnés par les déplacements des personnels civils sur le territoire métropolitain de la France lorsqu'ils sont à la charge des budgets de l'Etat et des établissements publics ;
- arrêté du 28 mai 1990 - JO du 30 mai 1990 fixant les taux correspondants ;
- circulaire du 6 novembre 1990 - JO du 9 décembre 1990 relative aux conditions et modalités de règlements de ces frais de déplacements ;

ordonnancement des dépenses :

- décret du 30 août 1985 - article 51 portant sur la période complémentaire ;
- décret n° 77-983 du 20 août 1977 modifiant le code des marchés publics - instruction du 20 août 1977 - JO du 31 août 1977 ;

- décret n° 79-1000 du 27 novembre 1979 article 3 portant sur le délai d'ordonnancement de 45 jours au delà duquel sont dûs des intérêts moratoires ;
- loi n° 68-1250 du 31 décembre 1968, modifiant la loi du 29 janvier 1831, instituant la déchéance quadriennale, et portant sur la prescription des créances de l'Etat, des collectivités et des établissements publics (instruction n° 69-99-B du 8 septembre 1969 Comptabilité publique) ;
- loi n° 50-128 du 8 août 1950 -article 35 portant insaisissabilité des deniers des établissements publics ;
- décret n° 59-1030 du 28 octobre 1959 autorisant l'arrêté des pièces de paiement en chiffres imprimés à l'aide de moyens mécanographiques ;
- décret n° 80-393 du 2 juin 1980 et arrêté du 27 février 1989 fixant le seuil en dessous duquel une facture n'est pas exigible ;
- décret n° 85-924 du 30 août 1985 - article 43 portant sur suspension de paiement et réquisition ;
- décret n° 65-97 du 4 février 1965 portant sur les procédures de règlement modifiant le décret du 29 décembre 1962 ;
- instruction n° 81-89-F1-PR du 12 juin 1981 - Comptabilité publique - portant sur les virements bancaires sur supports magnétiques ;
- lettre de la Comptabilité publique du 8 janvier 1951, BST-1951-1G sur l'utilisation de la langue arabe pour les signatures de pièces de paiement ;
- décret n° 78-39 du 12 janvier 1978 autorisant l'ouverture de comptes chèques dans les caisses d'épargne ordinaires (instruction de la Comptabilité publique n° 78-179-BP-3 du 5 décembre 1979) ;
- décret n° 69-57 du 7 février 1969 - article 18 sur les consignations, instructions n° 70-94-B1 du 4 septembre 1970 et n° 74-116-B1 du 7 août 1974 direction de la Comptabilité publique sur le factoring ;
- instructions n° 69-122-03 du 4 novembre 1969, n° 74-76-03 du 22 mai 1974, n° 83-107-30 du Ier juin 1983, et n° 87-102-03 du 2 septembre 1987, de la Comptabilité publique, sur les pièces justificatives des opérations de dépenses à l'étranger ;
- loi n° 91-650 du 9 juillet 1991 modifiée portant réforme des procédures civiles d'exécution et décret 92-755 du 31 juillet 1992 pris pour son application ;
- décret n° 93-977 du 31 juillet 1993 relatif aux saisies et cessions notifiées aux comptables publics et aux centres de chèques postaux ou de la Caisse nationale d'épargne ;
- code civil - articles 1689 à 1701, code du travail - articles L.145 et suivants sur la procédure des oppositions ;
- instruction n° 75-102-B du 31 juillet 1975 de la Comptabilité publique sur le paiement à des mandataires ;
- code civil - article 11120 sur le paiement à des héritiers ;
- décret n° 59-946 du 3 août 1959 et article 1045 du code des impôts sur le paiement à des illettrés ;
- code général des impôts ;
- instruction n° 90-122-B1-MO-M9 du 7 novembre 1990 sur le paiement à la commande d'ouvrages ;
- instruction n° 89-81-K1 du Ier septembre 1979 sur les paiements à l'étranger ;

régies :

- loi de finances du 31 décembre 1954 ;
- décret n° 92-681 du 20 juillet 1992 relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics ;
- décret n° 66-850 du 15 novembre 1966 modifié par le décret n° 76-70 du 15 janvier 1976 relatif à la responsabilité personnelle et pécuniaire des régisseurs ;
- la loi de finance rectificative n° 63-156 du 23 février 1963 - article 60 ;
- décret n° 64-345 du 18 avril 1964 relatif aux comptes courants postaux des comptables publics et des régisseurs de recettes ou de dépenses ;
- arrêté du 22 juillet 1993 autorisant les directeurs d'établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles à instituer des régies de recettes et d'avances ;- arrêté du 28 mai 1993 relatif aux taux de l'indemnité de responsabilité susceptible d'être allouée aux régisseurs d'avances et aux régisseurs de recettes relevant des organismes publics et montant du cautionnement imposé à ces agents.

CHAPITRE 1 - LE PLAN COMPTABLE

1. CARACTERISTIQUES DU PLAN COMPTABLE APPLICABLE AUX EPLEA

Inspiré à la fois du plan comptable général agricole et de celui des établissements publics nationaux à caractère administratif (M9-1), le plan comptable des établissements d'enseignement agricole trouve son unité dans le respect des principes du plan comptable général.

Il facilite l'analyse économique et les comparaisons.
Il constitue un outil permettant d'assurer le suivi comptable d'un EPLEA, ce qui implique :

- Le respect rigoureux des principes comptables ;
- une organisation répondant aux exigences de contrôle et de vérification ;
- la mise en oeuvre de méthodes et de procédures, simples et fiables ;
- l'utilisation d'une terminologie commune.

Le choix de bâtir la nomenclature des EPLEA sur le plan comptable général agricole résulte du décret n° 85-1265 du 25 novembre 1985, portant organisation administrative et financière de ces EPLE et de la loi n° 84-579 du 9 juillet 1984 portant rénovation de l'enseignement agricole.

En effet, l'utilisation du plan comptable général agricole s'impose pour décrire l'activité des exploitations agricoles des établissements dans la mesure où celles-ci doivent servir de support pédagogique aux élèves, tant en matière technique qu'économique et de gestion. Ainsi les élèves doivent pouvoir faire l'apprentissage de leur futur métier, sur une base comptable et économique comparable à celle des entreprises.

La référence constante au plan comptable général a permis d'intégrer les comptes nécessaires à la gestion de la division A (enseignement) des budgets, chaque fois que ceux existant au plan comptable général agricole ne le prévoyaient pas.

En second lieu, la nature particulière des établissements a conduit à l'aménagement des comptes des classes 1 et 2 pour tenir compte de la nature différente du capital (caractère public) et comptabiliser les apports sous forme de dotation, affectation, etc.

D'autres exigences liées au fonctionnement des établissements ont été prises en compte pour compléter la nomenclature, notamment l'existence de Fonds mutuel d'indemnisation du chômage, de coexistence de divers régimes de protection sociale, régime général, régime agricole, etc.

Enfin, s'agissant de la comptabilisation du cheptel des exploitations, le choix a été fait de laisser aux établissements toutes les possibilités, soit en investissements, soit en comptes de stocks pour tenir compte des situations très diverses selon le type de production, et permettre au conseil d'administration de choisir le mode de comptabilisation permettant la comparaison avec les exploitations de la région ou les résultats des centres de gestion.

Le plan comptable ainsi élaboré comporte, par l'enrichissement de la nomenclature du plan comptable général agricole, tous les comptes nécessaires à la gestion de toutes les activités des EPLEA, dans le respect des grands principes du plan comptable général et du plan comptable général agricole.

Il s'inscrit dans la préoccupation de doter tous les établissements relevant du ministère de l'Agriculture d'un outil unique de gestion permettant des analyses, comparaisons statistiques, mais aussi l'utilisation de procédures informatiques communes destinées tant aux services de l'ordonnateur qu'aux agents comptables des établissements.

2. PRINCIPES GENERAUX

Le plan comptable général révisé (PCGR) maintient certaines options du plan comptable de 1947/1957 en conservant la méthode des coûts historiques, les grandes lignes de classification et de codification décimale des comptes ainsi que l'analyse par nature des charges et des produits.

2.1. L'IMAGE FIDÈLE

Le PCGR introduit, pour se mettre en conformité avec les règles d'harmonisation énoncées par la IVème directive européenne, le concept de l'image fidèle.

La comptabilité doit, dans ces conditions, non seulement satisfaire aux obligations de régularité et de sincérité dans le respect de la régle de prudence, mais encore refléter une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'établissement.

En tout état de cause lorsqu'une prescription comptable ne suffit pas pour donner à l'image fidèle sa véritable signification dans certains cas exceptionnels, des informations complémentaires devront être fournies dans l'annexe.

2.2. LA PRUDENCE

C'est l'appréciation raisonnable des faits afin d'éviter les risques de transfert sur l'avenir, et d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine, et le résultat de l'établissement public local d'enseignement agricole.

Dans cet état d'esprit, il est rappelé que même en cas d'absence ou d'insuffisance d'excédent, il doit être procédé aux amortissements et le cas échéant aux provisions nécessaires.

Il convient également de noter que l'article 32 de la quatrième directive insiste sur la valeur des biens inscrits dans les comptes annuels qui doit être celle du prix d'acquisition ou du coût de revient appelé coût historique.

2.3. LA RÉGULARITÉ

C'est la conformité aux règles du droit et procédures en vigueur.

2.4. LA SINCÉRITÉ

C'est l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir, de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations.

2.5. LES AUTRES PRINCIPES DIRECTEURS

Ils sont invoqués tant dans la IVème directive que dans la loi comptable française du 30 avril 1983.

2.5.1. La continuité d'exploitation

"L'établissement est présumé continuer ses activités".

2.5.2. La permanence des méthodes

"Les modes d'évaluation ne doivent pas être modifiés d'un exercice à l'autre. Sauf cas exceptionnel le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent".

Donc la cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence dans l'application des règles et procédures.
Toute exception à ce principe de permanence, doit être justifiée par la recherche d'une meilleure information et par la production de pièces explicites.

2.5.3. L'autonomie des exercices

Il doit être tenu compte des charges et des produits afférents à l'exercice auquel les comptes se rapportent, sans considération de la date de paiement ou d'encaissement de ces charges et produits.

2.5.4. La non compensation

Les éléments des postes de l'actif et du passif doivent être évalués séparément, toute compensation entre charges et produits, recettes et dépenses, ressources et emplois est interdite.

D'une façon plus générale :

- la comptabilité saisit et classe toutes les données nécessaires à la réalisation de son objet, pour autant qu'elles puissent être quantifiées,c'est à dire exprimées en nombre d'unités appropriées ;
- les données de base sont enregistrées sans retard afin qu'elles puissent être traitées en temps opportun ;
- les informations comptables doivent donner à leurs utilisateurs une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des opérations, événements et situations.

3. LE CADRE COMPTABLE

Le plan de comptes comporte neuf classes.

Les opérations relatives au bilan sont réparties dans les cinq classes de comptes suivantes :

- classe 1 - comptes de capitaux (capitaux propres, autres fonds propres, emprunts et dettes assimilées) ;
- classe 2 - comptes d'immobilisations ;
- classe 3 - comptes de stocks et en cours ;
- classe 4 - comptes de tiers ;
- classe 5 - comptes financiers.

Les opérations qui traduisent les activités relatives au résultat de l'exercice sont réparties dans les deux classes de comptes suivants :

- classe 6 - comptes de charges ;
- classe 7 - comptes de produits.

Les charges et produits sont ensuite soldés, en fin d'exercice comptable, par un compte de la classe 1 : le compte 12 "résultat de l'exercice".

- la classe 8 est affectée aux comptes spéciaux ;
- la classe 9 regroupe l'ensemble des comptes analytiques.

Le plan comptable des EPLEA est reproduit dans le titre III de la présente instruction qui décrit également les modalités de fonctionnement des comptes.

CHAPITRE 2 - LA COMPTABILITE

1. COMPTABILITE BUDGETAIRE

Chaque établissement doit tenir une comptabilité budgétaire qui a pour objet d'enregistrer chez l'ordonnateur les opérations de fonctionnement ou en capital, dans leur phase d'engagement et de mandatement.

Cette comptabilité permet :

- de suivre la consommation des crédits par la comptabilité des engagements ;
- de rendre compte de leur utilisation.

Elle est l'occasion de saisir les données nécessaires à la comptabilité analytique.

2. COMPTABILITE GENERALE

Les établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles sont astreints à la tenue d'une comptabilité générale conformément aux prescriptions de la loi n° 83-353 du 30 avril 1983 et de son décret d'application n° 83-1020 du 29 novembre 1983.

S'agissant d'établissements publics, la comptabilité générale permet de rendre compte de la manière dont les prévisions budgétaires ont été réalisées et d'autre part de retracer les flux financiers et patrimoniaux des établissements conduisant à l'élaboration des documents de synthèse c'est à dire le bilan, le compte de résultat, et en partie, l'annexe.

La comptabilité générale doit permettre, dans le respect de la régle de prudence et des obligations de régularité et de sincérité, la présentation des états reflétant l'image fidèle de la situation des opérations de l'établissement.

3. COMPTABILITE ANALYTIQUE

La comptabilité analytique d'exploitation doit être tenue en conformité avec les dispositions du plan comptable général.
Elle constitue un mode de traitement des données dont les objectifs essentiels sont les suivants :

- connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'établissement ;
- déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'établissement : stocks, productions en cours, par exemple ;
- expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services), pour les comparer, le cas échéant, aux prix de vente ;
- établir des prévisions de charges et produits d'exploitation ;
- en constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent.

D'une manière générale, la comptabilité analytique doit fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décision.
Pour atteindre ces objectifs, le système de comptabilité analytique d'un établissement public doit être adapté exactement à sa structure organique et aux activités particulières qu'il exerce dans le cadre des missions qui lui sont imparties.

CHAPITRE 3 - LE BUDGET

1. DEFINITION

Conformément aux dispositions du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, le budget est l'acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses des organismes publics.

Acte de prévision et d'autorisation, le budget répond à la nécessité de contrôler et de planifier la gestion de l'exercice à venir.

Il repose en conséquence sur une analyse rigoureuse des gestions écoulées et des besoins des gestions futures.

Il obéit aux principes généraux du droit budgétaire énoncés par l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959.

2. PRINCIPES GENERAUX

2.1. PRINCIPE DE L'ANNUALITÉ

L'ensemble des recettes et dépenses sont prévues pour une année civile. Cette périodicité parait la mieux adaptée à la préparation et au vote du budget et répond à la nécessité d'un contrôle périodique des instances habilitées.

En conséquence, afin de permettre le rattachement de l'ensemble des dépenses et recettes de l'exercice, l'exécution peut être poursuivie pendant une période complémentaire de deux mois.

2.2. PRINCIPE DE L'UNITÉ

Conformément à ce principe le budget englobe la totalité des dépenses et des recettes de l'établissement. Cependant, la nécessité d'assurer la continuité de la gestion financière des établissements implique parfois des aménagements au budget en cours d'exécution. Ces aménagements font l'objet de décisions modificatives (cf. infra).

A l'unité patrimoniale découlant de la personnalité juridique reconnue à l'établissement doit correspondre une unité budgétaire.

2.3. PRINCIPE DE L'UNIVERSALITÉ

Ce principe recouvre deux notions :

- la règle dite du "produit brut" qui implique que toutes les dépenses et toutes les recettes figurent au budget dans leur montant intégral ;
- l'interdiction de toute contraction entre recettes et dépenses qui conduirait à ne faire figurer au budget que des soldes de compensation.

Cependant, sont déduites du montant des mémoires et factures - états liquidatifs qui sont ordonnancés pour le net :

- les pénalités infligées aux titulaires de marchés ;
- les régularisations pouvant être obtenues par voie de précompte à l'occasion d'une nouvelle liquidation de même nature effectuée au titre du chapitre, de l'article et de l'exercice qui a supporté le trop payé.

De même, il n'est pas fait recette distincte des escomptes et rabais déduits sur les factures et mémoires des créanciers.

2.4. PRINCIPE DE LA SPÉCIALITÉ DES CRÉDITS PAR EXERCICE

Les crédits ouverts au budget d'un exercice ne peuvent être employés au paiement des dépenses d'un autre exercice.
En effet, tous les droits acquis et tous les services faits au cours d'un exercice doivent être comptabilisés au titre de cet exercice.

On entend par "droits acquis" les produits de toute nature de la section de fonctionnement du budget ainsi que l'ensemble des ressources en capital.
On entend par "services faits" toutes les charges imputables à la section de fonctionnement du budget ainsi que l'ensemble des dépenses en capital.
Les droits acquis et les services faits doivent être imputés à l'exercice au cours duquel l'établissement est devenu créancier ou débiteur.

C'est pourquoi l'ordonnateur dispose, au début de chaque année civile, d'un délai de deux mois pour procéder à l'émission des ordres de recettes et des ordres de dépenses correspondant aux droits acquis et aux services faits au cours des derniers mois de l'exercice précédent. Ce même délai permet au comptable de comptabiliser les ordres de recettes et les ordres de dépenses émis par l'ordonnateur.

Lorsque les droits acquis et les services faits n'ont pu recevoir, pour une cause quelconque, l'imputation indiquée ci-dessus dans les délais requis, ils sont comptabilisés dans des conditions précisées dans le titre III de la présente instruction (schémas d'écritures).

Pour les EPLEA les dépenses des exercices antérieurs non prescrites et non frappées de déchéance sont, à titre exceptionnel, mandatées sur les crédits de l'exercice courant ouverts pour le même objet. Elles devront être approuvées par le conseil d'administration lors de la séance statuant sur les comptes de l'exercice ayant supporté ces dépenses.

3. STRUCTURE DU BUDGET DES EPLEA

3.1. CONSTITUTION DU BUDGET

Le budget de l'établissement public local d'enseignement et de formation professionnelle agricoles est unique.
Il prévoit et autorise la totalité des dépenses et des recettes de l'établissement quelle que soit leur fonction ou leur affectation.

Le budget est présenté en trois divisions :

- services d'enseignement - division A ;
- exploitations agricoles - division B ;
- ateliers technologiques - division C.

Chacune de ces divisions comporte une section de fonctionnement et une section des opérations en capital.
La comptabilité des exploitations agricoles et ateliers technologiques est tenue selon les règles de la comptabilité publique. Toutefois, pour leur gestion, il est tenu compte des usages des professions concernées.
La section de fonctionnement décrit par nature les opérations de fonctionnement, opérations qui affectent le résultat. Ce résultat est susceptible de se traduire par une diminution ou un accroissement des capitaux propres de l'établissement. Leur analyse est examinée au titre III chapitre 10.
La section des opérations en capital présente l'ensemble des ressources en capital de l'année (subventions d'investissement, provisions, produit des emprunts, amortissements, etc.) et l'emploi qui en est fait (acquisition d'immobilisations incorporelles, corporelles, en cours et financières, constitution d'approvisionnements, remboursement d'emprunts...).

La première section détermine le résultat prévisionnel excédentaire ou déficitaire de la gestion annuelle. La deuxième section renseigne sur l'évolution de la situation patrimoniale de l'établissement. Ces deux sections intègrent les ressources affectées.
L'équilibre prévisionnel s'apprécie globalement en fin de deuxième section. Cependant, le résultat prévisionnel de la première section sert à calculer la capacité d'autofinancement de l'établissement, qui, négative ou positive, est reportée à la section des opérations en capital (cf. titre III chapitres 6 et 12).

Le budget est établi dans le respect de la nomenclature fixée conjointement par les ministres chargés du Budget, de l'Intérieur, et de l'Agriculture, conformément à l'article 48 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985.

Chaque établissement public peut utiliser les comptes de cette nomenclature qui lui sont nécessaires sous réserve :

- de ne pas ouvrir de chapitres ou articles ne figurant pas à la nomenclature ;
- de respecter les comptes spécifiques prévus pour l'une ou l'autre des divisions A, B et C.

Le budget est présenté par chapitres et articles.

Sont chapitres tous les comptes à 2 chiffres en section de fonctionnement, tous les comptes à 3 chiffres de la section d'opérations en capital.
Le budget est présenté à 3 chiffres, et voté à 2 chiffres, en fonctionnement et présenté à 4 chiffres et voté à 3 chiffres, en opérations en capital.

Les modalités pratiques de présentation du budget seront examinées au point 4 infra du présent chapitre.

3.2. RESSOURCES BUDGÉTAIRES

Les ressources budgétaires comprennent notamment :

- la participation de la région au titre de l'article 15-9 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 ;
- les produits de l'exploitation agricole, des ateliers technologiques et des autres activités ;
- les produits du patrimoine ;
- les produits des dons et legs ;
- les emprunts ;
- les subventions des collectivités publiques et des organismes privés ;
- les produits des services d'hébergement et de restauration ;
- les autres produits liés à des participations (groupements, GIE , GIP, etc.) ;
- les produits de la vente de biens meubles et immeubles, acquis sur fonds propres ou ressources affectées ;
- les produits de la collecte de la taxe d'apprentissage ;
- les produits exceptionnels.

3.3. DÉPENSES BUDGÉTAIRES

Les dépenses budgétaires concernent, notamment :

- les activités pédagogiques et éducatives ;
- le chauffage, l'éclairage ;
- l'entretien des matériels et des locaux ;
- les charges générales diverses ;
- les charges propres à l'exploitation agricole ou à l'atelier technologique ;
- les dépenses d'investissement ;
- les approvisionnements ;
- les autres charges liées à des participations (GIE, GIP, etc.) ;
- les charges exceptionnelles ;
- les charges financières ;
- certaines charges de personnels (cf. supra chapitre 6-1, 2 et 3).

4. ELABORATION DU BUDGET

4.1. NOTIFICATION DES PARTICIPATIONS

Avant le 1er novembre de l'année précédant l'exercice, le montant prévisionnel de la participation aux dépenses d'équipement et de fonctionnement de l'établissement est notifié au chef d'établissement par la région, collectivité de rattachement.
Cette dotation ne peut être réduite lors de l'adoption ou de la notification du budget de la région. Elle a le caractère d'une dotation globale et non affectée pour l'établissement.
La notification de cette dotation par la région est accompagnée des orientations relatives à l'équipement et au fonctionnement matériel de l'établissement arrêtées par l'assemblée délibérante de la région.

L'article 15-9 VII de la loi du 22 juillet 1983 précitée précise que la région doit répartir les dotations entre les établissements dont elle a la charge en se fondant notamment sur les critères tels que le nombre d'élèves, l'importance de l'établissement, le type d'enseignement, les populations scolaires concernées, les indicateurs qualitatifs de la scolarisation, etc.

Le montant prévisionnel de la participation de l'Etat au titre des dépenses pédagogiques telles que les définit l'article 2 du décret n° 85-269 du 25 février 1985 est également notifié par l'autorité académique au directeur de l'EPLEA avant le Ier novembre précédant l'exercice sous réserve de l'adoption définitive de la loi de finances.

Les dispositions ci-dessus ne concernent pas les participations de l'Etat et de la région aux dépenses liées à des opérations contractuelles et non systématiquement renouvelables.

L'autorité académique et la région s'informent mutuellement des montants prévisionnels de participation notifiés à l'établissement.

4.2. PRÉPARATION DU BUDGET

Le budget, et la comptabilité budgétaire qui y fait suite, doit permettre :

- de retracer les flux financiers et patrimoniaux ;
- de mettre en évidence les résultats propres au fonctionnement mais aussi à la section des opérations en capital ;
- d'alimenter la comptabilité générale.

Chaque centre constitutif de l'EPLEA prépare son propre état prévisionnel des recettes et dépenses (EPRD).
Chaque conseil de centre concerné est informé des propositions budgétaires et les examine à titre consultatif.

Le directeur prépare le projet de budget unique de l'EPLEA à partir de l'ensemble de ces EPRD. A ce titre il tient compte des orientations relatives à l'équipement et au fonctionnement matériel fixées par la région et des limites des ressources dont dispose l'établissement.
Il établit une notice explicative comportant les commentaires nécessaires à la compréhension ou à la justification des différentes inscriptions budgétaires.
Il est assisté par chacun des directeurs des centres constitutifs.

4.3. VOTE DU BUDGET

Le projet de budget accompagné des états prévisionnels des centres constitutifs et de sa notice explicative, est communiqué aux membres du conseil d'administration avec la convocation, 10 jours au moins avant la séance au cours de laquelle il sera examiné.

Outre ces pièces concernant directement la préparation du budget, les membres du conseil d'administration devront recevoir, en communication avec leur convocation, les documents ci-après :

- le rapport du directeur de l'EPLEA et des directeurs de chaque centre constitutif sur le fonctionnement de ces centres ;
- l'état des effectifs de personnels avec indication des charges salariales et sociales afférentes ;
- le procès verbal et compte rendu de la séance précédente du conseil d'administration.

Le projet de budget de l'EPLEA doit être soumis au vote du conseil d'administration. Le vote doit intervenir dans le délai de trente jours à compter de la notification de la participation de la région.

4.4. TRANSMISSION DU BUDGET

Dans les cinq jours suivant le vote, le budget de l'EPLEA est transmis au préfet de région, à la région, collectivité territoriale de rattachement, et à l'autorité académique, accompagné des pièces suivantes :

- le rapport du directeur de l'EPLEA ;
- les états annexes ;
- la notice explicative justifiant les différentes prévisions budgétaires tant en recettes qu'en dépenses. Si un prélèvement sur le fonds de roulement est prévu, la situation de celui-ci doit être présentée (notion d'équilibre réel) ;
- un relevé des délibérations du conseil d'administration de nature budgétaire et juridique, avec indication des votes correspondants ;
  Le compte rendu de la séance du conseil d'administration, établi à la diligence du directeur de l'EPLEA et sous la signature du président du conseil d'administration, retrace les échanges de vues exprimés, les délibérations et les avis adoptés ainsi que les résultats des votes émis.

Les trois autorités auxquelles ces documents sont adressés doivent en accuser réception.

4.4.1. Caractère exécutoire du budget

Sauf en cas de saisine de la chambre régionale des comptes par le représentant de l'Etat, le budget est exécutoire sous réserve de sa publication par le chef d'établissement soit :

- 30 jours après accusé de réception des documents par les trois autorités si la collectivité de rattachement et l'autorité académique ne manifestent pas de désaccord, le préfet conservant un délai de deux mois pour déférer au tribunal administratif les actes dont la légalité lui parait devoir être contestée ;
- dès transmission au représentant de l'Etat du budget réglé conjointement.
  Le budget réglé conjointement par l'autorité académique et la collectivité de rattachement doit être notifié au chef d'établissement par le représentant de l'Etat (cf. tableau au paragraphe 4.4.3.)

4.4.2. Publicité

Le directeur de l'EPLEA est tenu d'assurer la publicité du budget devenu exécutoire, selon les modalités déterminées par le conseil d'administration.

Aussitôt, le chef d'établissement adresse un exemplaire de ce budget dont il certifie le caractère exécutoire à l'agent comptable.

4.4.3. Tableau de la procédure normale d'adoption et réglement du budget

date	délai	étapes de la procédure	observations
X	avant le 1.11	notification de la subvention	le directeur de l'EPLEA accuse réception
		préparation du projet de budget par le directeur de l'EPLEA en collaboration avec les directeurs de centres et à partir des EPRD	examen des propositions de chaque centre par son conseil à titre consultatif
Y	avant X+30	délibération et vote du conseil d'administration adoption du budget	
	Y+5	transmission au préfet de région, à la région et à l'autorité académique (DRAF-SRFD)	transmission à l'agent comptable pour information
Z		réception par les trois autorités (Z = dernière date d'accusé de réception)	
Z+30		le budget devient exécutoire publicité du budget	transmission à l'agent comptable

Le budget est présenté en équilibre, voté par le conseil d'administration et les trois autorités n'ont pas émis de désaccord.

4.4.4. Tableaux des procédures particulières d'adoption et réglement du budget

Ces procédures particulières relèvent des deux hypothèses suivantes :

- soit le budget est voté ;
- soit le budget n'est pas voté dans le délai légal.

4.4.4.1. Budget voté

Deux éventualités peuvent se présenter dans cette hypothèse :

- le budget n'emporte pas l'accord des trois autorités ;
- le budget n'est pas en équilibre.

date	délai	étapes de la procédure	observations
Z		réception par les trois autorités désaccord de la région et/ou de l'autorité académique 2 possibilités :	avis motivé adressé au président du CA et au directeur de l'EPLEA
	Z + 2 mois	soit : la région et l'autorité académique réglent conjointement le budget de l'EPLEA transmission du budget ainsi réglé au préfet de région réception du budget par le préfet de région notification à l'établissement le budget est alors immédiatement exécutoire publicité	le directeur accuse réception transmission à l'agent comptable
Y	Z + 2 mois Y + 1 mois	soit : budget en déséquilibre ou désaccord entre la région et l'autorité académique pour le règlement conjoint du budget le préfet de région saisit la chambre régionale des comptes propositions de la chambre régionale des comptes pour le règlement du budget le préfet de région règle le budget de l'EPLEA notification du budget réglé au directeur de l'EPLEA le budget est alors immédiatement exécutoire publicité	le directeur accuse réception de cette notification transmission à l'agent comptable

4.4.4.2. Absence de vote du budget dans le délai légal

date	délai	étapes de la procédure	observations
X		notification de la participation de la région	
Y	= X + 31 Jours	le préfet de région saisit la région et l'autorité académique pour qu'elles règlent conjointement le budget de l'EPLEA	
		2 possibilités :	
Y + 1 mois		soit : budget réglé conjointement transmission du budget ainsi réglé au préfet de région notification à l'établissement	le directeur accuse réception
		le budget est alors immédiatement exécutoire publicité	
			transmission à l'agent comptable
Z	Y + 1 mois	soit : désaccord entre région et autorité académique, ou déséquilibre le préfet de région saisit la chambre régionale des comptes	
	Z + 1 mois	propositions de la chambre régionale des comptes pour le règlement du budget	
		le préfet de région règle le budget de l'EPLEA	
		notification du budget réglé au directeur de l'EPLEA	le directeur accuse réception
		le budget est alors immédiatement exécutoire publicité	
			transmission à l'agent comptable

En cas de défaut d'accord de la région ou de l'autorité académique sur le budget transmis ou de budget non voté par le conseil d'administration, la région ou l'autorité académique, l'une et l'autre conjointement ou séparément, font connaître de façon motivée au président du conseil d'administration et au directeur de l'EPLEA leur désaccord sur le budget. Dès cette intervention le délai de 30 jours au terme duquel le budget devient normalement exécutoire de plein droit est suspendu.

4.4.5. Budget non exécutoire au début de l'exercice

Lorsqu'un établissement ne dispose pas d'un budget exécutoire au Ier janvier de l'exercice, il est fait application de l'article 51 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985 prévoyant la possibilité pour le directeur de mettre en recouvrement les recettes et d'engager les dépenses de la section de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l'année précédente.
Toutefois, exceptionnellement et après accord de l'autorité académique et de la collectivité de rattachement, il peut tenir compte de l'incidence des mesures prises au titre de la dernière rentrée scolaire pour la détermination des crédits ouverts en fonctionnement (ex : changement important de l'effectif élèves).

5. DECISIONS BUDGETAIRES MODIFICATIVES

5.1. PROCÉDURE NORMALE

Les modifications apportées au budget initial en cours d'exercice sont adoptées et deviennent exécutoires dans les mêmes conditions que le budget.
Les décisions modificatives sont établies par l'ordonnateur et peuvent comporter des ouvertures ou réductions de crédits, des virements de chapitre à chapitre, l'emploi éventuel de ressources nouvelles ainsi que les crédits correspondant à des dépenses régulièrement engagées mais dont l'exécution n'a pu intervenir ou dont le mandatement n'a pu être opéré avant la clôture de l'exercice.
Elles interviennent lors des sessions de printemps et d'automne du conseil d'administration, et concernent des crédits limitatifs.
Sont limitatifs les crédits inscrits aux chapitres budgétaires (tels que définis au paragraphe 3.1. supra), et plus généralement les crédits auxquels une disposition législative ou réglementaire a donné ce caractère.

Lors de la convocation du conseil d'administration, les projets de décisions modificatives, accompagnées des états prévisionnels de chaque centre, et des notices explicatives seront transmises aux membres du conseil d'administration.
En cas d'urgence, et entre les séances normales du conseil d'administration, sa convocation en séance extraordinaire peut être nécessaire, pour examiner une décision modificative.

5.2. PROCÉDURE ALLÉGÉE

Les autres modifications qui interviennent à l'intérieur d'une dotation limitative peuvent être décidées par le directeur de l'établissement public local qui en informe le conseil d'administration lors de sa plus prochaine séance.
En outre, par exception aux dispositions du premier alinéa du présent paragraphe cette même procédure simplifiée est employée pour retracer au budget les augmentations de crédits limitatifs consécutives à la mise en place de ressources affectées.

5.3. PROCÉDURE D'URGENCE

La procédure de décision modificative d'urgence, prévue dans l'ancienne instruction comptable M9-10 applicable aux établissements publics d'enseignement agricole est maintenue temporairement dans l'attente de la révision du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985.

Dans le cadre de circonstances ou d'événements particulièrement exceptionnels ayant trait à la gestion de l'établissement, et sans remettre en cause les décisions qui ont été prises antérieurement par l'instance délibérante, le directeur de l'établissement peut, après accord du président du conseil d'administration, établir une décision modificative d'urgence.

Peuvent rentrer dans cette procédure les cas de force majeure, par exemple la réparation ou le remplacement impératif et urgent d'un équipement ou d'une installation.

Dans cette hypothèse, un prélèvement sur le fonds de roulement peut être envisagé.

La décision modificative d'urgence ainsi élaborée, appuyée de toutes les explications et pièces justificatives permettant d'éclairer le fondement d'une telle procédure est obligatoirement envoyée aux trois autorités et devient exécutoire dans les mêmes conditions que le budget.

Cette décision modificative d'urgence doit faire l'objet d'une régularisation dans les formes réglementaires au prochain conseil d'administration.

6. EQUILIBRE

Conformément à l'article 15-11 III de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983, le budget des EPLE doit être adopté en équilibre réel.

Cet équilibre doit s'apprécier au niveau du budget de l'établissement et il doit être réalisé aux conditions suivantes :

- l'équilibre global s'établit en fin de deuxième section (cf. titre III chapitre 12) ;
- les recettes et les dépenses doivent être évaluées de façon sincère, c'est-à-dire qu'elles doivent faire l'objet d'une estimation excluant toute majoration ou minoration fictive.

6.1. EQUILIBRE RÉEL DU BUDGET

Le budget de l'EPLEA comprend deux sections :

- une section de fonctionnement ;
- une section des opérations en capital.

Chaque section comporte les prévisions relatives à l'exercice considéré.

6.1.1. Section de fonctionnement

Lorsque le montant des produits de fonctionnement est supérieur à celui des charges de fonctionnement, une rubrique "excédent de l'exercice" vient s'ajouter aux charges pour assurer la présentation équilibrée de la section de fonctionnement. Corrélativement, une inscription de même montant est inscrite en recette au niveau de la section des opérations en capital.

Lorsque le montant des produits de fonctionnement est inférieur à celui des charges de fonctionnement, une rubrique "déficit de l'exercice" vient s'ajouter aux produits pour assurer la présentation en équilibre de cette section de fonctionnement. Corrélativement, une inscription de même montant est inscrite en dépenses au niveau de la section des opérations en capital.

6.1.2. Section des opérations en capital

Elle prend en compte les recettes et les dépenses en capital auxquelles s'ajoute le résultat prévisionnel de fonctionnement.

Si ce dernier est un excédent il s'ajoute aux recettes en capital, si c'est un déficit il est pris en compte dans la somme des dépenses en capital.

La section des opérations en capital est présentée en équilibre par inscription, selon le cas, du côté des recettes ou du côté des dépenses, d'une ligne d'équilibre intitulée "diminution ou augmentation du fonds de roulement".

Par conséquent, si les dépenses de la section des opérations en capital augmentées du déficit éventuel de la section de fonctionnement sont inférieures aux recettes de la deuxième section, une rubrique intitulée "augmentation du fonds de roulement" traduira en fait un accroissement des ressources de l'établissement.

Dans le cas contraire, si les recettes de la section des opérations en capital augmentées de l'excédent éventuel de la section de fonctionnement sont inférieures aux dépenses de la deuxième section, une rubrique intitulée "diminution du fonds de roulement" traduira une réduction des moyens de l'établissement.

La structure de cette section des opérations en capital est conçue de manière à faire apparaître les variations du fonds de roulement résultant des opérations inscrites au budget.

La différence entre les flux annuels de produits et de charges de fonctionnement, et de recettes et dépenses en capital, correspond au résultat budgétaire prévisionnel global qui est en fait la variation prévisionnelle du fonds de roulement de l'EPLEA.

6.2. ANALYSE GLOBALE DE L'ÉQUILIBRE DU BUDGET AU MOMENT DE SON ÉLABORATION

L'équilibre du budget annuel décrit ci-dessus s'appuie sur des éléments du seul exercice considéré, sans prise en considération du passé. Il s'agit, à partir des prévisions de fonctionnement et d'investissement, d'une mise en équilibre algébrique.

Il convient toutefois de noter que le résultat prévisible de l'exercice viendra, par le jeu du compte report à nouveau, influencer les réserves constituées par les exercices antérieurs. D'autre part la variation possible du fonds de roulement au titre de l'exercice s'intègre naturellement dans le cadre d'une variation globale et historique des résultats budgétaires antérieurs et cumulés, notamment dans le cas où la prévision budgétaire fait apparaitre un déséquilibre des opérations en capital.

En d'autres termes, les incidences effectives proposées au titre d'une prévision budgétaire doivent, si l'on ne veut pas isoler sans risque l'exécution proposée, s'intégrer dans un raisonnement plus large tenant compte du passé et des possibilités actuelles bien réelles de l'EPLEA.

La photographie plus large allant au delà de l'exercice présent est de nature à permettre aux membres des instances délibératives et d'exécution, la mise en évidence du niveau effectif du fonds de roulement et des réserves disponibles avant toute prise de décision.

Dans cette hypothèse, l'appréciation de l'équilibre du budget prévisionnel de l'année "n+1" s'entend en prenant en considération les prévisions de l'exercice en cours "n", mais aussi les résultats cumulés fonctionnement et investissement des exercices clos.

En tout état de cause, la somme des données existantes et des données prévisionnelles ainsi établie doit aboutir à un chiffre positif et cela pour l'ensemble de l'EPLEA, toutes divisions et centres confondus, pour permettre une éventuelle reprise sur fonds de roulement, si l'équilibre réel de l'année n'est pas atteint.

Les modalités pratiques d'élaboration du budget en équilibre réel seront analysées au titre III-chapitre 12 de la présente instruction.

7. ACTIVITES ANNEXES

7.1. SERVICES SPÉCIAUX

Certaines activités n'entrant pas dans les missions des établissements d'enseignement relevant du ministère chargé de l'Agriculture telles que prévues par les textes institutifs respectifs, peuvent faire l'objet d'un suivi budgétaire et comptable particulier sous la forme de service spécial.
Les activités pouvant être gérées selon cette technique sont limitativement déterminées par le ministre chargé de l'Agriculture.

Du point de vue budgétaire, les services spéciaux comportent une section de fonctionnement et une section des opérations en capital.

En principe les services spéciaux ne devraient être rattachés à aucune division puisqu'ils ne concernent pas des activités entrant dans la mission de l'établissement. Par convention et dans un souci de conformité au mode de présentation budgétaire des EPLEA, ils seront reliés à la division A et isolés quant à l'ensemble de leurs opérations par l'analytique.
D'un point de vue comptable, les opérations de dépenses et de recettes de chaque service spécial sont suivies de la même manière que tout centre constitutif de l'établissement.

Les services spéciaux ne disposent pas de la personnalité juridique et de l'autonomie financière, leur suivi comptable et budgétaire peut être isolé, mais ils concourent au résultat global, et sont donc à considérer comme une composante de l'établissement.

Sont à considérer comme services spéciaux :

- Les inspections diverses : administratives et pédagogiques ;

- les concours d'admission à l'enseignement supérieur ;
- les résidences pour les étudiants ;
- les centres d'examens.

7.2. GROUPEMENTS COMPTABLES

Les articles 52 et 53 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985 prévoient qu'un même agent comptable peut assurer la gestion comptable de plusieurs établissements publics nationaux ou locaux, dans le cadre de groupements.

Lorsque la gestion des établissements composant le groupement est assurée dans le cadre d'une seule agence comptable située dans l'un des établissements concernés, les établissements tout en conservant leur pleine autonomie juridique et financière sont d'un point de vue comptable gérés selon la technique dite de la comptabilité distincte.

Chaque établissement "regroupé" est doté d'un cadre comptable complet comprenant aussi bien les comptes de charges et produits que les comptes de bilan à l'exception des comptes de disponibilités qui ne sont ouverts que dans la comptabilité de l'établissement siège de l'agence comptable, également appelé l'établissement support.

Cette technique qui est une application du principe d'unité de caisse suppose l'existence, dans la comptabilité distincte des établissements du groupement, d'un compte courant 5, contrepartie du compte 45 "compte de liaison" ouvert dans la comptabilité de l'établissement support. L'exécution des opérations budgétaires et comptables des établissements membres du groupement fait l'objet de développements particuliers au chapitre "Opérations de trésorerie", infra chapitre 6., et dans les commentaires sur le fonctionnement des comptes 45 et 513.

8. MOUVEMENTS INTERNES

La traduction comptable du fonctionnement des différentes composantes propres aux établissements relevant du ministère de l'Agriculture et de la Forêt amène à déterminer deux approches différentes selon qu'il s'agit de refacturation entre entités ou d'échanges de prestations internes.

L'ensemble de ces transactions s'effectue au sein d'un seul établissement dans le cadre d'une comptabilité générale unique et de comptabilités analytiques permettant le suivi de chaque entité.

8.1. REFACTURATIONS ENTRE ENTITÉS

Pour des raisons propres au fonctionnement général de l'établissement public, une des entités constitutives a supporté la totalité d'une charge ou d'une dépense, ou a constaté la globalité d'un produit ou d'une recette, qui concerne une ou plusieurs autres entités.
L'opération budgétaire ayant été traduite au niveau de l'établissement, il n'y a pas lieu de repasser une autre opération budgétaire, seule une redistribution à l'intention de chacune des entités constitutives concernées est nécessaire.

Dans ce cas, cette nouvelle ventilation s'opére seulement en modifiant l'origine de financement au niveau d'une transaction spécifique et adaptée, intitulée "opérations internes". Cette transaction n'entraine aucun mouvement budgétaire au niveau de l'établissement public, mais elle permet de respecter l'exécution budgétaire par division, et par centre, conformément à sa présentation.

8.2. PRESTATIONS INTERNES

Cela concerne plus particulièrement les facturations entre divisions, centres, services spéciaux et départements, correspondant à la livraison de fournitures ou services.

Dans ce cas, les opérations n'ont pas fait l'objet au préalable d'écritures budgétaires sur l'une ou l'autre des entités.
D'autre part, dans un souci de potentielle comparabilité avec les entreprises privées de même nature, il est nécessaire que ces échanges constituent de véritables charges et produits budgétaires qu'il convient d'enregistrer pour chacune d'elles.

Ces mouvements n'entrainent aucun flux effectif de trésorerie au niveau de l'établissement, mais afin de donner une signification réelle et une pleine cohérence dans l'analyse respective du fonctionnement, et des résultats de chaque entité, des ordres de dépenses et des titres de recettes sont établis, permettant une véritable analyse économique et budgétaire.

Toutefois, dans le cadre du plan comptable général, il convient d'utiliser le compte 18 "Comptes de liaison des sociétés dotées d'une comptabilité sans personnalité morale et sociétés en participation", pour traduire les prestations internes réalisées entre établissements d'une même entreprise tenant des comptabilités distinctes.
Mais les modalités de fonctionnement de ce compte 18 ne peuvent être transposées dans leur ensemble, pour le fonctionnement des établissements relevant du ministère chargé de l'Agriculture, puisque ces transactions s'effectuent à l'intérieur d'un même établissement et dans le cadre d'une comptabilité unique.

Ainsi, afin de respecter le plan comptable général et pour permettre le traitement des opérations correspondant aux prestations internes entre entités spécifiques d'un même établissement, les opérations traitées dans le cadre d'un exercice comptable seront imputées, au niveau des comptes 18, 186 et 187 lors de l'élaboration de titres de recettes et d'ordres de dépenses d'ordre.

Les modalités de fonctionnement de ces comptes, sont étudiées dans le titre III-chapitre 2 de la présente instruction.

CHAPITRE 4 - EXECUTION DU BUDGET

1. PERSONNES CHARGEES DE L'EXECUTION

1.1. LA SÉPARATION DE L'ORDONNATEUR ET DU COMPTABLE

1.1.1. Enoncé du principe

Ce principe constitue l'une des deux règles fondamentales de la comptabilité publique énoncées par le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962.
L'article 5 de ce décret prévoit en effet que "les opérations financières et comptables résultant de l'exécution des budgets ou des états de prévision de recettes et de dépenses des organismes publics incombent aux ordonnateurs et aux comptables publics".
Ce même article ainsi que les articles 11 et 13 du règlement général sur la comptabilité publique énoncent précisément les attributions respectives des ordonnateurs et des comptables.

1.1.2. Justification du principe

La séparation ordonnateur/comptable procède de deux préoccupations essentielles.

1.1.2.1. La sécurité dans la gestion des fonds publics

Elle est réalisée grâce aux contrôles effectués par le comptable qui portent sur la régularité des opérations initiées par l'ordonnateur.

1.1.2.2. La division rationnelle du travail

Elle permet une répartition fonctionnelle des services en fonction des différents stades d'exécution des opérations.
Ainsi l'ordonnateur est chargé de l'engagement, de la liquidation et du mandatement des dépenses, le comptable de leur prise en charge et de leur paiement.
En matière de recettes, l'ordonnateur constate la créance, procède à sa liquidation et à l'émission du titre de recettes correspondant, le comptable pour sa part, assure la prise en charge, poursuit le recouvrement et procède à l'encaissement effectif.

L'utilisation d'outils informatiques de gestion financière et comptable ne remet pas en cause, dans son principe la séparation des ordonnateurs et des comptables même si les chaines de travail doivent être redéfinies. Les phases de validation qui interviennent aux différents stades des opérations permettent en effet aux ordonnateurs comme aux comptables de conserver respectivement leur rôle décisionnel et leur mission de contrôle de régularité.

1.1.3. Sanction du principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable

1.1.3.1. Pour l'agent comptable

Pour ce qui concerne les comptables, le non respect de la séparation entraine la mise en jeu de leur responsabilité personnelle et pécuniaire.

Les modalités de mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables sont examinées au titre I-chapitre 4-paragraphe 5.14 de la présente instruction.

1.1.3.2. Pour les ordonnateurs

En l'absence d'une responsabilité de même nature, il est fait application de la réglementation relative à la gestion de fait.
L'immixtion de l'ordonnateur dans les fonctions de comptable peut être constitutive de la gestion de fait telle que prévue par la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963.

L'ordonnateur est alors soumis rétroactivement à des obligations analogues à celles du comptable ce qui lui vaut l'appellation de comptable de fait. Il doit ainsi donner aux opérations constitutives d'une gestion de fait la même forme budgétaire et comptable permettant leur contrôle et le reversement des sommes correspondantes à l'établissement public au terme d'une procédure de mise en débet engagée, s'agissant des EPLEA, par la chambre régionale des comptes. Les gestions de fait entraînent en effet pour leurs auteurs les mêmes responsabilités que les gestions patentes régulièrement déclarées.

En outre, les gestionnaires de fait peuvent faire l'objet de poursuites au titre du délit d'usurpation de fonction prévu et réprimé par l'article 258 du code pénal. Ils encourent, dans le cas où ils n'ont pas fait l'objet de telles poursuites, l'amende prévue par l'article 9 de la loi n° 54-1306 du 31 décembre 1954.

Conformément au décret n° 83-224 du 22 mars 1983 les gestions de fait sont déférées aux chambres régionales des comptes sur communication du préfet de région, par les trésoriers-payeurs généraux territorialement compétents ou par le procureur général près la Cour des comptes ou encore au vu des constatations faites lors de la vérification des comptes, sans préjudice du droit de la chambre régionale des comptes de s'en saisir d'office dans ce dernier cas".

De même les agents comptables doivent, sous peine de voir engager leur responsabilité personnelle et pécuniaire, signaler l'existence des gestions de fait dont ils ont connaissance et affirmer sur les comptes financiers des établissements concernés que les recettes et les dépenses qui y sont portées sont, sans exception, toutes celles qui ont été faites pour les services dudit établissement, et qu'il n'en existe aucune autre à leur connaissance.

Dans le cas où ils ont connaissance de l'existence d'une telle gestion, ils doivent appréhender immédiatement les deniers qui en proviennent et demander le jour même aux ordonnateurs les ordres de recettes correspondants. L'absence de titre préexistant ne saurait, en effet, justifier un refus d'encaissement.

1.2. L'ORDONNATEUR

Le directeur de l'EPLEA est ordonnateur des dépenses et des recettes de l'établissement. L'ensemble des prérogatives et obligations découlant de cette qualité d'ordonnateur sont étudiées au titre I-chapitre 4 paragraphe 3 de la présente instruction.
Conformément à l'article 5 du décret de 1962, il est chargé, d'une part de la constatation, et de la liquidation des droits ainsi que de l'émission des ordres de recettes correspondants, d'autre part de l'engagement, de la liquidation et de l'ordonnancement des dépenses.

Il lui incombe de faire exécuter, dans la limite des crédits ouverts au budget de l'établissement, et sous le contrôle du conseil d'administration, toutes les opérations nécessaires à la conservation du patrimoine et celles que comporte la bonne exploitation du domaine.
L'exécution des opérations budgétaires donne lieu à la tenue par l'ordonnateur, d'une comptabilité dite comptabilité budgétaire.

L'ordonnateur peut déléguer sa signature, dans des conditions précisées au titre I-chapitre 4-paragraphes 3.2.4. et 3.2.5. Seule la délégation de signature est autorisée, et peut concerner notamment l'engagement et la liquidation.
Cette délégation peut être donnée, notamment, aux différents directeurs de centres constitutifs, au directeur adjoint, au gestionnaire, au responsable de l'exploitation agricole et de l'atelier technologique.
Elle doit être écrite et elle précise clairement ses limites. Elle doit comporter la signature du délégataire, et être communiquée à l'agent comptable.

La délégation de signature est donné intuitu personae, et tombe donc automatiquement en cas de changement de délégant ou de délégataire.

La sous-délégation n'est pas autorisée.

L'ordonnancement proprement dit ne se délégue pas.

Ainsi que précisé au titre I-chapitre 4-paragraphes 3.3. et 3.4., la suppléance et l'intérim de l'ordonnateur répondent à des règles bien déterminées, liées à une absence ou incapacité durable de celui-ci.

Elles concernent, en principe, le directeur adjoint de l'EPLEA.
A défaut, un fonctionnaire de l'établissement est désigné sur proposition du directeur régional chargé de l'Agriculture, dans des conditions définies au titre I de la présente instruction.
Dans tous les cas, l'exercice effectif des prérogatives et responsabilités de l'ordonnateur est précédé de l'information de l'agent comptable, et du dépôt de signature du nouveau responsable de l'ordonnancement.
Celui-ci dispose alors de l'ensemble des prérogatives attachées à la fonction d'ordonnateur.

Enfin, l'ordonnateur peut créer des régies de recettes et d'avances dans les conditions prescrites par l'arrêté interministériel du 22 juillet 1993 (cf. infra paragraphe 5.).

1.3. L'AGENT COMPTABLE

Nommé par arrêté conjoint des ministres chargés de l'Agriculture et du Budget, il est chargé plus particulièrement du contrôle et de l'exécution des ordres de recettes et des ordres de dépenses émis par l'ordonnateur.

L'agent comptable peut être un agent des services déconcentrés du Trésor, ou un fonctionnaire des corps d'administration scolaire et universitaire relevant du ministre chargé de l'Agriculture, ou un fonctionnaire détaché dans ces corps.
L'agent comptable tient la comptabilité générale.
Il est responsable de la comptabilité matière. Lorsqu'il ne la tient pas lui-même elle peut être confiée à un agent de l'ordonnateur placé, pour cette fonction, sous sa responsabilité, et qui est alors désigné comme comptable matière.
L'agent comptable a la charge de la préparation du compte financier annuel de l'établissement.

Il engage par ses actes en qualité d'agent comptable, sa responsabilité personnelle et pécuniaire. Il est chef du service de la comptabilité. Il a autorité sur les personnels de l'agence comptable.
L'ensemble de ses prérogatives et responsabilités, et des conditions d'exercice de ses fonctions ont été examinées au titre I-chapitre 4-paragraphe 5.

2. PROCEDURES D'EXECUTION DES OPERATIONS DE RECETTES

2.1. LA LIQUIDATION

2.1.1. Objet

Elle a pour objet la détermination du montant des créances, et comprend deux phases :

- la constatation des droits. Tous les droits nés au profit de l'établissement doivent être constatés, pour leur montant intégral, en vertu du principe d'universalité budgétaire ;
- la liquidation proprement dite, phase de détermination du montant des créances, en vertu des modalités et conditions fixées pour chacune d'elles.

2.1.2. Prérogatives de l'ordonnateur

Les recettes sont liquidées par l'ordonnateur, sur les bases fixées par les lois, les règlements, les décisions de justice et les conventions.

L'émission d'un ordre de recette peut relever du droit administratif en ce qu'il concerne les éléments déterminés par les lois et règlements (montant des pensions, loyers de logements du personnel, etc.), ou du droit commun, s'il s'agit d'éléments déterminés par des conventions ou contrats passés avec des tiers (ventes de produits de l'exploitation selon les règles du commerce, contrats de prestation de service, etc.).

Une décision de justice peut également servir de base à l'établissement d'un titre de recette, s'il correspond à des droits reconnus par cette décision au profit de l'établissement qui l'émet.

En dehors de ces principes fondamentaux un ordre de recette est dénué de tout fondement juridique. Ainsi, par exemple, la répartition sur l'ensemble des élèves d'une classe, de frais résultant d'une dégradation anonyme, est interdite.

2.2. DISPOSITIONS PARTICULIERES RELATIVES À L'EXÉCUTION DE CERTAINES RECETTES

Certaines opérations de recettes sont soumises à l'autorisation préalable du conseil d'administration. Elles sont déterminées par les textes fixant les prérogatives du conseil d'administration, et concernent notamment :

- l'aliénation des biens immobiliers et mobiliers ;
- l'aliénation des valeurs mobilières à moyen et long terme ;
- l'acceptation des dons et legs ;
- les baux et locations ;
- les décisions de contracter des emprunts ;
- les conditions générales de vente des produits des exploitations et des ateliers technologiques.

2.2.1. Ventes de biens immobiliers et mobiliers

2.2.1.1. Biens immobiliers remis à l'EPLEA

- en dotation initiale constituée par l'Etat, ou la collectivité de rattachement ;
- acquis sur subvention accordée en complément de dotation par l'Etat ou la collectivité de rattachement ;
- mis à disposition par l'Etat, une collectivité publique, ou un organisme privé ;
- affectés à l'EPLEA par l'Etat ou la collectivité.

L'ensemble de ces biens reste la propriété de l'Etat, de la collectivité ou de l'organisme, qui, selon le cas, en a seulement concédé l'usage à l'établissement. Le mode d'amortissement est, dans ce cas, la dépréciation.

Le produit de l'aliénation de ces biens revient au véritable propriétaire, et, lorsqu'il s'agit de propriétés de l'Etat, l'intervention du Service des domaines est obligatoire. La vente ne peut, en conséquence, intervenir sans l'accord préalable du propriétaire, ou à l'issue d'une procédure de désaffectation.

2.2.1.2. Biens immobiliers acquis à titre gratuit ou onéreux par l'EPLEA

Ainsi que le rappelle la circulaire interministérielle N° NOR/INT/B/89/OO144/C du 9 mai 1989, portant sur la désaffectation des biens des établissements :

"Les biens qui appartiennent en propre à un EPLEA, c'est à dire des biens acquis sur ses ressources propres, ou par dons ou legs, depuis sa création, sont régis par les dispositions législatives et réglementaires particulières à ces établissements. Ces biens peuvent être aliénés par l'établissement et à son profit".

Les biens ainsi désignés appartiennent à l'EPLEA qui pourra encaisser le prix de leur vente. Ce sont essentiellement ceux acquis :

- par acceptation de dons et legs ;
- sur subvention d'équipement et d'investissement reçue ;
- sur fonds collectés au titre de la taxe d'apprentissage ;
- sur ressources affectées, à l'issue de l'exécution des conventions ;
- sur fonds propres de l'EPLEA.

L'intervention éventuelle du Service des domaines, à la demande de l'établissement, prend alors le caractère d'appui technique et donne lieu à un prélèvement forfaitaire, représentatif de frais, sur le montant de la vente réalisée.

Ces biens font l'objet d'amortissements budgétaires, mais la subvention d'équipement qui a permis de les acquérir fait l'objet d'un "amortissement" en parallèle, de façon à permettre l'équilibre du bilan et à préserver l'image fidèle qu'il doit donner de la situation patrimoniale.

2.2.1.3. Biens immobiliers appartenant à plusieurs propriétaires

S'il existe plusieurs propriétaires, notamment en cas d'origines de financement multiples, la ventilation du produit de l'aliénation sera déterminée au prorata des investissements respectifs.

Le Service des domaines interviendra obligatoirement si l'un des propriétaires est l'Etat.

La détermination de l'origine de propriété du bien apparait donc comme essentielle dans l'analyse du destinataire du produit de son aliénation.

RECAPITULATIF DES DROITS ET OBLIGATIONS DES EPLEA EN MATIERE DE BIENS D'EQUIPEMENT D'APRES LEUR ORIGINE DE FINANCEMENT

biens	droits	obligations en matière d'amortissements	produit de la vente
reçus en dotation	usage	dépréciation	propriétaire Etat (par les domaines) ou collectivité
reçus en complément de dotation	usage	dépréciation	propriétaire (idem ci-dessus)
reçus par dons ou legs	propriété	amortissement budgétaire	établissement sauf clauses particulières lors de l'acceptation du don ou du legs
biens affectés ou mis à disposition	usage	dépréciation	propriétaire Etat, collectivité, ou autre
acquis au moyen de subventions d'équipement	propriété	amortissement budgétaire + amortissement de la subvention (amortissement anciennement dit "neutralisé")	établissement
acquis au moyen des réserves	propriété	amortissement budgétaire	établissement
acquis sur emprunts	propriété	amortissement budgétaire	établissement

Pour les divisions B et C, la nécessaire comparabilité avec les entreprises identiques du secteur privé et l'application des us et coutumes des professions concernées, conduisent à procéder à l'amortissement budgétaire de l'ensemble du patrimoine, y compris les bâtiments et constructions reçus en dotation et utilisés pour la mise en valeur de ce secteur.

2.2.1.4. Biens mobiliers de l'EPLEA

L'attribution de biens meubles et matériels confère à l'établissement un droit de pleine propriété, qu'ils aient été remis en dotation, acquis sur fonds propres ou au moyen de subvention d'équipement, de ressources affectées ou de taxe d'apprentissage.
Ils sont donc considérés comme appartenant à l'EPLEA a partir du moment où ils lui ont été remis et quelle qu'en soit l'origine. En vertu de ce principe, la procédure de l'aliénation et le produit de la vente reviennent à l'EPLEA. Dans tous les cas, l'autorisation du conseil d'administration est requise.
Seuls les biens meubles affectés, sont susceptibles de revenir à leur propriétaire, sous réserve que le caractère d'affectation ait été clairement stipulé à l'origine et dans un délai de 3 mois à partir de l'affectation. (cf. loi n° 92-678. titre III articles 14 et 15)

2.2.2. Baux et locations d'immeubles

2.2.2.1. Généralités

En application des articles 3, 4 et 5.1 du décret n° 86-455 du 14 mars 1986, fixant les modalités de consultation du Service des domaines, les baux, accords amiables et conventions quelconques ayant pour objet la prise en location d'immeubles de toute nature ou de fonds de commerce, d'un loyer annuel total, charges comprises, égal ou supérieur à une somme fixée par arrêté du ministre chargé des Finances, doivent faire l'objet de l'avis préalable du services des domaines. L'arrêté du 5 septembre 1986 fixe la limite maximale à 50 000 F pour les prises à bail.

Sous réserve qu'il en soit propriétaire, l'établissement peut donner à loyer des locaux ou des bâtiments, et peut donner à ferme des biens ruraux.
Il peut également concéder des droits de chasse ou de pêche sur ses biens, ou ceux dont il dispose.

Il est recommandé de passer des baux écrits. Les locations verbales doivent demeurer l'exception, et être déclarées à la recette des impôts conformément au droit commun.

Les baux des biens donnés à ferme ou à loyer sont établis par l'ordonnateur après délibération du conseil d'administration.
Les baux écrits doivent être enregistrés dans le délai d'un mois.
Les baux sont passés par adjudication ou à l'amiable.
L'adjudication publique aux enchères a lieu sous les clauses et conditions insérées dans un cahier des charges ; elle est annoncée avec toute la publicité possible.

Un exemplaire des baux écrits est transmis à l'agent comptable dès signature des contrats. L'agent comptable doit également être tenu informé des locations verbales et des modalités de règlement y afférentes.

2.2.2.2. Baux ruraux - fermage et métayage

Définis au livre IV du code rural, articles L. 411.1 et suivants, les baux ruraux s'appliquent à toute mise à disposition à titre onéreux d'un immeuble à usage agricole en vue de l'exploiter.

Les ventes d'herbe, même purement saisonnières, qui sont reconduites au cours de périodes successives au profit d'un même acquéreur entrent dans le champ d'application du statut du fermage.

La prise de bétail en pension s'analyse comme un bail rural, si la convention conclue fait peser sur le propriétaire des animaux des obligations inhérentes à l'entretien, voire à la culture du fonds, obligations qui incombent traditionnellement à un propriétaire ou à un fermier exploitant.

Certaines conventions et baux ne répondent pas à la qualification de bail rural :

- usufruit d'un fonds agricole : le propriétaire d'un fonds agricole peut valablement en concéder l'usufruit à un tiers ;
- contrat d'entreprise de culture : travaux agricoles réalisés par un entrepreneur moyennant rémunération ;

- convention relative à l'entretien d'un terrain dépendant d'une habitation ;
- convention d'occupation précaire ;
- bail à usage d'habitation et bail commercial ;
- bail de chasse et de pêche ;
- bail d'un terrain à usage sportif ;
- concession immobilière.

Le bail à ferme est le bail rural de droit commun.
C'est le contrat par lequel le propriétaire d'un fonds de terre en donne jouissance à un fermier à fin d'exploitation agricole, moyennant un loyer appelé fermage.

Caractéristiques du contrat de bail rural :

- il doit être rédigé par écrit (à défaut il est réputé conclus pour 9 ans) ;
- Il doit être enregistré dans le mois en cours. Le droit de bail est liquidé sur le loyer augmenté des charges. Les baux ruraux dont le loyer annuel est inférieur à 10 000 F sont dispensés d'enregistrement et exemptés de droit de bail ;
- il doit faire l'objet d'un état des lieux ;
- il peut être établi sous seing privé (article 1322 du code civil) mais il doit l'être en trois exemplaires originaux dont un est déposé au bureau des impôts ;
- tout preneur doit informer le bailleur de sa situation d'exploitant (superficie des terres déjà exploitées) et de son autorisation d'exploiter ;
- il est établi pour une durée de 9 ans, mais peut s'étaler sur 12, 18, ou 25 ans ;
- l'article L.412-1 du code rural établit un droit de préemption *"au bénéfice de l'exploitant preneur en place"* ;
- l'option pour l'assujettissement à la TVA du bailleur entraine l'exonération corrélative du droit de bail en vertu de l'article 740.1 du code général des impôts ;
- le paiement des taxes foncières incombe normalement au bailleur.

Le métayage (article L.417-2. du code rural) ou bail à colonat paritaire est le contrat par lequel le possesseur d'un fonds agricole le remet pour un certain temps à un preneur, le métayer, qui s'engage à le cultiver sous la condition d'un partage des produits avec le bailleur.

Bail rural à long terme (article L.416. et suivants du code rural) est un type particulier de bail à ferme qui garantit au preneur une installation durable sur les biens loués.

Il peut prendre trois formes :

- le bail de 18 ans renouvelable par périodes de 9 ans ;
- le bail de 25 ans ou bail à long préavis, renouvelable le cas échéant par tacite reconduction d'année en année ;
- le bail de carrière d'une durée minimale de 25 ans.

2.2.2.3. Autres baux

Le bail à cheptel (articles 1800 et 1902 du code civil) est la location d'un fonds de bétail, c'est à dire d'un ensemble d'animaux susceptibles de croît ou de profit pour l'agriculture. Peut concerner le cheptel vif (bétail) ou le cheptel mort (matériels d'exploitation) ou les deux à la fois.
Chacun participe pour moitié aux bénéfices mais aussi aux pertes.

Le bail à complant (article L.441-1. du code rural) dispose qu'au terme d'un contrat, le bailleur cède au preneur que l'on appelle "complanteur" ou "colon", la jouissance d'un terrain à la charge d'y planter des vignes ou de continuer leur exploitation, avec obligation de donner au bailleur une portion déterminée de la récolte. Il est en principe perpétuel.

Le bail à domaine congéable (articles L.431-1. et L.431-22. du code rural) encore appelé "à convenant", est le contrat par lequel le propriétaire d'un fonds rural, le "foncier", concède la jouissance à un preneur, le "domanier", et lui aliéne les édifices et superficies, c'est-à-dire tous les travaux et constructions réalisés à la surface du sol, et ajoutant à sa valeur. Il est établi devant notaire, et ne peut avoir une durée inférieure à 9 ans.

Le bail d'un an (article L.411-40. du code rural) s'analyse comme un contrat de louage d'une chose. Il est appelé à porter sur un immeuble à usage agricole en vue de l'exploiter. Il doit obligatoirement être écrit. A défaut il serait considéré comme étant établi pour 9 ans. La location annuelle est renouvelable dans la limite d'une durée maximale de 6 années.

Le bail emphytéotique (article L.451. du code rural) ne porte que sur des immeubles et ses traits essentiels sont :

- la longue durée ;
- le droit réel immobilier qu'il confère au preneur (hypothèque et saisie) ;
- le droit de libre cession ;
- la modicité du prix.

Ce bail doit être publié à la conservation des hypothèques du lieu de la situation de l'immeuble. Il est par conséquent écrit.
Le preneur emphytéote peut librement céder son droit au bail ou sous-louer le fonds.
La durée est de 18 ans au moins et 99 ans au plus. Il n'y a pas de possibilité de renouvellement.
A la fin du bail toutes les constructions élevées par le preneur restent au propriétaire sans compensation.
L'acte constitutif est soumis à la taxe de publicité foncière et aux droits d'enregistrement.

2.2.2.4. Locations d'immeubles

A l'exception de celles concernant les logements, examinées ci-après, d'autres types de locations d'immeubles peuvent intervenir :

- à des fins d'utilisation partielle et provisoire (salles de réunions, locaux de conférences, etc.). Ces locations relèvent des mêmes règles que celles portant sur l'utilisation des locaux par les municipalités, examinées ci-après, notamment en ce qui concerne la nature et les modalités des activités possibles dans ce cadre, et des éléments des conventions à prévoir (cf. infra 2.2.7. conventions) ;
- les locations d'immeubles dont l'établissement a la jouissance mais dont il n'est pas propriétaire : elles ne pourront être données en location que sous les conditions fixées par la circulaire NOR/INT/O89/1O44/C précitée concernant la désaffectation des biens ;
- s'agissant des immeubles propriété de l'établissement, autres que ceux cités ci-dessus, et dont la location pourrait être envisagée, la décision relève du conseil d'administration, et les règles du droit commun s'appliquent pour en définir les conditions ;
- d'autres formes de locations comportant l'usage des immeubles, des équipements, du mobilier et des installations, voire de personnels, peuvent intervenir, par exemple en période de congés scolaires, pour l'accueil de groupes, colonies de vacances, etc.

Des conventions écrites sont établies, et accompagnées, le cas échéant, d'attestations d'assurances, états des lieux, relevés de compteurs, état des matériels et des stocks, etc. et tout document permettant d'en contrôler l'exécution, et de justifier les éléments d'établissement des titres de recettes s'y rapportant.

2.2.3. Concessions de logement

Leurs conditions d'attributions et la détermination des prestations éventuellement prises en charges par l'établissement pour les logements concédés par nécessité absolue de service ont été déterminées par le décret n° 86-428 du 14 mars 1986.

"Il y a nécessité absolue de service (NAS) lorsque l'agent ne peut accomplir normalement son service sans être logé dans les bâtiments où il doit exercer ses fonctions" (article R.94 du code du domaine de l'Etat).

En application de ce principe, des logements par NAS sont concédés lorsque le bénéficiaire remplit des fonctions dont la définition prévoit le logement (personnels de direction tels que définis dans la circulaire N° 2036 du 11 juin 1985, responsable d'exploitation, etc.) et selon un barème fixé par rapport au nombre d'élèves et à leur régime de pension. La concession par NAS suppose la gratuité du logement, et le remboursement d'une part des consommables (chauffage, électricité, eau) dans des conditions fixées par le décret du 14 mars 1986, et un certain nombre d'obligations déterminées par la circulaire de juin 1985 précitée.

"Il y a utilité de service (US) lorsque, sans être absolument nécessaire à l'exercice de la fonction, le logement présente un intérêt certain pour la bonne marche du service" (article R.94 code du domaine de l'Etat).

Il en est ainsi lorsque l'agent concerné aurait pu bénéficier d'une NAS si le nombre de points permettant leur calcul était suffisant (décret de mars 1986), ou lorsque les fonctions de l'agent concerné rendent sa présence sur le domaine de l'établissement nécessaire (agent chargé de fonctions de sécurité, ou de l'entretien de la chaufferie, second de cuisine, magasinier, etc.).

Les personnels dont les fonctions ne peuvent comporter d'obligation de résidence sur place (en particulier les enseignants) ne peuvent occuper les logements par nécessité ou utilité de service. Il leur sera concédé, si des logements restent vacants, une convention d'occupation précaire. Elle est accordée par la collectivité territoriale sur proposition du conseil d'administration.
Ce dernier type d'occupation relève de la nature juridique de la location pure et simple, sans obligation de service en contrepartie.
Des abattements sont calculés sur la valeur locative initiale. Ils sont fixés par les domaines, et comportent obligatoirement un premier taux de 15% pour précarité. Les autres taux attribués du fait de la situation géographique, de la vétusté, du confort, de l'état général du logement ne peuvent avoir pour effet de porter le taux global d'abattement au delà de 28%.

En cas de nécessité de libérer un logement pour concéder une NAS, les baux sont résiliés d'abord, en commençant par le plus récent, ensuite les US selon la même logique, enfin les autres NAS selon la place du nouveau bénéficiaire dans l'ordre d'attribution prévu par la réglementation.

Les modifications d'attributions ou de conditions d'attributions des logements relèvent de la compétence du conseil d'administration de l'établissement, sur proposition du chef d'établissement.
La détermination des surfaces locatives, des loyers, et des abattements afférents relève de la compétence du Service des domaines de l'Etat et est soumise aux réévaluations annuelles publiées au journal officiel pour tous les loyers afférents au patrimoine de l'Etat.
Les concessions de logements et les conventions d'occupation précaires, établies par le président du conseil régional, après avis du conseil d'administration sont transmises à l'agent comptable.

Lorsque des salariés de l'exploitation agricole, autres que les personnels de responsabilité concernés par les concessions ci-dessus analysées, bénéficient, au titre de la convention collective dont ils relèvent, de la gratuité du logement, celle-ci n'entre pas dans la nature de telles concessions, mais constituent une charge de la division B, considérée par ailleurs comme un avantage en nature, élément de la rémunération de ces salariés.

Les recettes liées à la gestion des logements de fonction peuvent concerner :

- les loyers des logements concédés par utilité de service ou de ceux faisant l'objet d'un bail administratif ;
- le remboursement de fournitures de chauffage, eau, gaz, électricité, lorsqu'il n'existe pas de compteurs individuels, ou lorsque l'établissement est resté titulaire des abonnements correspondants. A défaut de compteurs, un barème de facturation est établi par le Service des domaines ;
- le remboursement de quotes-parts éventuelles de contrats de ramonage ou d'entretien des installations, pour la part à la charge du locataire, lorsque de tels contrats englobent des installations de l'établissement ;

- le remboursement éventuel de réparations effectuées par l'établissement, pour la remise en état d'un logement, s'il est constaté une dégradation anormale du fait de l'occupant, lors notamment de l'établissement de l'état des lieux à chaque changement d'occupant.

Il convient de rappeler que les obligations respectives du propriétaire et de l'occupant en matière de partage des charges d'entretien des logements des établissements sont similaires à celles relevant du droit commun, en matière de location des logements particuliers (gros entretien immobilier et des équipements à la charge du propriétaire, mais aussi obligations d'entretien des installations intérieures, et de souscription d'assurances pour risques locatifs, et responsabilité civile, à la charge de l'occupant - gestion "en bon père de famille").

Cependant, pour les titulaires de logements concédés par nécessité absolue de service, le montant de la franchise, prévue et calculée dans les conditions fixées par le décret du 14 mars 1986, vient en déduction du montant toutes taxes et redevances comprises des charges locatives réellement engagées (eau, gaz, électricité, chauffage...).
La constatation des droits est établie sur la base des pièces justificatives des fournitures faites, et ne peut faire l'objet d'une contraction avec les prestations allouées par ailleurs aux occupants des logements concernés.

Les facturations interviennent sur la base des prix TTC payés par l'établissement. Lorsque la facturation supportée par l'établissement comporte des taxes liées aux fournitures (taxes d'électricité, d'assainissement, etc.) elles doivent être également prises en compte dans la facturation établie par l'établissement.

L'ordonnateur a l'obligation de déposer aux contributions directes la déclaration de la valeur locative des logements concédés par NAS.

Celle-ci s'établit par référence aux bases de calcul de la taxe d'habitation, et non par rapport aux montants des loyers estimés par le Service des domaines. Un abattement d'un tiers de cette base d'imposition est opéré pour tenir compte des sujétions particulières liées aux logements ainsi concédés.

2.2.4. Tarification des services d'hébergement et de restauration

Le décret n° 85-1265 du 19 novembre 1985 - notamment ses articles 74 à 80 - et le décret n° 87-654 du 11 août 1987 stipulent les conditions de calcul du prix des cantines scolaires et de la demi-pension pour les élèves de l'enseignement public.
L'arrêté du 20 décembre 1985 définit par ailleurs les modalités de calcul des prix de demi pension. La direction de la consommation et des prix fixe chaque année le taux plafond de leur évolution.

Il convient de se référer à ces textes en ce qui concerne les modalités de fixation, les composantes des prix de pensions des élèves, les tarifs de repas et d'hébergement à appliquer aux personnels et hôtes de passage, et leur évolution annuelle.
Les textes précités précisent également le régime d'admission au service d'hébergement pour les divers types de commensaux.

Lors de la liquidation des recettes liées à l'exploitation des services d'hébergement et de restauration, il doit être tenu compte des cas particuliers suivants :

2.2.4.1. Pensions des élèves - remises d'ordre

Le départ d'un élève en cours d'année scolaire peut donner lieu à la remise d'ordre d'une partie de la pension due, sous certaines conditions.
On distinguera le départ définitif de l'élève, qui pourra donner lieu à remise en proportion de la durée d'absence effective, et l'absence pour une durée limitée.

Dans le cas d'absence pour motif valable, familial, médical ou disciplinaire, dûment justifié : la remise n'interviendra que si l'absence est supérieure à 15 jours, sur demande de la famille, et présentation d'un justificatif (certificat médical...) mais prendra effet dès le premier jour de l'absence ainsi justifiée.

Dans le cas d'absence pour stage : dans le cas de stage obligatoire, prévu dans le programme d'enseignement, la remise sera faite d'office lors du calcul de la pension.

Dans ces deux derniers cas la remise ne portera que sur un pourcentage de la pension ou demi-pension dont le taux est fixé en conseil d'administration. Le calcul se fera en nombre de jours par rapport au nombre de jours total de l'année scolaire.

Dans le cas d'absence pour voyage d'étude si le budget du voyage englobe les frais de repas et d'hébergement des élèves pendant son déroulement, la participation du budget de l'établissement au financement d'un tel voyage prévoit, en principe la prise en charge de cette part de dépenses. Dans ce cas la pension reste due par l'élève. Le budget du voyage devra faire clairement apparaître la part de pension intervenant dans ce financement.

Le départ prématuré d'un élève en fin d'année scolaire qui n'est pas lié aux motifs précédents, et qui intervient de son plein gré, ne donne lieu à aucune remise d'ordre.

2.2.4.2. Recouvrement des pensions

Il s'effectue en début de trimestre, le titre de recette pouvant être individuel ou collectif. Dans ce cas, un listing clair comportant tous les éléments individuels sera fourni à l'agent comptable à l'appui du titre de recette.
La ventilation du montant de la pension établi pour l'année peut se faire en trois trimestres égaux, ou modulés selon la durée de ceux-ci, sur la base d'une délibération du conseil d'administration.

2.2.4.3. Restauration - évaluation des tarifs

Le prix des repas calculé pour les personnels et hôtes de passage, ou dans le cadre des réceptions doit englober, outre les denrées et les fluides, le coût des personnels nécessaires à la préparation et au service.

L'article 78 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985 précise les conditions dans lesquelles les tarifs des repas doivent être fixés par le conseil d'administration. Il précise en particulier que pour les repas autres que ceux servis à la table commune, c'est à dire le repas exactement identique à celui servi aux élèves, le tarif doit inclure toutes les charges.

Il convient en effet de souligner que la dotation en personnels ATOSS, et leur prise en charge par l'Etat ne concerne que les élèves de la formation initiale, et ne prend en compte ni les apprentis, ni les stagiaires, ni les commensaux, ni les hôtes de passages.
Il convient donc, pour chaque type de convives, de rechercher les moyens de financement de la charge en personnels correspondante, que le coût soit intégré aux prix facturés, ou qu'il fasse l'objet d'une compensation entre centres, ou d'un apport de personnels complémentaires.

L'article 78 du décret de novembre 85 précise, parmi les personnels, ceux qui sont commensaux de droit, maîtres d'internat, surveillants d'externats, infirmiers et agents de service, ouvriers de l'exploitation, soit pour l'essentiel les agents dont la présence est nécessaire aux heures des repas, ou qui appartiennent aux catégories C et D.

Les autres convives, personnels administratifs, enseignants, etc. peuvent être admis à la restauration collective, sur décision du chef d'établissement, et après avis du conseil d'administration.

Les personnels logés par nécessité absolue de service ne doivent pas, en principe, être admis au service de restauration sauf lorsque les contraintes du service l'exigent.

Seul le chef de cuisine, ou le second lorsqu'il assure la responsabilité de la cuisine en l'absence du chef, sont dispensés de reversements pour les repas pris dans l'établissement.

2.2.4.4. Recouvrement des autres recettes de restauration et d'hébergement

Outre la facturation individuelle et l'établissement de titre de recettes à chaque prestation, des modes d'encaissement adaptés peuvent être mis en place, relevés hebdomadaires ou mensuels pour les commensaux habituels, utilisation des régies ou tickets repas.

Dans ce dernier cas, les tickets repas, représentant une valeur, sont payables au comptant, par l'intermédiaire de la régie de recettes, et font l'objet d'une comptabilité des valeurs inactives tenue chez l'agent comptable.

Chez l'ordonnateur, le régisseur chargé de la vente des tickets tiendra un enregistrement quotidien, détaillé et nominatif des ventes, permettant le rapprochement avec les états de la régie et avec la comptabilité des valeurs inactives tenue par le comptable.

2.2.4.5. Remboursements de frais par les élèves

Il peut s'agir de frais de polycopies et documentation, dont l'estimation annuelle donne lieu à un paiement forfaitaire demandé aux familles en début d'année scolaire. Il convient alors de justifier du montant ainsi fixé au regard des dépenses réellement effectuées pour l'objet pour lequel il est perçu.

Il s'agit par ailleurs des remboursements pouvant intervenir à la suite de dégradations volontaires, et dont l'auteur ou les auteurs ont été identifiés, ou de remboursements de prestations diverses (avance de frais médicaux ou pharmaceutiques, téléphone, etc.).

Il ne peut, en aucun cas, être demandé aux familles de provision, dite "masse de garantie", en prévision des dégradations éventuelles. Une telle pratique est à proscrire, dans la mesure où elle ne saurait exister sans un suivi individuel, par l'agent comptable, aboutissant au remboursement, en fin d'année, des fonds non réellement dépensés par l'élève. En effet, il convient de rappeler qu'aucun remboursement collectif ou forfaitaire de dégradation ne saurait être pratiqué.

2.2.5. Produits de l'exploitation agricole et des ateliers technologiques

Ils sont commercialisés selon les us et coutumes de la profession. Cependant les conditions de commercialisation sont déterminées par le conseil d'administration. Les prix découleront des conditions ainsi fixées (vente directe, par mandataire, par des organismes coopératifs, etc.).

2.2.6. Emprunts

L'établissement peut être amené à contracter des emprunts pour entreprendre des travaux importants, ou procéder à des acquisitions d'immobilisations qu'il n'est pas possible de réaliser avec les ressources habituelles (subventions, fonds propres).

Le recours à l'emprunt ne peut normalement être envisagé que si les dépenses prévues sont génératrices de recettes permettant de faire face aux remboursements des annuités.
Cette analyse fera l'objet d'un document présenté au conseil d'administration à l'appui de la proposition de décision. Le conseil d'administration doit délibérer sur le montant, la durée, les modalités de l'emprunt, dont l'exécution ne pourra intervenir qu'à l'issue des délais de transmission réglementaires.

Sauf garantie de l'emprunt par un warrant agricole, les avis du comptable supérieur du Trésor et de l'exécutif de la collectivité de rattachement sont également requis (cf. décret n° 85-1265. article 64).
L'emprunt peut être contracté auprès des organismes spécialisés.
Dans ce cas, les formes de l'emprunt seront celles du droit commun.

2.2.7. Conventions

Outre les conventions liées à des locations et examinées supra paragraphe 2.2.2. l'établissement peut signer des conventions de recherche, de formation professionnelle, d'expérimentation qui prennent le caractère de ressources affectées et sont examinées infra chapitre 4 paragraphe 4.

D'autres types de conventions peuvent intervenir, notamment dans les cas suivants :

- utilisation des locaux par la collectivité territoriale siège de l'EPLEA ;
- relations contractuelles avec d'autres établissements ou organismes publics ou privés.

2.2.7.1. Utilisation des locaux par le maire

L'article 25 de la loi n° 83-863 du 22 juillet 1983 prévoit la possibilité, pour le maire de la commune sur laquelle est implanté l'établissement, d'utiliser les locaux scolaires, et fixe les conditions dans lesquelles cette utilisation peut intervenir. La circulaire du 4 février 1986, publiée au JO du 28 février 1986, précise ces modalités en ce qui concerne les établissements publics locaux d'enseignement agricole public.

Les activités autorisées dans le cadre d'une utilisation des locaux d'un EPLEA doivent être à caractère culturel, sportif, social ou socio éducatif, non lucratives, et compatibles avec les principes fondamentaux de l'enseignement public, notamment la laïcité.
Elles doivent avoir lieu en dehors des heures ou périodes pendant lesquelles les locaux sont utiles à l'exercice des missions de l'établissement et aux besoins des usagers, élèves ou parents.
Les locaux dotés d'équipements spécialisés, laboratoires, salles audio-visuelles, etc. ne peuvent être utilisés qu'à des activités nécessitant de tels équipements.

Une convention est passée entre la municipalité, la collectivité, l'EPLEA et l'organisme utilisateur (modèle inclus dans la circulaire précitée).
En tout état de cause les conditions d'exécution, le détail des locaux, matériels, dates, horaires, etc. les modalités de facturation des charges, etc. devront figurer dans la convention, ainsi que les éléments concernant la sécurité, les responsabilités et assurances.

A défaut, la responsabilité appartiendrait, dans tous les cas, à la municipalité, qui pourrait ensuite exercer une action récursoire contre le responsable du dommage.

Du fait de cette responsabilité encourue par la municipalité, la loi réserve au maire et à lui seul, la décision d'autoriser l'organisation des activités prévues ci-dessus.

Sa décision reste cependant soumise à deux formalités :

- la consultation du conseil d'administration, dont l'avis ne lie pas le maire ;
- l'accord de la collectivité propriétaire ou attributaire des bâtiments (la région et l'établissement).

De ce fait, l'établissement devra obtenir l'accord du maire, pour l'organisation de telles activités, si elles sont organisées avec d'autres partenaires qui auraient sollicité directement l'établissement, et non la municipalité (colonies de vacances par exemple).

2.2.7.2. Conventions avec d'autres établissements ou organismes publics ou privés

Il peut s'agir de toutes formes d'accord de collaboration, échange de services, prêts de matériels, organisation de manifestation commune, etc. qui nécessite la définition de relations contractuelles susceptibles de donner lieu à facturations, ou nécessitant la définition de responsabilités réciproques. Elles peuvent concerner aussi des services ou prestations mettant en jeu la participation de personnels, et incluant alors les rémunérations ou indemnisations et la couverture des risques liés aux accidents de travail éventuels.

L'ensemble de ces conventions, qui peuvent avoir la nature de contrats de droit administratif et par là même comporter des clauses exorbitantes du droit commun, doivent faire l'objet d'une délibération du conseil d'administration. Il pourra, le cas échéant, donner délégation à l'ordonnateur pour la passation de telle ou telle catégorie de conventions, à charge pour lui d'en rendre compte ultérieurement, et sous réserve des inscriptions budgétaires nécessaires.

2.2.8. Taxe d'apprentissage

Les dispositions ci-après ne concernent pas les régimes particuliers des départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin, de la Moselle, et des départements d'Outre-Mer.

2.2.8.1. Définition

La taxe d'apprentissage est un impôt direct dû par les entreprises industrielles et commerciales (personnes physiques et sociétés), calculé sur le montant des rémunérations brutes payées à leurs personnels au cours de l'année civile précédente.
Créée pour contribuer au développement de l'apprentissage et des enseignements technologiques et professionnels, elle offre cette particularité de pouvoir, selon le choix de l'assujetti, être :

- soit versée au Trésor public, sauf 9% destinés au Fonds national de compensation ;
- soit versée à des établissements pour être affectée à des dépenses liées à la formation professionnelle.

2.2.8.2. Provenance : les assujettis

Cette taxe est due :

- par les personnes physiques, les sociétés en nom collectif et les associations en participation, passibles de l'impôt sur le revenu des personnes physiques au titre des bénéfices industriels et commerciaux ;
- par les sociétés, associations et organismes passibles de l'impôt sur les sociétés ;
- par les sociétés coopératives de production, transformation, conservation et vente de produits agricoles ainsi que leurs unions.

Sont affranchis de la taxe :

- les artisans inscrits au répertoire des métiers (et les veuves d'artisans), occupant un ou plusieurs apprentis de moins de 20 ans avec contrat régulier d'apprentissage ;
- les sociétés ou personnes morales ayant pour objet exclusif les divers types d'enseignement à l'exception des auto-écoles.

La base de la taxe est égale au montant des rémunérations brutes versées pendant l'année civile multipliée par 0,5%.

2.2.8.3. Répartition

La taxe d'apprentissage est formée de quatre parties :

- le quota apprentissage qui représente 20% de la taxe brute
  C'est la partie qui doit être obligatoirement affectée à l'apprentissage. Ce quota peut être acquitté soit par un versement à un organisme collecteur, soit par un versement au Trésor, soit par un versement (en espèce ou en nature) à un établissement habilité à le percevoir (ex : centre de formation d'apprentis), soit par la demande en exonération de la partie de salaire versé aux apprentis.
- le fonds national interconsulaire des compensations (FNIC) égal à 9% de la taxe brute
  Cette fraction de la taxe d'apprentissage fait obligatoirement l'objet d'un versement par l'assujetti à un fonds national destiné à assurer une compensation forfaitaire des salaires versés par les maîtres d'apprentissage, et qui correspond au temps passé par leurs apprentis dans un CFA.
  Cette importante disposition dans le régime de la taxe d'apprentissage a été instituée par la loi n° 79-575 du 10 juillet 1979 article 9 et le décret n° 80-106 du Ier février 1980.
  Tout employeur assujetti à la taxe d'apprentissage est tenu d'effectuer ce versement particulier à un organisme habilité à ce titre (ex : chambres de commerce et d'industrie, dans certains départements : chambres des métiers), seul habilité à collecter ce versement et en reverser le produit au fonds de compensation.
  Ce versement ne peut en aucun cas être perçu par le Trésor public, ni par les établissements.
  A l'exception de la fraction du salaire de l'apprenti exonérable de plein droit et sans limitation, aucune dépense exonératoire ne sera prise en considération si le versement au FNIC n'a pas été dûment effectué.
  Les entreprises qui n'emploient pas d'apprentis ne pourront donc solliciter d'exonération avant de s'être acquittées dudit versement au FNIC.

- les centimes additionnels

  Les personnes physiques ou morales assujetties à la taxe professionnelle peuvent déduire de leur taxe d'apprentissage un certain pourcentage fixé chaque année par les chambres de commerce et d'industrie du montant de la part de la contribution pour frais de CCI figurant sur leur taxe professionnelle (impôts locaux).

- les versements aux établissements d'enseignement (ou à des organismes collecteurs)

  La taxe d'apprentissage a été instituée selon un principe de solidarité professionnelle qui la destine à l'apprentissage et à tous les niveaux de la formation professionnelle, allant de la formation des ouvriers qualifiés à celle des cadres supérieurs. Aussi le système des exonérations s'accompagne-t-il d'un barème qui, pour chaque catégorie professionnelle et selon les besoins propres à celle-ci, répartit les affectations possibles de la taxe entre les différentes catégories de la formation.

  Les versements effectués au titre du barème sont représentés par le "maximum disponible", qui est égal au montant de la taxe brute, moins le quota d'apprentissage, moins le fonds national de compensation, moins les centimes additionnels.

Pour les dossiers dont la taxe brute est inférieure ou égale à 2 000 F, ce maximum n'est pas réparti et peut être versé à un établissement habilité quelle que soit sa catégorie d'habilitation.

Pour les dossiers dont la taxe brute est supérieure à 2 000 F, ce maximum doit être réparti en trois niveaux suivant le barème de la profession de l'entreprise assujettie, ainsi résumé :

BARÈMES PROPRES AUX ENTREPRISES [1]	NIVEAU 1 OUVRIERS QUALIFIÉS [2]	NIVEAU 2 CADRES MOYENS [3]	NIVEAU 3 CADRES SUPÉRIEURS [4]
Catégorie A	50%	40%	10%
Catégorie B	35%	35%	30%
Catégorie C	10%	40%	50%

Les versements doivent être effectués au profit d'établissements ou de centres d'enseignement et d'apprentissage habilités dans les différentes catégories. L'habilitation est prononcée par le comité départemental de la formation professionnelle, de la promotion sociale et de l'emploi, placé auprès du préfet.

L'arrêté du 12 avril 1972 relatif aux barèmes de répartition des dépenses en vue des exonérations au titre de la taxe d'apprentissage, admet que les pourcentages prévus peuvent être cumulés entre deux catégories directement voisines, partiellement ou totalement au profit d'une seule de ces catégories. Il n'en demeure pas moins que, pour les établissements habilités à percevoir la taxe d'apprentissage, les sommes reçues doivent l'être dans la catégorie pour laquelle ils sont habilités.

---

1 Les catégories A B et C sont définies par arrêté ministériel sur la base d'une nomenclature INSEE des activités des entreprises.
On peut relever que la catégorie C regroupe des secteurs très spécialisés tels l'extraction et le raffinage et la distribution du pétrole et des produits pétroliers, l'extraction et la distribution du gaz naturel, les agences de presse, radiodiffusion et télévision, les tanneries et mégisserie. La catégorie B regroupe : la grosse industrie, matériaux de construction, bâtiment, extraction, travaux publics, métallurgie verrerie et céramique, les industries chimiques pharmaceutiques, textiles, audiovisuelles, le secteur des arts, et de la production artistique, les papiers, cartons, le tabac, l'ensemble des techniques de commercialisation, le tourisme, l'hotellerie, les loisirs.
La catégorie A regroupe toutes les entreprises non répertoriées en B ou C.

2 Concerne les LEGTA et LPA pour les niveaux CAPA-BEPA.

3 Concerne les LEGTA et LPA pour les niveaux BTA-BTSA.

4 Concerne l'enseignement supérieur technologique, les écoles d'ingénieurs.

Lorsque le montant de la taxe restant due après déduction de la part du salaire des apprentis et du Fonds national de compensation n'excède pas 1 000 F, l'assujetti est dispensé de l'observation des barèmes.

Les employeurs qui justifient avoir effectué des dépenses directes de formation pour un montant égal à 1,5 fois la taxe due, sont dispensés de l'application du barème fixé. La moitié du salaire des apprentis est admise en exonération pour les heures de présence au CFA, sans dépasser 900 H par an.

2.2.8.4. Perception par les établissements d'enseignement agricole

Les établissements habilités, à l'un ou l'autre des titres exposés ci-dessus, à percevoir la taxe d'apprentissage ne peuvent, en aucun cas, distraire une partie de la collecte aux fins de rémunération d'intermédiaires qui se proposeraient de réaliser cette collecte pour leur compte. Une telle procédure reviendrait à détourner une part de la taxe de l'objet pour lequel elle est perçue, et qui est rappelé ci-après.

2.2.8.5. Encaissement

Les versements effectués par les assujettis au titre d'un exercice fiscal doivent parvenir à l'établissement avant le Ier mars de l'année suivante. Ceux effectués par les organismes collecteurs, bien que notifiés après le Ier mars, sont rattachés à l'exercice fiscal précédent, sauf disposition contraire.

Aux termes de l'article 20 du décret n° 72-283 du 12 avril 1972, les agents comptables des établissements recevant des sommes en provenance directe des assujettis doivent délivrer un reçu établi à partir d'un carnet à souches, dans les conditions suivantes :

- l'original, daté du jour où le versement a été fait, est à adresser dans les quinze jours à la préfecture (comité départemental de la formation professionnelle) ;
- les exemplaires 3 et 4 sont remis à la partie versante ;
- la souche reste à l'établissement scolaire.

Lorsque les sommes sont versées par des organismes collecteurs, aucun reçu n'est à délivrer, cette obligation incombant alors à ces organismes.

Les dons en nature donnent lieu également à délivrance d'un reçu : le prix retenu doit être un prix de revient et non un prix marchand. Le matériel de second choix ou d'occasion est pris en charge sur la valeur réelle à l'exclusion de tout bénéfice pour l'entreprise.

2.2.8.6. Utilisation

On impute sur la taxe d'apprentissage les dépenses suivantes, exclusivement destinées à l'enseignement technologique :

- achat de matériel pédagogique et professionnel, y compris équipements audio-visuels, de reprographie, de documentation, etc.
- frais de voyage d'études, visites d'entreprises ;
- fournitures consommables, produits de laboratoires, nécessaires aux activités pédagogiques, aux travaux d'atelier, aux activités sportives et diverses ;
- rémunération d'intervenants apportant un complément de formation ou d'information sur la vie professionnelle ;
- dépenses à caractère pédagogique, ou permettant l'amélioration des moyens d'enseignement (équipement de laboratoires, documentation, etc.).

Sont absolument exclues les dépenses relatives à l'internat telles qu'alimentation, chauffage, électricité, matériel d'internat, etc.

Dans les centres de formation d'apprentis, la taxe d'apprentissage peut, en outre, être utilisée pour financer d'autres dépenses de fonctionnement, notamment :

- toutes les charges de personnels et d'enseignement ;
- le remboursement du transport aux apprentis ;
- l'hébergement ;

- le concours financier aux employeurs non assujettis à la taxe, en remboursement du salaire payé aux apprentis à raison de 11% du SMIC.

Les dépenses d'investissements immobiliers sont exclues.

2.2.8.7. Obligations réglementaires et budgétaires

La prévision de collecte de taxe d'apprentissage dans les budgets est l'exemple même du poste sur lequel la règle de prudence doit s'appliquer, tant que la recette n'est pas réalisée. La prévision d'utilisation de la taxe d'apprentissage doit être faite, de façon assez détaillée, tant en fonctionnement qu'en investissement, et présentée au conseil d'administration à l'appui du projet de budget.

En fin d'exercice, l'établissement a l'obligation d'établir un état d'utilisation de la taxe d'apprentissage, détaillant, par chapitre, et par nature, toutes les dépenses réalisées à partir de cette collecte. Cet état est examiné par la commission départementale de la formation professionnelle, et figure en annexe du compte financier présenté au conseil d'administration.

2.2.9. Dons et legs

2.2.9.1. Dispositions générales

Les dispositions entre vifs ou par testament au profit des établissements publics n'ont d'effet qu'autant qu'elles ont été acceptées.
Le code du domaine de l'Etat prévoit, en ses articles L.15 et L.19, que les conseils d'administration des établissements publics locaux d'enseignement peuvent accepter ou refuser les dons et legs qui leur sont faits sans charges, conditions ni affectation immobilière, à moins de réclamation de la part de la famille du donataire.

Les dons et legs grevés de charges, conditions ou affectation immobilière ou qui donnent lieu à des réclamations de la part de la famille du donateur sont acceptés ou refusés par décret en Conseil d'Etat.

Cependant l'ordonnateur peut, sans autorisation préalable, accepter provisoirement, ou à titre conservatoire, les dons et legs qui sont faits à l'établissement.

2.2.9.2. Procédure et mesures préalables à la délivrance des dons et legs

Tout notaire constitué dépositaire d'un testament contenant des libéralités en faveur d'un établissement public est tenu, aussitôt après l'ouverture du testament, d'adresser au directeur de l'EPLEA, et au préfet du département du lieu d'ouverture de la succession, la copie intégrale des dispositions concernant l'établissement, et un état des héritiers dont l'existence lui aura été révélée. Il doit également en donner avis à l'agent comptable.

Dans la huitaine, le préfet requiert le maire de la commune d'ouverture de la succession de lui transmettre dans le plus bref délai tous renseignements complémentaires, concernant les héritiers connus du notaire ou non.

Le préfet invite ensuite les héritiers ainsi signalés à prendre connaissance du testament et à donner leur consentement à son exécution, ou à produire les moyens d'opposition dans un délai d'un mois. Une affiche est apposée pendant un mois au lieu d'ouverture de la succession.

Il est ensuite procédé à une insertion au journal officiel. Si d'autres personnes prétendent avoir un droit sur la succession, leurs réclamations sont recevables par le préfet, dans le délai de trois mois à partir de la date de publication au journal officiel.

Passé ce délai, il est statué sur l'acceptation ou le refus du legs en conseil d'administration de l'EPLEA.
Le conseil d'administration statuera au vu d'un état de l'actif et des charges de la libéralité.
La décision du conseil d'administration deviendra exécutoire dans les délais de transmission réglementaires, concernant les actes budgétaires de l'EPLEA.

2.2.9.3. Acceptation provisoire

Cette procédure vise à sauvegarder les intérêts de l'établissement attributaire en lui permettant d'adopter des mesures conservatoires.
Le but de l'acceptation provisoire est d'empêcher que les délais et formalités imposés aux établissements pour obtenir la délivrance des legs ne puissent leur être préjudiciables.
Elle permet en outre de former immédiatement la demande de la délivrance qui fait courir les intérêts et donne droit aux fruits produits par les biens légués.
En matière de donation, elle a pour effet de rendre la donation irrévocable à l'égard du donateur, et de permettre à la personne morale intéressée de prétendre aux fruits de la chose donnée à partir du jour de la donation.
L'acceptation provisoire est notifiée à l'agent comptable.

2.2.9.4. Effets de la délivrance ou de l'envoi en possession

A partir de la délivrance ou de l'envoi en possession, les opérations de recettes ou de dépenses affectant les biens donnés ou légués à l'établissement public sont effectuées sous le contrôle de l'agent comptable et reprises dans ses écritures.

Toute personne chargée de l'administration ou de la liquidation desdits biens doit, à la fin de chaque année, adresser à l'agent comptable un relevé des opérations de l'année appuyé des pièces justificatives pour être joint au compte financier.
Les relevés annuels et les pièces justificatives, ainsi que le compte final de liquidation soumis à l'approbation de l'autorité budgétaire, sont soumis au juge des comptes.
Tout mandat conféré en vue d'administrer ou de liquider les biens dépendant d'un legs doit être porté à la connaissance de l'agent comptable, qui vise également au préalable les instructions données au mandataire en matière de recettes et de dépenses.
Les mandataires ainsi désignés sont constitués régisseurs de recettes et de dépenses pendant la durée de leur mandat.

Les modalités d'intégration de ces biens,et des recettes et dépenses provenant de l'exercice du mandat, aux comptes de l'établissement sont étudiées dans le titre III de la présente instruction.

2.2.9.5. Conditions de révision des conditions et charges

Ces conditions sont prévues par la loi n° 84-562 du 4 juillet 1984, et décret n° 84-943 du 19 octobre1984 relatif à la publicité des actions en révision.
La gestion des recettes provenant des dons et legs peut faire apparaître :

- soit un excédent de revenus disponibles ;
- soit une insuffisance de ressources, ne permettant plus au bénéficiaire de satisfaire aux charges imposées ;
- soit encore la nécessité de procéder à la modification de la périodicité des attributions prévues par le disposant, ou au groupement en une seule attribution des revenus provenant de libéralités assorties de charges analogues.

Dans le cas d'un excédent de revenu restant disponible au 31 décembre, les sommes restant disponibles sont reportées à l'exercice suivant sur simple certificat de l'ordonnateur. Les crédits ainsi reportés sont inclus dans la prochaine décision budgétaire modificative avec inscription de leur origine. Toutefois, l'excédent n'étant pas nécessaire à l'exécution des charges, il appartient au conseil d'administration de l'établissement de prendre une décision d'affectation, conforme à l'esprit des dispositions arrêtées par le donateur.

Dans le cas où le montant des revenus de libéralité ne correspond plus aux charges imposées, l'établissement peut demander que soient révisées en justice les conditions et charges grevant les donations ou legs qu'il a reçus lorsque, par suite d'un changement de circonstances, l'exécution en est devenue pour lui soit extrêmement difficile, soit sérieusement dommageable. Les conditions d'introduction de la demande de révision et les obligations de publicité correspondantes sont prévues dans les dispositions de la loi et du décret de 84 sus-cités, et reprises au code civil, articles 900.2 à 900.8.

Dans le cas où il apparaît nécessaire de procéder à la modification de la périodicité des attributions prévues par le disposant ou au groupement en une seule attribution des revenus provenant de libéralités assorties de charges analogues, ces modifications et regroupements doivent avoir pour objet d'assurer une meilleure exécution des volontés du disposant. Elles nécessitent une délibération du conseil d'administration de l'établissement.

Les dossiers, en cas d'opposition du disposant ou de ses ayants droit, sont instruits à la diligence du préfet. Ils comprennent l'indication des modifications de périodicité ou de regroupements envisagés et la délibération du conseil d'administration de l'établissement.

Si après modification ou après regroupement de plusieurs dons ou legs, l'exécution totale ou partielle des obligations initialement imposées redevient possible, elle peut être demandée par l'auteur de la libéralité ou ses ayants droits.

2.2.10. Mécénat

Le mécénat est défini, dans la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987, comme le soutien matériel apporté en nature ou en espèce par un particulier ou une entreprise à une oeuvre, un organisme, une manifestation ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement matériel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises.
L'action de mécénat, au sens juridique et fiscal, suppose une absence totale de contrepartie économique, que le donateur soit un particulier ou une entreprise industrielle et commerciale et quelle que soit la nature du bénéficiaire.

2.2.10.1. Intervenants

- Les mécènes
  Ce sont des personnes privées, physiques ou morales. Leur ambition à travers cet acte généreux est d'améliorer leur image de marque, manifester leur soutien aux grandes causes culturelles sociales et humanitaires.
- Les bénéficiaires
  Ce sont notamment les établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés ainsi que les lycées publics ou privés comportant des sections de techniciens supérieurs ou de classes préparatoires aux grandes écoles, conformément aux dispositions des articles 12 de la loi n° 84-52 du 26 janvier 1984 et 2, § I, 2ème alinéa de la loi du 23 juillet 1987.

2.2.10.2. Dispositions fiscales

Les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés sont autorisées à déduire du montant de leur bénéfice imposable, dans la limite de 3 pour mille de leur chiffre d'affaire, les versements qu'elles ont effectués au profit des différents établissements cités ci-dessus (code général des Impôts, article 238 bis A.).

2.2.11. Partenariat

Il peut s'agir essentiellement d'opérations menées en collaboration avec un autre établissement, un autre organisme, public ou privé, et qui concernera, par exemple l'organisation d'une opération en commun, un échange de service, une expérimentation, un projet d'action éducative (PAE), etc.

Les actions faisant appel au partenariat se situent également dans le cadre de la mission de développement et d'animation rurale des établissements. Des subventionnements ou financements divers peuvent intervenir pour ces opérations, pour lesquelles l'établissement de conventions déterminant l'ensemble des aspects administratifs et financiers est nécessaire.
Les règles qui s'y appliquent sont examinées ci-dessus au paragraphe 2.2.7.

2.2.12. Coopération internationale

La mission de coopération internationale assignée aux établissements par la loi du 9 juillet 1984 peut prendre divers aspects, selon qu'elle concerne l'activité pédagogique, ou l'activité de production, d'expérimentation et de développement.
En matière pédagogique il s'agit d'échanges de classes, d'étudiants, de professeurs et dans le cadre de voyages à l'étranger, d'échanges, de jumelages, etc. Des conventions sont établies, et les projets comportant la prévision budgétaire de l'opération doivent être au préalable approuvés par le ministère chargé de l'Agriculture. Cette approbation entraîne la couverture de la responsabilité des élèves et des enseignants par l'Etat, pendant l'opération concernée (cf. 3.2.5. infra assurances).
En outre, des opérations comptables touchant aux avances de fonds, aux opérations de change en monnaies étrangères, au paiement de factures en monnaie étrangère interviendront, qui sont traitées par ailleurs dans le chapitre consacré au paiement (cf. infra 3.5.5.10.).

Les opérations de coopération internationale menées dans le domaine de l'expérimentation, de la production ou du développement peuvent mettre en jeu des transferts de matériels, de technologies, des exploitations de brevets, des mises à dispositions de personnels, etc.

Les contrats ou conventions passés à cet effet devront prévoir l'ensemble des prestations, échanges, financements, conditions d'exploitation, d'assurance, d'indemnisation, la durée et les modalités de fin du contrat ou de la convention, etc. Ils sont approuvés par le conseil d'administration, mais aussi par les autorités concernées (éventuellement le ministère de l'Agriculture en cas de mise à disposition de personnels).
Les ministères des Affaires étrangères, des DOM TOM, des organismes de coopération ou de développement internationaux, les communautés européennes, etc. peuvent être des partenaires dans ces opérations pour lesquelles des gestions d'opérations en monnaies étrangères ou en écus peuvent être nécessaires.
Les règles concernant les conventions, contrats, ressources affectées, paiements en monnaies étrangère, assurances, etc. seront prises en compte, en tant que de besoin.

2.2.13. Ressources affectées

Il s'agit d'une dérogation au principe de non affectation des recettes aux dépenses.
Un financement est prévu par convention, avec un ou plusieurs partenaires, pour réaliser des opérations précises.
Les caractéristiques essentielles sont les suivantes :

2.2.13.1. La convention est un document écrit

Elle peut être modifiée par un avenant.

Les conventions sont soumises, dans leur principe, à l'approbation du conseil d'administration ; elles sont signées par le directeur de l'EPLEA, par délégation du conseil d'administration.

Ainsi établies elles doivent respecter les principes généraux du droit administratif, et la réglementation en matière de comptabilité publique, en matière de recettes et dépenses de fonctionnement et d'investissement, notamment en ce qui concerne les régimes de rémunérations et les remboursements de frais de déplacements.

Les co-contractants peuvent dans le cadre de la convention prévoir toutes les opérations, de fonctionnement, y compris des engagements de personnels, et des investissements. La convention prévoira la dévolution des investissements en fin d'opération, à défaut, ils deviendront la propriété de l'établissement support de l'opération.

2.2.13.2. Modalités de comptabilisation

Les recettes ne sont enregistrées en comptes budgétaires de recettes (subventions) qu'au prorata des dépenses réellement effectuées, puisqu'elles ne sont définitivement acquises à l'établissement qu'à concurrence du montant des dépenses constatées pour l'exécution de charges pré-déterminées.

La recette budgétaire n'est constatée qu'au fur et à mesure de l'utilisation des fonds. Les sommes versées sont suivies chez l'agent comptable en compte de classe 4 (comptes de tiers) dans l'attente de leur utilisation.
A la réception des fonds, l'écriture d'encaissement est constatée par le débit d'un compte de la classe 5 et le crédit du compte 4682. Le solde débiteur pouvant apparaitre au compte 4682 par catégorie de produits affectés représente donc le montant des fonds restant à recevoir (cf. schémas de comptabilisation, titre III).

Il peut toutefois être prévu des versements de provisions ou d'acomptes, par anticipation, ou à une périodicité fixée par la convention, pour permettre la bonne exécution des travaux, notamment les acquisitions de matériel et fourniture, et les engagements de personnels.
L'inscription budgétaire en résultant est donc, obligatoirement, égale en recettes et en dépenses, et n'interfère pas sur l'équilibre budgétaire global.

La comptabilisation des charges intervient, conformément au plan comptable des établissements, sur l'ensemble des comptes de la nomenclature du budget de l'établissement support, et non sur un compte spécifique permettant de les isoler.
En conséquence, le suivi analytique de ces dépenses est indispensable à leur recensement et à la réalisation des opérations de recettes qu'elles conditionnent.

Les dépenses effectuées sur conventions donnent lieu à débit d'un compte de charges ou d'actif immobilisé pour les dépenses d'équipement devenant propriété de l'établissement lors de l'acquisition.

Les charges à payer, pour l'ensemble des ressources affectées, pourront être admises en dépassement des fonds reçus, pour chaque convention, dans la limite de 30% de la recette prévue à la convention, sans que ce dépassement ajouté aux fonds déjà reçus puisse excéder le montant total de celle-ci.

Périodiquement, les recettes budgétaires sont constatées à concurrence des charges effectivement comptabilisées par le débit du compte 4686 et le crédit du compte de produit approprié tel que le compte 74 ou d'un compte de la classe 1 à concurrence des dépenses d'équipement décrites aux comptes d'immobilisation.

2.2.13.3. En fin de réalisation

Les crédits non utilisés seront restitués à l'organisme bailleur de fonds, qui les a mis en place. Il ne peut y avoir d'excédent sur ressources affectées au terme de la réalisation de la convention.
Le suivi de la comptabilité des opérations sur ressources affectées doit donc permettre d'individualiser ce solde éventuel pour en effectuer le reversement.
Toutefois, l'établissement a la possibilité de garder les fonds sous réserve de l'accord du bailleur (ce sont alors des recettes exceptionnelles).

Les opérations sur ressources affectées peuvent éventuellement déroger à la règle de l'annualité budgétaire en se déroulant sur plusieurs exercices, chaque exercice n'étant concerné que pour la part de la convention réalisée dans l'année.
Il n'y a donc pas de période complémentaire pour la comptabilisation des ressources affectées.

On relève essentiellement dans ce domaine, les catégories de ressources affectées des différentes provenances suivantes pour les EPLEA :

- les conventions de recherche, ou d'expérimentation, passées pour les travaux et recherche, études, analyses ou essais effectués pour le compte de tiers, publics ou privés ;
- certaines opérations consécutives à l'acceptation de dons et legs peuvent également avoir le caractère de ressources affectées, lorsqu'il s'agit de l'exécution des conditions d'acceptation de ces dons et legs, et sous réserve de remplir les mêmes conditions de forme, convention notamment (utilisation des revenus du bien donné ou légué, revenus de valeurs mobilières, etc. dont l'utilisation serait pré-déterminée par le donateur) ;
- les conventions de formation professionnelle, dans le cas où, en l'absence de centre de formation professionnelle et de promotion des adultes, de telles actions sont intégrées au budget d'un autre des centres de l'EPLEA. Elles sont passées soit avec l'Etat, pour les actions de formation professionnelle dont il a conservé la maîtrise, soit avec les collectivités territoriales, pour l'ensemble des actions de formation professionnelle transférées lors de la décentralisation (convention type dont les modalités et règles en sont déterminées par le livre IX du code du travail), soit avec des partenaires privés, entreprises ou organismes habilités, pour répondre à un besoin spécifique de formation de leurs personnels (convention dite "bilatérale") ;
- toutes ressources particulières comportant les caractéristiques décrites plus haut, et qui ne correspondent pas aux définitions ci-dessus.

Les règles particulières concernant la comptabilité des ressources affectées sont développées infra paragraphe 4.

2.3. RECOUVREMENT

2.3.1. Mise en recouvrement

Tous les droits acquis au cours d'un exercice doivent être comptabilisés au titre de l'exercice pendant lequel l'établissement est devenu créancier, étant observé que cette imputation peut être opérée jusqu'à l'expiration du délai prévu par l'article 61 du décret n° 85-1285 du 29 novembre 1985.

En conséquence, les ordres de recettes correspondants doivent être émis par l'ordonnateur au plus tard le dernier jour du mois de février de l'année suivant celle au cours de laquelle la créance est née (notion de période complémentaire).

Selon l'article 63 de la loi n° 71-1061 du 29 décembre 1971 modifiée, l'ordonnateur d'un EPLEA est autorisé à ne pas émettre d'ordres de recettes correspondant à des créances dont le montant initial en principal tel qu'il résulte de la liquidation est inférieur à 30 F. Ce montant n'est pas applicable aux recettes encaissées au comptant (versements effectués directement à la caisse sans droits constatés).

S'il s'agit de créances résultant d'un tarif unitaire, notamment de taxes, droits ou redevances, la limite de 30 F s'applique au montant total des sommes à la charge du redevable déterminé dans la liquidation.

2.3.2. Dispositions d'ordre pratique concernant l'émission des titres de recettes

2.3.2.1. Prérogatives de l'ordonnateur

La mise en recouvrement comporte d'abord l'émission d'un ordre de recette qu'il appartient à l'ordonnateur, c'est-à-dire au directeur de l'EPLEA de délivrer.

L'émission préalable d'un titre de recettes résulte du principe des droits constatés.
Il peut toutefois exister des cas où ces droits ne peuvent être déterminés définitivement au moment de l'émission de l'ordre de recette en raison notamment des modalités spécifiques de mise sur le marché des produits agricoles. L'émission préalable est alors estimative.

Par ailleurs, les agents comptables peuvent percevoir de façon ponctuelle certains produits tels que produits au comptant, dons manuels, quête, restitutions anonymes, versements de comptables de fait etc. L'ordonnateur émet les ordres de recettes correspondants après vérification des pièces transmises par l'agent comptable :

- bordereau retraçant les produits encaissés sans émission préalable de titre ;
- pièces justifiant les encaissements.

L'ordonnateur renvoie à l'appui des ordres de recettes définitifs, les documents communiqués par le comptable revêtus de son visa et éventuellement complétés par des pièces justificatives prévues à la nomenclature.

2.3.2.2. Redressement des erreurs de liquidation

Les ordres de recettes sont établis, récapitulés sur le bordereau d'émission et adressés à l'agent comptable.
Les erreurs dans les bases de calcul ou dans les décomptes d'un ordre de recette après sa prise en charge par l'agent comptable, donnent lieu, lorsqu'elles se traduisent par une différence en moins à l'émission d'un ordre de recette complémentaire traité dans les mêmes conditions que le titre original auquel il est fait référence.
Lorsqu'il s'agit de redresser une erreur entraînant une réduction ou une annulation des produits constatés, la méthode à retenir varie suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice.

- avant la clôture de l'exercice

  Un ordre d'annulation ou de réduction portant référence à l'ordre de recette erroné est établi sur un imprimé. Il est numéroté dans une série unique par exercice, commencée au n° 1, et revêtu de la mention "réduction" ou "annulation".

  L'ordre est transmis à l'agent comptable à l'appui d'un bordereau d'émission des ordres d'annulation de recettes.

  L'agent comptable débite le compte qui avait enregistré la recette par crédit du compte 4664 "excédents de versement à rembourser", si le titre avait été recouvré ou par crédit du compte 4... compte de tiers approprié (précédemment débité lors de la prise en charge de l'ordre de recette), dans le cas contraire.

  En fin d'exercice, le total des bordereaux d'émission des ordres d'annulations de recettes est déduit du total cumulé du dernier bordereau d'émission des ordres de recettes pour donner le total net des produits à recouvrer par l'agent comptable au titre de l'exercice considéré.

- après la clôture de l'exercice

  Un mandat au nom de l'agent comptable est émis par l'ordonnateur sur les crédits du chapitre de dépense intéressé. Le mandat auquel est annexé le titre d'annulation établi comme il est indiqué ci-dessus est adressé à l'agent comptable à l'appui du bordereau-journal des mandatements émis de la série normale. Il n'est pas établi de bordereau d'émission pour l'ordre d'annulation de recette.

  En contrepartie du débit au compte intéressé, l'agent comptable crédite le compte de tiers approprié, à la subdivision "exercices antérieurs", si le titre n'a pas été recouvré, ou le compte 4664 "excédents de versements" dans le cas contraire.

2.3.3. Modalités d'émission des titres de recettes

Les titres ou ordres de recettes sont individuels ou collectifs. Ils sont justifiés par une expédition des contrats, baux, donations, jugements décisions et autres actes, revêtus du visa de l'ordonnateur.

Tout ordre de recette doit comporter les bases de la liquidation, de manière à permettre à l'agent comptable, aux corps de contrôle et au juge des comptes de vérifier la régularité des créances à recouvrer.
Qu'il s'agisse d'un ordre de recette ou d'un ordre de réduction ou d'annulation, les éléments de liquidation doivent figurer sur le titre lui-même ou sur les pièces justificatives annexées.

Les ordres de recettes énoncent l'exercice, le chapitre suivi du compte ainsi que le nom et la qualité du débiteur. Ils sont arrêtés en toutes lettres.
Cependant, par analogie avec les dispositions prévues en ce qui concerne les ordres de dépenses, ils peuvent être arrêtés en chiffres à condition qu'il soit fait usage d'appareils donnant des garanties d'inscription au moins égales à celles de l'inscription en toutes lettres.

Les ordres de recettes sont signés par l'ordonnateur. Ils portent un numéro d'ordre dans une série unique par exercice et par EPLEA tous centres confondus, commencée au numéro 1 et le numéro du bordereau d'émission sur lequel ils sont récapitulés.

2.3.4. Prise en charge par l'agent comptable

La prise en charge se traduit par l'inscription des produits dans la comptabilité de l'agent comptable.

Préalablement à cette prise en charge, le comptable doit effectuer les contrôles prévus par l'article 12 du décret du 29 décembre 1962. Ces contrôles portent sur la régularité des opérations initiées par l'ordonnateur.
Il s'agit du contrôle de l'autorisation de percevoir des recettes, du contrôle de la mise en recouvrement des créances, du contrôle de la régularité des réductions et des annulations des ordres de recettes.

2.3.4.1. Contrôle de l'autorisation de percevoir des recettes

L'agent comptable ne saurait se faire juge de la légalité interne des actes fondant juridiquement les recettes dont le recouvrement lui est confié. Il effectue ses contrôles sur la base des pièces justificatives c'est-à-dire vérifie la régularité, en la forme, des pièces justificatives. Il est tenu de s'assurer que la recette a été autorisée par l'autorité compétente, dans les formes requises.

2.3.4.2. Contrôle de la mise en recouvrement des créances

Bien que l'agent comptable ne soit pas responsable (hors le cas de mauvaise foi) des erreurs commises dans l'assiette des droits qu'il recouvre, il lui appartient malgré tout, sous sa responsabilité :

- de prévenir l'ordonnateur des droits, privilèges et hypothèques ;
- d'inviter l'ordonnateur, en cas d'omission de ce dernier, à émettre un titre de recettes, pour toute créance de l'établissement dont il aurait connaissance.

Dans ce domaine, l'obligation de provoquer l'émission d'un ordre de recettes est une obligation de moyens et non de résultat. En effet, sa responsabilité est dégagée lorsqu'il est en mesure de démontrer qu'il n'avait pas connaissance de la créance ou que ses démarches auprès de l'ordonnateur ont été vaines.
Afin de dégager sa responsabilité vis-à-vis du juge des comptes, le comptable qui a connaissance de l'existence d'une créance doit adresser en temps utile à l'ordonnateur une note lui signalant la nécessité d'émettre un titre de recettes.

Les titres irréguliers ne sont pas pris en charge et sont renvoyés à l'ordonnateur accompagnés d'une note motivée.

La prise en charge par l'agent comptable des titres reconnus réguliers a pour effet de créditer le compte de produit intéressé et de débiter le compte de tiers destiné à être crédité des encaissements effectués, des réductions, annulations ou admissions en non-valeur.

2.3.4.3. Contrôle de la régularité des réductions et des annulations des ordres de recettes

L'agent comptable effectue également le contrôle de la régularité des réductions et annulations des ordres de recettes qui lui sont présentés par l'ordonnateur.
L'annulation ou la réduction d'un titre de recette est fondée sur un droit, elle a pour objet de redresser une erreur de liquidation de la créance (cf. supra paragraphe 2.3.2.2.).

2.4. PROCÉDURE DE RECOUVREMENT DES RECETTES

2.4.1. Emission des titres par l'ordonnateur et leur prise en charge par l'agent comptable

2.4.1.1. Liquidation des recettes et émission des titres de recette par l'ordonnateur

Conformément à l'article 60 du décret du 29 novembre 1985, les recettes de l'établissement public local sont liquidées par le directeur ordonnateur sur les bases fixées par la loi, les règlements, les décisions de justice et les conventions.
Après avoir constaté et liquidé les droits à encaisser, il appartient à l'ordonnateur, conformément à l'article 61 du décret précité, d'établir les ordres de recettes et de les remettre à l'agent comptable accompagnés des pièces justificatives.

Les différentes catégories de créances concernées sont :

- les ordres de recettes ;
- les ordres de réduction ou d'annulation.

2.4.1.2. Ordres de recettes

Les ordres de recette sont individuels ou collectifs. Ils peuvent être appuyés par une expédition des contrats, baux, donations, jugements, décisions et autres actes, revêtus d'un visa de l'ordonnateur.

Sur l'ordre de recette doivent notamment figurer les informations suivantes :

- l'indication de la nature de la créance ;
- la référence aux textes sur lesquels est fondée l'existence de la créance ;
- les bases de liquidation de la créance (à défaut le titre serait entâché d'irrégularité - Conseil d'Etat, 12 novembre 1975 - Robin) ;
- l'imputation budgétaire à donner à la recette, ainsi que son exercice d'imputation ;
- le montant de la somme à recouvrer ;
- la désignation du comptable chargé du recouvrement ainsi que son adresse ;
- la désignation du débiteur, aussi précise que possible, pour éviter toute hésitation sur son identité ou son adresse ;
- les délais et voies de recours ;
- la date d'émission du titre.

2.4.1.3. Ordres de réduction ou d'annulation

Toute erreur de liquidation au préjudice d'un débiteur donne lieu à l'émission d'un ordre de réduction ou d'annulation de recettes. Cet ordre indique les bases de la nouvelle liquidation.

L'annulation ou la réduction d'un ordre de recette est donc fondée sur un droit : elle a pour objet de redresser une erreur de liquidation de la créance. Il doit être prévu une série particulière de numéros d'ordre pour les ordres d'annulation ou de réduction.

2.4.1.4. Opérations de prise en charge par l'agent comptable

L'agent comptable doit procéder à la vérification des titres de recettes, puis à la prise en charge des titres reconnus réguliers. L'agent comptable notifie ensuite le titre de recette au redevable.

2.4.2. Recouvrement amiable

Le recouvrement amiable est effectué soit par l'agent comptable, soit par l'intermédiaire d'un ou plusieurs régisseurs de recettes.

2.4.2.1. Recouvrement amiable par l'agent comptable

A la suite des opérations de prise en charge des ordres de recettes, l'agent comptable avise les débiteurs de l'établissement et les invite à effectuer leur règlement. Les avis ne sont soumis à aucune condition de forme particulière.
Cet avis peut consister en une copie de l'ordre de recette.
L'agent comptable est tenu sous sa responsabilité, de faire diligence pour assurer le recouvrement des ordres de recettes qu'il a pris en charge.
L'agent comptable peut, s'il l'estime nécessaire, envoyer des lettres de rappel amiables aux redevables récalcitrants.
Par ailleurs, l'octroi de délais de paiement peut apparaître comme un facteur utile pour aboutir au recouvrement.
L'agent comptable est seul compétent pour recevoir et instruire ces demandes sauf à consulter les services liquidateurs qui sont susceptibles de fournir des renseignements sur la bonne foi, la solvabilité du redevable et les circonstances particulières susceptibles d'influer sur le recouvrement de la créance.
Dans tous les cas, les demandes de délais ne peuvent être accueillies que si elles sont justifiées et, si en particulier, les intérêts de l'établissement ne risquent pas d'en souffrir.

2.4.2.2. Recouvrement par l'intermédiaire des régisseurs de recettes

(cf. infra paragraphe 5 régies).

2.4.2.3. Moyens de règlement

Conformément à l'article 24 du règlement général sur la comptabilité publique, les règlements peuvent être effectués par versement d'espèces, par remise de chèques ou effets bancaires ou postaux ou par versements ou virements aux comptes de disponibilités ouverts au nom de l'agent comptable de l'établissement.

Les versements en numéraire donnent lieu à délivrance immédiate d'une quittance extraite d'un registre à souche, sauf dans le cas où la recette a pour contrepartie la remise au débiteur de vignettes, tickets ou valeurs. Dans ce cas, les encaissements effectués en contrepartie de vignettes, tickets ou valeurs feront l'objet d'un enregistrement mettant clairement en évidence la date et la nature du règlement ainsi que son origine.

Les recettes des EPLEA peuvent être également encaissées par carte de paiement, ce mode de paiement s'assimilant à un virement à un compte externe de disponibilités.

Si toutes les recettes ont vocation à être encaissées par cartes de paiement, il convient de tempérer ce principe par deux considérations.

Tout d'abord, dans un souci de bonne gestion et compte tenu à la fois de la charge de suivi de ces opérations et des frais qu'elles entrainent, il semble judicieux de ne pas y avoir recours pour des paiements de faible montant, ou de montant trop important, par exemple d'un montant supérieur à 10 000 F.
Ensuite, la carte de paiement peut être utilisée dans le cadre de paiement au comptant. Pour les paiements à distance, une autorisation du ministre chargé du Budget est requise (direction de la Comptabilité publique - Bureau D4).

Les cartes pouvant être acceptées par les établissements publics sont les suivantes :

- cartes de paiement nationales qui associent à la fonction de retrait d'espèces, celles du paiement chez tous les commerçants affiliés sur le territoire national ;
- cartes de paiement internationales qui sont affiliées soit au réseau Visa soit au réseau Eurocard/Mastercard.

Les opérations d'encaissement par cartes de paiement nécessitent un suivi administratif dont le principe de fonctionnement est décrit au titre III de la présente instruction.

La perception de recettes par carte de paiement inclut le prélèvement d'une commission sur la recette qui doit être constatée dans les écritures de l'agent comptable au plus tôt.

Le prélèvement effectué au profit de la banque du porteur, s'analyse comme un paiement sans ordonnancement préalable retracé comme tel en comptabilité.

2.4.3. Recouvrement contentieux

2.4.3.1. Etats exécutoires

L'article 98 de la loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 dispose que
"Constituent des titres exécutoires les arrêtés, états, rôles, avis de mise en recouvrement, titres de perception ou de recettes que l'Etat, les collectivités territoriales ou les établissements publics dotés d'un comptable public délivrent pour le recouvrement des recettes de toute nature qu'ils sont habilités à recevoir".

Par ailleurs, selon l'article 62 du décret du 29 novembre 1985,
" Les créances de l'établissement public local qui n'ont pu être recouvrées à l'amiable font l'objet d'états exécutoires par l'ordonnateur".
"Les états exécutoires peuvent être notifiés aux débiteurs par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. Leur recouvrement est poursuivi jusqu'à opposition devant la juridiction compétente".

Par mesure de simplification, l'ordonnateur peut rendre les ordres de recettes exécutoires dès leur émission, par apposition d'une mention constatant que l'ordre de recette a été rendu exécutoire le..., conformément aux dispositions de l'article 98 de la loi susvisée. L'attribution d'office de la forme exécutoire aux ordres de recettes simplifie la procédure, sans bien sûr supprimer la phase de recouvrement amiable à laquelle le comptable doit toujours procéder.

La formule exécutoire peut aussi être apposée sur le bordereau journal des ordres de recettes ou sur le titre collectif. La signature de l'ordonnateur est alors apposée de façon manuscrite et unique sur ce bordereau ou ce titre collectif.
En conséquence, selon le cas, l'agent comptable devra donc notifier au débiteur, par lettre recommandée :

- soit un exemplaire de l'ordre de recette individuel, revêtu de la formule exécutoire et signé par l'ordonnateur ;
- soit une copie de l'ordre de recette individuel, revêtu de la formule exécutoire apposée sur le bordereau journal (texte, date et qualité du signataire) ;
- soit un extrait individuel du titre collectif portant référence à la formule exécutoire comprenant les mêmes mentions que ci-dessus.

Ainsi, si le redevable ne s'est pas libéré de sa dette, en règle générale à la date limite de paiement qui lui a été indiquée sur le titre de recette, l'agent comptable rend compte à l'ordonnateur de l'échec de la tentative amiable.
Si les ordres de recette n'ont pas été rendus exécutoires dès l'émission, l'ordonnateur les revêt de la formule exécutoire et établit à cet effet les états exécutoires.
L'agent comptable notifie alors les états exécutoires aux débiteurs concernés, par lettre recommandée avec accusé de réception. L'avis de réception délivré par le service des postes fait foi de notification.

Si l'ordonnateur refuse de rendre le titre exécutoire, il doit notifier son refus par écrit à l'agent comptable. Ce dernier est alors fondé à présenter la créance en non-valeur.

2.4.3.2. Poursuites

Le recouvrement des états exécutoires est poursuivi selon les règles du droit commun jusqu'à opposition devant la juridiction compétente.
Cette opposition à état exécutoire doit être distinguée de l'opposition à poursuites.
L'opposition à état exécutoire porte sur le bien-fondé de la créance, son existence, sa quotité ou son exigibilité.

Le débiteur est admis à s'opposer à l'état exécutoire pendant le délai de droit commun de 30 ans lorsque son opposition doit être portée devant les tribunaux judiciaires c'est-à-dire lorsque la créance trouve son origine dans un rapport de droit privé.

Lorsque l'opposition est de la compétence des tribunaux administratifs (créance de nature administrative), le débiteur doit se conformer à la disposition qui limite à deux mois le délai des recours devant les tribunaux.
L'opposition régulière a pour effet de suspendre le recouvrement.

Les débiteurs sont poursuivis dans les formes du droit commun même si l'agent comptable de l'EPLEA est, par ailleurs, comptable direct du Trésor.

Hors le cas d'une opposition à état exécutoire, les poursuites peuvent être suspendues sur ordre écrit de l'ordonnateur si la créance est l'objet d'un litige.
Si la créance ne peut être recouvrée ou si l'octroi d'un délai de paiement apparaît conforme à l'intérêt de l'établissement, les poursuites peuvent être suspendues avec l'accord de l'agent comptable et sur ordre écrit de l'ordonnateur.

Les poursuites sont opérées par ministère d'huissier, à la diligence de l'agent comptable.

Les frais de poursuites engagés pour le recouvrement des créances sont à la charge des débiteurs. En cas de défaillance de ces derniers, ils sont payés à l'huissier par l'établissement.
L'ordre de dépense correspondant est justifié par l'état de frais produit par l'officier ministériel intéressé. Cet état de frais est établi en application d'un tarif fixé par voie réglementaire.

En tout état de cause, les huissiers chargés des poursuites pour le compte d'établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles ne peuvent opérer une compensation entre les sommes recouvrées et les frais y afférents, les sommes qu'ils recouvrent ayant le caractère de deniers publics.

Par ailleurs, les huissiers de justice ne peuvent subordonner leur concours au versement d'une provision.
Le paiement d'honoraires supplémentaires ne peut être exigé par les huissiers sauf dans le cas où un accord préalable serait intervenu entre l'agent comptable et l'huissier compte tenu de la nature exceptionnelle des diligences et après fixation, de façon amiable ou par le juge, de la rémunération correspondante (cf. article 14-1 du décret n° 67-18 du 5 janvier 1967 modifié).

Il convient de préciser, en outre que, s'agissant d'établissements publics, l'agent comptable est dans l'obligation d'invoquer à l'encontre de son débiteur privé la compensation légale, lorsqu'elle est juridiquement possible.

Conformément à l'article 1290 du code civil, la compensation s'opère de plein droit par la seule force de la loi même à l'insu des débiteurs. Cependant, la compensation ne peut avoir lieu qu'entre deux dettes liquides et exigibles existant entre les mêmes parties. Par ailleurs, la compensation ne peut être évoquée si le débiteur de l'EPLEA est une collectivité ou un organisme public.

D'une façon générale, les poursuites ne peuvent être exercées à l'encontre de personnes morales de droit public soumises aux règles de la comptabilité publique, les deniers publics étant insaisissables.

Ainsi, lorsqu'un EPLEA ne peut obtenir amiablement le règlement de sa créance sur une collectivité ou un établissement public, il appartient à l'agent comptable d'inviter l'ordonnateur à recourir à la procédure administrative s'appliquant à l'organisme public concerné, à savoir l'inscription d'office, des crédits permettant de régler la dette envers l'EPLEA, ou le mandatement d'office si les crédits existent.

Donc, dans le cas où le débiteur défaillant est une collectivité ou un établissement public local, c'est la procédure de mandatement d'office et d'inscription d'office prévue par la loi n° 82-213 du 2 mars 1982 modifiée qui s'applique.

2.4.3.3. Inscription d'office

Si la chambre régionale des comptes saisie, soit par le représentant de l'Etat dans le département soit par l'agent comptable concerné, soit par toute personne y ayant intérêt, constate qu'une dépense obligatoire n'a pas été inscrite au budget de la collectivité ou de l'établissement public local, ou l'a été pour une somme insuffisante, elle adresse une mise en demeure à la collectivité ou à l'établissement public concerné.

Si dans un délai d'un mois cette mise en demeure n'est pas suivie d'effet, la chambre régionale des comptes demande au préfet d'inscrire cette dépense au budget de la collectivité ou de l'établissement public.

2.4.3.4. Mandatement d'office

A défaut de mandatement d'une dépense obligatoire par l'ordonnateur de l'établissement public local débiteur de l'EPLEA dans le mois suivant la mise en demeure qui lui en a été faite par le préfet, celui-ci y procède d'office.

N.B. Il convient de noter également que les dispositions de la loi du 31 décembre 1989 relative aux situations de surendettement des particuliers s'appliquent aux créances des EPLEA qui n'échappent donc pas aux procédures de traitement des situations de surendettement mises en place par la loi du 31 décembre 1989.

2.4.4. Apurement des titres de recettes en l'absence de recouvrement

2.4.4.1. Réduction ou annulation du titre de recette

L'annulation ou la réduction d'un titre de recette n'a pour objet que de rectifier une erreur matérielle commise lors de la constatation de la créance. Exemple : désignation inexacte du débiteur, décompte de la créance erroné.

Comme il a été indiqué plus haut, les agents comptables sont tenus de contrôler, dans la limite des éléments dont ils disposent, la réduction et l'annulation des titres de recette et notamment de s'assurer que la réduction ou l'annulation d'un titre de recette n'est opérée qu'aux fins de rectifier une erreur matérielle.

2.4.4.2. Remise gracieuse

La remise gracieuse est fondée sur un état de gêne ou d'indigence des débiteurs les mettant dans l'impossibilité de se libérer de tout ou partie de leur dette. Les demandes de remise gracieuse émanent des débiteurs.

La décision de remise gracieuse est prise par le conseil d'administration ou par l'ordonnateur dans le cas où la créance est inférieure au seuil fixé par le conseil d'administration.

L'avis de l'agent comptable est requis sauf lorsque la remise porte sur une dette le concernant.

Les sommes dont il est fait remise sont ordonnancées au nom de l'agent comptable ou du débiteur si celui-ci s'est libéré de sa dette. Les règles de comptabilisation sont identiques aux opérations de réduction de titres.

L'ordre de dépense correspondant, appuyé de la décision visée au précédent alinéa, est imputé sur les crédits ouverts à cet effet au budget de l'établissement.

2.4.4.3. Admission en non-valeur

L'admission en non-valeur concerne les créances dont le recouvrement ne peut être effectué pour cause d'insolvabilité ou d'absence des débiteurs.

Sauf décision contraire du juge des comptes, elle décharge l'agent comptable de sa responsabilité pécuniaire.

L'admission en non-valeur d'une créance est une simple mesure d'ordre budgétaire et comptable qui a pour seul résultat d'apurer les prises en charge ; elle ne libère pas pour autant le redevable, le recouvrement devant être repris si le débiteur revient à meilleure fortune.

A la différence des demandes de remise gracieuse, les propositions d'admission en non-valeur sont présentées par l'agent comptable. Elles sont appuyées des pièces justificatives nécessaires (certificat d'indigence, procès-verbal de carence, certificat d'absence...).

L'admission ou le rejet des propositions émanent du conseil d'administration.
Les rejets dûment motivés par le conseil d'administration donnent lieu à diligences complémentaires de la part de l'agent comptable et peuvent faire à nouveau l'objet de propositions d'admission en non-valeur.

Les sommes admises en non valeur donnent lieu à émission d'un mandat au nom de l'agent comptable sur les crédits ouverts à cet effet au budget de l'établissement.
En aucun cas, les sommes admises en non-valeur antérieurement à leur versement par les débiteurs ne peuvent donner lieu à restitution à ces derniers.

2.4.4.4. Prescription des créances de l'établissement

Il s'agit de la prescription extinctive qui a pour effet de faire courir un délai à l'expiration duquel le titulaire d'un droit perd ce droit du fait de son inaction pendant cette période.
Fondée sur l'idée que le créancier qui n'agit pas n'a pas à être protégé, elle doit l'inciter à agir.
La règle de la prescription trentenaire édictée à l'article 2262 du code civil comporte des exceptions.

Se prescrivent notamment :

- par 10 ans, les créances commerciales ;
- par 5 ans, les actions en paiement des loyers et fermages (art. 2277 du code civil) et les intérêts moratoires (art. 2277 du code civil) ;
- par 3 ans à compter de la date d'échéance, toutes actions résultant de la lettre de change, contre l'accepteur (art. 179 du code de commerce) ;
- par 2 ans (art. 2272 du code civil), l'action des marchands pour les marchandises qu'ils vendent aux particuliers non marchands ;
- par 1 an (art. 2272 du code civil), l'action des maîtres de pensions pour le prix de pension de leurs élèves, et des autres maîtres pour le prix de l'apprentissage ;
- par 6 mois (art. 2271 du code civil), l'action des hôteliers et traiteurs à raison du logement et de la nourriture qu'ils fournissent.

D'une façon générale, le délai court à compter du fait générateur de la créance.

L'article 2244 du code civil précise en outre que la prescription ne court qu'à compter de l'échéance du terme et peut être interrompue par "une citation en justice, un commandement ou une saisie signifiés à celui qu'on veut empêcher de prescrire".

3. PROCEDURE D'EXECUTION DES OPERATIONS DE DEPENSES

La procédure d'exécution des dépenses publiques comporte quatre phases successives.

Les trois premières sont de la compétence de l'ordonnateur :

- l'engagement ;
- la liquidation ;
- l'ordonnancement.

La quatrième, concernant le paiement, incombe au comptable.

Cette répartition des rôles résulte du principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable, examiné par ailleurs, supra au paragraphe 1.1.

3.1. ENGAGEMENT

3.1.1. Définition

L'engagement est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge (article 29, alinéa Ier du décret du 29 décembre 1962).

Cette définition comporte :

- l'affirmation du caractère juridique de l'acte d'engagement, qui ne constitue pas pour autant le fait générateur de la dette, puisque l'établissement ne devient débiteur que par la réalisation des obligations à la charge du créancier ;
- l'indication que l'engagement doit être préalable, c'est à dire qu'il doit précéder tout commencement de réalisation de l'opération qui entraîne la dépense.

Elle établit également distinction entre l'engagement juridique et l'engagement comptable, qui résulte de la nécessité d'affecter un crédit budgétaire.

3.1.1.1. Engagement juridique

Dans la plupart des cas, cet acte se présente sous la forme d'une décision, d'un contrat, d'un marché, d'un avenant, d'une commande, d'une mesure de principe ou d'espèce qui, directement ou indirectement, doit se traduire par une dépense immédiate ou future.

3.1.1.2. Engagement comptable

L'engagement comptable est l'affectation d'une partie des crédits budgétaires à la réalisation de la dépense qui résulte de l'engagement juridique.
Mais l'ordonnateur ne peut contracter et signer un engagement juridique avec certitude quant à la disponibilité des crédits que si l'écriture d'engagement correspondante a été préalablement passée dans la comptabilité administrative.

Il est capital pour l'ordonnateur de ne contracter ou de ne signer un engagement juridique qu'avec la certitude de disposer des crédits suffisants.

3.1.2. Pouvoir d'engager les dépenses

Aux termes de l'article 167, alinéa Ier du décret du 29 décembre 1962, et de l'article 65 du décret 85.1265 du 29 novembre 1985, seuls l'ordonnateur et ses délégués ont qualité pour procéder à l'engagement des dépenses.

L'acte d'engagement revêtant une importance fondamentale pour l'établissement, celui-ci se trouve placé dans la nécessité de limiter le nombre de personnes ayant pouvoir d'engager des dépenses.

Ainsi la situation de certains établissements et la nature de leurs missions peuvent tendre à multiplier le nombre de personnes susceptibles d'engager des dépenses (ex : laboratoires conduisant des travaux de recherche, suivi de conventions, etc.).

Il convient de souligner la nécessité de trouver un moyen terme entre une excessive multiplication et une limitation étroite du pouvoir d'engager des dépenses.

3.1.3. Modalités de l'engagement des dépenses

3.1.3.1. Dates limites

Il convient de distinguer entre :

- les dépenses de personnel, qui peuvent être engagées jusqu'au 31 décembre ;

- les autres dépenses pour lesquelles cette limite est avancée au 15 décembre, date à laquelle elles doivent être engagées et avoir donné naissance à une obligation juridique à la charge de l'établissement.

Toutefois, des engagements de dépenses peuvent se révéler exceptionnellement indispensables après le 15 décembre. C'est pourquoi, en cas de nécessité absolue, cette date limite peut être dépassée notamment pour :

- les crédits ouverts après le 15 décembre, la décision d'ouverture comportant implicitement l'autorisation de procéder à l'engagement des dépenses correspondantes ;
- les engagements de régularisation ;
- les dépenses engagées sans l'intervention de l'établissement (impôts) ;
- les dépenses payées par l'intermédiaire des régisseurs d'avances.

De même, les engagements de dépenses courantes peuvent être provisionnels et effectués pour des périodes adaptées aux besoins de l'établissement.

3.1.3.2. Forme de l'acte d'engagement

L'acte d'engagement, outre son caractère préalable, doit obligatoirement prendre la forme d'un document écrit, en général un bon de commande, établi au moins par triplication :

- le premier exemplaire est destiné au fournisseur ou à l'entrepreneur ;
- le second est conservé par l'ordonnateur, et utilisé pour suivre et justifier les différentes phases de liquidation. Il sera annexé au double de la facture ;
- le troisième est à verser aux archives de l'ordonnateur et correspond à la souche si l'établissement emploie un carnet à souches.

Lorsque l'ordonnateur a procédé à une délégation de signature ou simplement en raison de la situation géographique du service, du centre ou du département constitutif, il peut être utile de prévoir un quatrième exemplaire. Dans ce cas l'exemplaire supplémentaire sera destiné aux archives du service, centre ou département concerné.

Chaque bon de commande comporte un numéro d'ordre exclusif qui sert à l'identifier.

L'exemplaire du bon de commande conservé par l'ordonnateur comporte des colonnes destinées à recevoir les indications relatives à la réception des fournitures et travaux : description sommaire des fournitures livrées ou des travaux exécutés, quantité faisant l'objet de la réception, prix unitaires, date de livraison ou d'exécution, compte d'imputation, etc.

Le bon de commande revêtu des mentions utiles et la facture du créancier permettent de procéder à la rédaction de l'ordre de dépense et de l'ordre de virement.
Ce bon doit éventuellement permettre le réglement de la dette de l'établissement dans le cas où le créancier omettrait de remettre une facture ou lorsque la dépense est inférieure à 1 500 F TTC.

Les établissements peuvent adopter telles dispositions qu'ils jugent les meilleures compte tenu de l'organisation interne de leurs services, pour procéder au classement des bons de commande, classement chronologique, par subdivision budgétaire ou par services.
Ce classement doit permettre de distinguer rapidement :

- les commandes en cours ;
- les commandes ayant fait l'objet d'une livraison partielle ;
- les commandes reçues mais non réglées ;
- les commandes réglées.

Toute commande verbale doit obligatoirement être confirmée par l'envoi d'un bon établi dans les conditions ci-dessus.

3.1.3.3. Cas des dépenses résultant de décisions antérieures

Les dépenses qui résultent de décisions antérieures et qui sont reconduites aussi longtemps qu'une nouvelle décision ne vient pas les modifier, dépenses de personnel et de loyers par exemple, sont engagées pour l'année entière dès le début de l'exercice.

3.1.3.4. Engagements et crédits budgétaires

En toute hypothèse, quelles que soient les procédures ou autorisations particulières auxquelles ils sont soumis, les engagements de dépenses ne peuvent excéder le montant des crédits ouverts pour le paiement desdites dépenses par chapitre et par article et le cas échéant, le montant des autorisations de programme par chapitre et article.

3.2. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES RELATIVES À CERTAINES DÉPENSES

Pour certaines dépenses, notamment celles visées ci-après, les engagements sont subordonnés ou peuvent être soumis à des procédures, règles ou autorisations particulières.

3.2.1. Marchés

3.2.1.1. Définition et procédures

Un marché public est un contrat administratif écrit, passé dans les conditions prévues par le code des marchés publics, entre une collectivité ou un établissement public et un entrepreneur, un fournisseur ou un prestataire de services qui s'engage à exécuter une opération convenue, pour un certain prix, dans certaines conditions, et un certain délai.

Un marché public doit être établi chaque fois que le seuil fixé par l'article 321 du code des marchés publics est dépassé, qu'il s'agisse :

- d'une commande isolée ;
- du montant global d'une série de commandes passées successivement dans le courant de l'année à un même entrepreneur ou fournisseur, pour des travaux ou fournitures identiques ;
- des services d'enseignement, de l'exploitation agricole ou des ateliers technologiques.

Le montant du marché doit être apprécié au niveau de l'EPLEA toutes divisions et tous centres confondus.

L'ordonnateur procède à la passation des marchés de travaux, fournitures ou services pour le compte de l'établissement, suivant les règles en vigueur pour les marchés passés au nom des collectivités locales et de leurs établissements publics (livre III du code des marchés publics).
Ainsi que le stipule l'article 15.11.II. de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983, modifiée par la loi n° 85-97 du 25 janvier 1985, et indépendamment de l'autorisation de les prévoir, votée par le conseil d'administration, les marchés font, dès leur passation, l'objet d'une transmission aux trois autorités.

Les modalités de préparation, de passation, de contrôle et de règlement des marchés, les conditions ou garanties exigées des soumissionnaires et des titulaires des marchés, telles qu'elles sont fixées par le code des marchés publics (livre III) sont donc applicables aux marchés des établissements publics locaux.

TABLEAU RECAPITULATIF DES DIFFERENTS MODES DE PASSATION DES MARCHES PUBLICS

TYPES DE MARCHES	FONDEMENTS	CARACTERISTIQUES	PROCEDURES	CAS D'APPLICATION	REMARQUES
Adjudication A. Ouverte B. Restreinte	articles 279 à 280 du code	Attribution du marché au "moins disant". Choix de l'adjudicataire en séance publique. A. Tout candidat peut faire une offre. B. Seules les entreprises préalablement agréées après appel public à la concurrence peuvent faire une offre.	1. Publication d'avis d'appel public à concurrence, indiquant objet du marché, lieu de consultation du dossier, justifications à produire, date d'envoi de l'avis, lieu et date, limite de réception des offres, lieu jour et heure de l'ajudication. 2. Remise des offres (double enveloppe). 3. fixation d'un prix maximum par l'administration. 4. séance d'adjudication publique.	L'Etat, les collectivités locales et leurs établissements publics peuvent choisir entre l'adjudication et l'appel d'offres. La procédure d'appel d'offres s'est pratiquement substituée à celle de l'adjudication.	
Appel d'offres A. Ouvert B. Restreint C. Avec concours	articles 295 à 307 du code	La concurrence ne porte plus sur le seul critère du prix mais sur le rapport qualité/prix. Mode plus souple que l'adjudication. La sélection des offres est entièrement libre pour l'administration. Appel public à la concurrence et secret de la sélection des candidats. A. Toutes les entreprises peuvent présenter une offre. B. Seules les entreprises préalablement agréées peuvent présenter une offre. C. L'administration indique les besoins, les candidats définissent la prestation.	A. 1. Publication d'un avis d'appel public à la concurrence. Même procédure que l'adjudication mais séance non publique, donc pas de lieu. 2. Dépouillement des offres par une commission en séance non publique. 3. Sélection des offres (cf. remarques) B. 1. Appel public à la concurrence. 2. lettre de consultation aux entreprises admises à présenter des offres. 3. Idem. C. 1. Procédure d'appel d'offres restreint. 2. Examen des projets par un jury.	A. Actuellement usage généralisé. B. Recours normalement exceptionnel mais très pratique pour marchés de travaux et industriels importants. C. Recherches techni-ques ou esthétiques. Mise au point de matériel nouveau.	Si offres égales, formulation de nouvelles offres sans formalité, mais pratique du "marchandage" interdite. Dans l'appel d'offres, la concurrence porte à la fois sur le prix, la qualité, et les divers avantages des propositions.
Marchés négociés	articles 308 à 317 du code	Procédure applicable dans les conditions bien déterminées par le code des marchés. Il doit y avoir mise en concurrence des candidats. Procédure possible jusqu'à 700 000 F.	Avis d'appel public à concurrence 15 J. avant l'engagement de la consultation écrite. Voir procédures particulières pour marchés d'études et de maitrise d'oeuvre (art.313 à 317).	Sans mise en concurrence préalable dans 3 cas (article 104).	
Travaux sur mémoires et achats sur factures	article 321 du code	Dépenses peu importantes. L'accord des parties peut se faire par achats sur place, échange de lettres ou usage du bon de commande, etc.Pour faire jouer la concurrence, il est recommandé de consulter sans formalisme quelques entreprises.	Absence de procédure réglementaire, aussi bien pour le choix d'un fournisseur que pour la conclusion d'un contrat.	Travaux, services ou fournitures jusqu' 300 000 F TTC, seuil apprécié par fournisseur et par an.	Mesure de facilité facultative qui ne s'oppose nullement à la passation d'un marché à la demande d'un fournisseur
Coordination des commandes publiques	Livre IV du code article 71 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985.	Bien qu'elle ait les caractères, soit d'une adjudication, soit d'un appel d'offres ouvert ou restreint, la procédure est appelée "consultation collective".	Consultation collective, groupement d'acheteurs comprenant soit des services de l'Etat, soit des collectivités locales, soit les deux à la fois.		

N.B. Le conseil d'administration de chaque établissement doit désigner une ou plusieurs commissions spécialisées.

3.2.1.2. Contrats de marché

Les marchés comportent les documents constitutifs suivants dans leur ordre contractuel de priorité :

- l'acte d'engagement ;
- le cahier des clauses administratives particulières (CCAP) ;
- le cahier des clauses techniques particulières (CCTP) ;

- les documents techniques : dossiers, plans, devis, bordereaux des prix joints à l'acte d'engagement ;
- le cahier des clauses administratives générales (CCAG) ;
- le cahier des clauses techniques générales (CCTG).

Les pièces constitutives du marché doivent contenir au moins les mentions suivantes (article 255 du code des marchés publics) :

- l'indication des parties contractantes ;
- la définition de l'objet du marché ;
- la référence aux articles et alinéas du code des marchés publics en vertu desquels le marché est passé ;
- l'énumération par ordre de priorité des pièces du marché ;
- le prix ou les modalités de sa détermination ;
- le délai d'exécution du marché ou de la date de son achèvement ;
- les conditions de réception et, le cas échéant, de livraison des prestations ;
- les conditions de règlement ;
- les conditions de résiliation ;
- la date de notification du marché ;
- le comptable public assignataire.

Le prix fixé au marché rémunère l'entreprise à laquelle est confiée la responsabilité d'exécuter une prestation répondant aux besoins exprimés par l'établissement.

La circulaire n° NOR.ECOM.8710070C du 5 octobre 1987 relative à la détermination des prix initiaux et des prix de règlement dans les marchés publics fait le point d'une manière très complète sur les conditions de détermination de prix dans les marchés publics et les orientations à suivre pour obtenir le meilleur prix contractuel (brochure n° 2007 des journaux officiels sur les marchés publics : textes relatifs aux prix).

Le décret n° 85-1265 du 29 novembre 85 fixe, par référence au décret n° 88-74 du 21 janvier 1988, la liste des pièces justificatives des paiements des établissements publics locaux (ces pièces sont à communiquer obligatoirement à l'agent comptable).

3.2.1.3. Groupements d'acheteurs

Les dispositions du livre IV du code des marchés publics donnent la possibilité de coordonner sur le plan local les commandes des services extérieurs de l'Etat des collectivités locales et des établissements publics. Cette coordination se fonde sur l'institution d'organismes spécialisés et l'établissement d'une procédure d'appel collectif à la concurrence (brochure n° 2017 des journaux officiels et article 71 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985).

3.2.1.4. Recours aux soumissionnaires privilégiés

Pour les sociétés coopératives de production (articles 260 à 263 du code) :

- droit de préférence : à égalité de prix ou équivalence d'offre ;
- droit à des lots : lorsque les prestations sont réparties en lots de même nature et de même consistance ressortissant à une même profession et pouvant donner lieu à un marché distinct, l'administration est tenue de réserver, avant la mise en concurrence, un lot sur 4 qui est attribué, au prix moyen retenu pour les autres lots, aux sociétés privilégiées.
  Ces sociétés doivent solliciter le bénéfice de cette mesure et s'engager par écrit à accepter ce prix moyen.
- droit au paiement des acomptes : périodicité mensuelle au lieu de trimestrielle ;
- dispense de retenue (article 327 du code des marchés publics).

Pour les groupements de producteurs agricoles (article 265 du code), droit de préférence à égalité de prix ou équivalence d'offre dans les marchés par adjudication ou appel d'offres.

Pour les artisans, sociétés coopératives d'artisans ou d'artistes (articles 266 à 270) :

- lorsque les prestations sont susceptibles d'être exécutées par des artisans, les collectivités doivent, avant la mise en concurrence, définir les travaux qui, dans la limite du 1/4 des prestations, leur sont attribués de préférence, en cas d'égalité de prix ou d'offres ;
- lorsque les travaux sont à caractère artistique, la préférence, dans la limite de 50% des travaux, va aux artisans d'art en cas d'égalité de prix ou d'offres.

3.2.1.5. Marchés de maîtrise d'oeuvre

Ils sont régis par les articles 313, 313 bis 2ème alinéa, 314 bis à 317 du code des marchés publics ainsi que par la loi MOP (maitrise d'ouvrage public).
N.B. En l'absence de réglementation propre aux collectivités territoriales et aux établissements publics locaux, l'application des textes réunis dans la brochure 20101 des JO est vivement recommandée.

Ils ont pour but d'apporter une réponse architecturale, technique et économique au programme défini par le maître de l'ouvrage.

Pour la réalisation d'un ouvrage, la mission de maîtrise d'oeuvre est distincte de celle d'entrepreneur. Le maître de l'ouvrage peut confier au maître d'oeuvre tout ou partie des éléments de conception et d'assistance suivants :

- les études d'esquisses ;
- les études d'avant-projets ;
- les études de projets ;
- l'assistance apportée au maître de l'ouvrage pour la passation du contrat de travaux ;
- les études d'exécution ou l'examen de la conformité au projet et le visa de celles qui ont été faites par l'entrepreneur ;
- la direction de l'exécution du contrat de travaux ;
- l'ordonnancement, le pilotage et la coordination du chantier ;
- l'assistance apportée au maître de l'ouvrage lors des opérations de réception et pendant la période de garantie de parfait achèvement.

Toutefois, pour les ouvrages de bâtiment, une mission de base fait l'objet d'un contrat unique. Le contenu de cette mission de base, fixé par catégories d'ouvrages doit permettre :

- au maître d'oeuvre de réaliser la synthèse architecturale des objectifs et des contraintes du programme et de s'assurer du respect, lors de l'exécution des ouvrages, des études qu'il a effectuées ;
- au maître de l'ouvrage, de s'assurer de la qualité de l'ouvrage et du respect du programme et de procéder à la consultation des entrepreneurs notamment par lots séparés, et à la désignation du titulaire du contrat de travaux.

Les taux de rémunération sont désormais modulés en fonction de la nature, du montant et de la complexité de l'ouvrage.

La rémunération est, sauf exceptions, calculée en fonction d'un coût d'objectif sur lequel s'engage le maître d'oeuvre ; en regard de ce coût, et d'une note de complexité propre à chaque projet, les barèmes d'ingénierie donnent le taux de rémunération de la maîtrise d'oeuvre. En appliquant ce taux au coût d'objectif, on obtient le forfait de rémunération de la maîtrise d'oeuvre.

3.2.1.6. Marchés de location en crédit-bail

Le crédit-bail est une technique juridique qui permet à une personne d'obtenir et d'utiliser une chose sans avoir à en payer immédiatement le prix. L'opération se noue entre trois personnes :

- celle qui fournit la chose, en général le constructeur ;
- celle qui désire l'utiliser, en l'espèce la personne publique ;
- celle qui verse les fonds au fournisseur et sera remboursée plus tard, par exemple le crédit d'équipement des petites et moyennes entreprises.

Le fournisseur vend la chose à l'établissement de crédit-bail qui la paie, et la donne immédiatement en location à l'utilisateur, moyennant paiement d'un loyer ou redevance périodique.

L'établissement de crédit-bail reste propriétaire de la chose louée à l'utilisateur.

En fin de contrat ou à la date prévue dans celui-ci, l'utilisateur a, selon les dispositions contractuelles, une option qui consiste :

- soit à acheter la chose pour une valeur résiduelle figurant dans le marché. Le crédit-bail se définit alors comme une location avec promesse unilatérale de vente pouvant déboucher sur une location-acquisition pour l'utilisateur ;
- soit à prolonger la location dans les conditions définies par le marché ;
- soit à restituer la chose à l'établissement de crédit-bail, si l'utilisateur ne demande pas à bénéficier des autres alternatives précitées de l'option prévue dans le marché.

3.2.2. Intérêts moratoires

Les intérêts moratoires ne sont pas des pénalités, mais l'indemnisation de l'entrepreneur ou du fournisseur qui n'a pu être mis en possession des sommes qui lui sont dues dans les délais requis.
Le défaut de mandatement dans ces délais fait courir de plein droit et sans autre formalité des intérêts moratoires au bénéfice du titulaire ou du sous traitant, que les travaux soient exécutés ou que les fournitures soient livrées dans le cadre d'un marché ou hors marché mais aussi s'ils sont réglés sur mémoire ou facture.

3.2.2.1. Délais de mandatement

Ces délais sont à examiner selon qu'il s'agit de :

- travaux sur marchés ;
- travaux sur mémoire et achats sur factures.

S'agissant des travaux sur marchés, diverses modalités de financement sont possibles avant le règlement définitif du marché. Elles font l'objet de délais de mandatements divers :

- Avance forfaitaire (article 154-336 et 337 du code des marchés publics)
  Cette clause facultative implique, si elle est retenue le versement de 5% du montant du marché ou le cas échéant du montant des travaux à exécuter durant les 12 premiers mois.
  Dans ce cas l'avance doit être mandatée sans formalité dans le délai d'un mois qui suit la notification du marché ou la date d'effet de l'ordre de service prescrivant le commencement d'exécution des travaux.
- Acompte (art. 178 et 178 bis du code des marchés publics et art. 13-22 et 13-23 du CCAG travaux)
  Suivant les modalités fixées par le marché, le mandatement de l'acompte doit intervenir quarante-cinq jours au plus tard après la remise du projet de décompte.
  Le délai de mandatement doit être précisé dans le marché.
  Le maître de l'ouvrage doit également informer l'entrepreneur de la date du mandatement ce qui lui permet d'une part de contrôler le respect du délai de mandatement et d'autre part d'organiser sa trésorerie.
  Le délai de quarante cinq jours peut être suspendu au cas où il manquerait des pièces justificatives à l'appui de la demande d'acompte.
  Dans cette hypothèse l'entrepreneur est prévenu par lettre recommandée avec accusé de réception lui réclamant les pièces manquantes ou rectificatives.

- Solde (art. 178, 179 et 354 du code des marchés publics, art. 133-32, 13-41, 13-43 et 13-45 du CCAG travaux)

  Après réception des travaux, l'entrepreneur arrête dans un délai déterminé son projet de décompte final, à partir duquel le maître d'ouvrage établit le décompte général des travaux.

  Le mandatement du solde doit intervenir dans un délai qui ne peut dépasser quarante cinq jours, à l'exception de certaines catégories de marchés où un délai plus long peut être fixé par arrêté du ministre chargé de l'Economie, des Finances et du Budget et des autres ministères intéressés. Ce délai ne peut être supérieur à trois mois.

- Cas des sous-traitants (art.186 bis du code des marchés publics, art. 13-51 et 13-54 du CCAG travaux)

  Les sous-traitants acceptés et agréés ont droit à recevoir une avance, des acomptes et le solde dans les mêmes conditions de délai et montant que le titulaire.

  Le décret n° 85-1143 du 30 octobre 1985 a apporté trois séries de modifications au code des marchés publics visant à l'accélération des paiements dans le cadre des marchés publics en donnant date certaine à la demande de paiement du titulaire du marché, en garantissant l'information du fournisseur sur ses droits à intérêts moratoires, en indemnisant le créancier d'un EPL lorsque le mandatement est effectué en l'absence de fonds disponibles.

  L'analyse de ces modifications a fait l'objet de l'instruction du ministère de l'Economie des Finances et du Budget, direction de la Comptabilité publique, n° 86-35-B1-MO du 17 mars 1986, et s'agissant des établissements publics locaux, de l'instruction n° 86-51-MO du 15 avril 1986 et n° 88-50-MO du 14 avril 1988.

  Il est précisé que l'indemnisation du créancier lorsque le mandatement est effectué en l'absence de fonds disponibles vise à la fois les marchés et les commandes hors marché.

S'agissant des travaux sur mémoire et achats sur factures (articles 123, 186 quater, 355 et 359 quater du code des marchés publics), les sommes dues pour les travaux et fournitures dont le règlement s'effectue sur mémoire ou facture, c'est à dire hors marché, doivent être mandatées dans un délai de quarante-cinq jours à compter de la réception de la pièce justificative.
En cas de désaccord sur le montant du mémoire, le mandatement doit, sans attendre, être effectué sur la base provisoire des sommes admises par le maître d'ouvrage, dans le même délai maximal de quarante-cinq jours.
Tout rejet du comptable annule de fait le mandatement. Il ouvre droit au versement d'intérêts moratoires si le mandatement effectif excède les délais prescrits.
L'absence de fonds disponibles est assimilable au défaut de mandatement, et emporte de plein droit le versement d'intérêts moratoires.

3.2.2.2. Intervention du comptable

Les articles 23 à 25 de la loi n° 86-29 du 9 janvier 1986 modifiant la loi n° 82-213 du 2 mars 1982 et le décret d'application n° 86-429 du 14 mars 1986 définissent la garantie accordée aux prestataires des collectivités et établissements publics locaux pour le versement automatique d'intérêts moratoires.

Dans ce cadre les intérêts moratoires dus au titulaire d'un marché ou d'une commande hors marché doivent être mandatés en même temps que le principal de la créance.

Lorsque les intérêts moratoires dus au titulaire d'un marché ou d'une commande hors marché ne sont pas mandatés en même temps que le principal de la créance, et que le montant du mandat est supérieur à 30 000 F, l'agent comptable a l'obligation, dans un délai de dix jours à compter de la réception du mandat, d'informer l'ordonnateur et le préfet de région du non mandatement des intérêts moratoires.

Si aucun mandat correspondant aux intérêts moratoires n'est parvenu au comptable à l'issue du délai de 10 jours, il lui appartient de mettre en oeuvre la procédure d'information prévue par la loi du 9 janvier 1986 et le décret du 14 mars 1986 précité.

En cas de mandatement d'office des intérêts moratoires prononcé par arrêté du préfet, l'agent comptable effectue les contrôles de la dépense qui lui incombent conformément aux dispositions du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962.
En toute hypothèse le comptable n'est pas fondé à suspendre le paiement du principal au motif que les intérêts moratoires n'ont pas été liquidés, ou l'ont été partiellement.

3.2.2.3. Calcul des intérêts moratoires

Les intérêts moratoires sont calculés sur le montant TTC des sommes dues à l'entrepreneur ou au fournisseur et en cas de désaccord sur la base des sommes admises par l'administration.
A noter que dans ce dernier cas, lorsque les sommes payées sont inférieures à celles qui sont finalement dues au titulaire, celui-ci a droit à des intérêts moratoires calculés sur la différence.

Le taux est celui des obligations cautionnées augmenté de 2,5 points. Il est fixé par note de service émanant du ministère du Budget, direction de la Comptabilité publique.

La durée est calculée sur la base du nombre de jours de retard décomptés après l'expiration du délai maximum de quarante-cinq jours augmenté d'une durée forfaitaire de 15 jours.

La formule applicable pour le calcul des intérêts moratoires est la suivante : $I.M. = \frac{T \times M\ (X+15)}{100 \times 360}$

où :
- T = le taux des intérêts moratoires ;
- M = le montant TTC ;
- X = le nombre de jours de retard. L'année est comptée pour 360 jours.

Si le taux des intérêts moratoires varie au cours de la période X+15 jours, il doit être tenu compte des taux successifs.

3.2.2.4. Majoration des intérêts moratoires (articles 181 et 357 du code des marchés publics et 48-3 du CCAG travaux)

Pour les travaux sur marchés, si les intérêts moratoires ne sont pas mandatés en même temps que le principal (avance forfaitaire, acompte mensuel ou solde), ils doivent être majorés de 2% par mois de retard. Tout mois commencé est compté pour un mois entier.

3.2.2.5. Obtention des intérêts moratoires

Lorsqu'il mandate, l'ordonnateur de l'établissement public doit calculer les intérêts moratoires et les ajouter systématiquement au montant du principal dû à l'entrepreneur ou au fournisseur.
Les éléments de calcul, notamment la date de réception du décompte ou du mémoire, ainsi que le décompte des intérêts moratoires doivent figurer sur un état annexé au titre de paiement (voir modèle titre III).
Le montant des intérêts moratoires doit apparaître distinctement et ne doit pas être confondu avec le montant du principal, sur le mandat et sur l'avis de crédit.

3.2.3. Acquisitions et locations immobilières

Les acquisitions, les baux, accords amiables et conventions ayant pour objet la prise en location d'immeubles de toute nature doivent faire l'objet d'une délibération du conseil d'administration.
En application de décret n° 86-455 du 14 mars 1986, et de l'arrêté du 5 septembre 1986, déjà cités au titre I chapitre 18. portant sur le patrimoine, lorsque le montant annuel du loyer, charges comprises, est égal ou supérieur à une somme fixée par arrêté du ministre de l'Economie, des Finances et du Budget, l'avis du Service des domaines doit être demandé avant toute entente amiable.
Dans le déroulement des transactions, les formes administratives et les procédures de droit commun doivent être respectées (enregistrement auprès du bureau des hypothèques notamment).

S'agissant des formes et contenus des différents baux et locations qui ont été examinés dans le cadre des opérations de recettes (cf. supra paragraphe 2.2.2.), ils s'appliquent dans les mêmes conditions lorsque l'établissement est preneur ou lorsqu'il est bailleur.
Comme dans le cas des marchés, et en vertu de l'article 15-12.II de la loi de 22 juillet 1983 modifiée par la loi du 25 janvier 1985, les actes concernant les acquisitions et locations d'immeubles sont transmis aux trois autorités dès leur passation, nonobstant l'accord préalable du conseil d'administration pour leur réalisation.

3.2.4. Conventions

En règle générale, lorsque le champ d'application habituel du code des marchés publics ne recouvre pas une activité liant l'établissement à un ou plusieurs partenaires publics ou privés, il y a lieu d'établir une convention.

Les différents types de conventions qui peuvent ainsi être passées ont été examinées, dans leurs formes et dans leurs contenus en ce qui concerne les opérations de recettes (cf. supra paragraphe 2.2.7.).

Abordées à ce niveau, elles concernent plus particulièrement les relations et échanges liant l'établissement à des tiers internes ou externes (ex : utilisation des locaux, échanges de services, accueil de groupes...).

Les conventions font l'objet d'une délibération du conseil d'administration, et sont signées par le directeur de l'EPLEA.
La liquidation des dépenses liées aux conventions ne peut intervenir qu'après la signature de la convention, et reste soumise, sauf texte particulier, à la régle du service fait.
La convention peut prévoir des modalités particulières de paiement des dépenses en matière notamment de périodicité.
Ainsi qu'il a été précisé au niveau des recettes (cf. supra paragraphe 2.2.7.), la convention doit être écrite et peut comporter des avenants.

Elle doit préciser notamment :

- la qualité des signataires, et l'objet précis de la convention ;
- la composition et l'état de lieux, matériels, équipements en cause ;
- la date, les horaires, les conditions et durées d'utilisation ou de mise à disposition ;
- les dispositions concernant la facturation, et les diverses obligations des parties prenantes - sécurité - assurances - police - etc.

Lorsque des acquisitions de biens immobiliers ou des livraisons préalables de matériels ou de matières premières doivent intervenir dans le cadre de la réalisation d'une convention, celle-ci détermine la propriété des biens acquis pour son exécution.
Ils devront en tout état de cause figurer à l'inventaire et le cas échéant au bilan de l'EPLEA.
La mise à disposition de personnels dans le cadre de l'exécution de la convention fait l'objet d'un compte rendu au conseil d'administration.
Les conventions passées par l'EPLEA, pour des opérations de recherche, de formation continue, d'expérimentation, etc. sont examinées par ailleurs, dans le cadre de la gestion des ressources affectées (cf. infra. paragraphe 4.).

3.2.5. Assurances

La circulaire interministérielle du 28 février 1986, publiée au JO, et relative aux conséquences du transfert de compétences pour les EPLEA, au plan des responsabilités juridiques et aux règles de substitution dans les contrats d'assurances en cours, a rappelé l'ensemble des règles en la matière, édictées en application de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée, et en complément de celle applicable aux EPLE de l'Education nationale (circulaire du 11 octobre 1985, publiée au JO du 10 novembre).

3.2.5.1. Dommages causés au patrimoine immobilier et mobilier

En ce qui concerne le patrimoine immobilier, pour les biens existant à la date du transfert de compétences et mis à disposition de la région, ainsi que pour ceux construits ou acquis après le transfert de compétences, c'est à la région qu'incombe la charge de procéder à la réparation des dommages causés à ces biens.

La région, à moins qu'elle ne décide d'être son propre assureur, a la possibilité de souscrire une assurance couvrant la totalité des risques et du patrimoine, soit certains risques ou certains biens.

En ce qui concerne le patrimoine mobilier, son remplacement, dans tous les cas, relève de la responsabilité de la région. Cette dernière a la possibilité de souscrire une assurance couvrant la totalité des risques et du patrimoine mobilier, soit certains risques ou certains biens, à moins qu'elle ne décide d'être son propre assureur.

En ce qui concerne les biens mis à la disposition des établissements dans le cadre du programme "informatique pour tous", l'Etat avait souscrit à ses frais, pour toute la durée de la mise à disposition des matériels, une assurance spécifique couvrant, à compter du 5 juin 1985, le vol avec effraction, l'incendie, ainsi que les autres risques (cf. circulaire n° 85-188 du ministère de l'Intérieur et de la Décentralisation du 31 juillet 1985).

Ce contrat continue à produire ses effets même après le transfert de compétences.

3.2.5.2. Dommages causés à l'établissement par les élèves, étudiants, stagiaires de formation continue, apprentis

Dans le cas où l'on doit exiger la réparation du préjudice, deux cas se présentent :

- lorsque la dégradation est volontaire, qu'il y ait ou non défaillance dans le service de surveillance, le dommage causé est à la charge intégrale du ou des auteurs, sans préjudice de la sanction disciplinaire prise en la circonstance ;
- lorsque la dégradation résulte d'un acte d'indiscipline ou d'une négligence caractérisée, l'établissement doit demander réparation totale ou partielle du dommage causé sans qu'il soit nécessaire d'établir que celui-ci résulte d'une intention délibérée et indépendamment de l'éventuelle sanction disciplinaire.

  Dans les deux cas, stagiaires, étudiants ou parents d'élèves ou apprentis sont responsables.

Dans le cas où il ne peut être envisagé de réparation pécuniaire, plusieurs cas se présentent également :

- lorsque les dommages sont causés à l'établissement sans qu'il soit possible d'en déterminer le ou les auteurs et les conditions dans lesquelles ils ont été commis, il doit être admis qu'il y a faute de service ; la surveillance n'a pas été assurée ou a mal été assurée. La réparation du dommage sous la forme anonyme dite "dégradation collective" ne peut être envisagée. Dans ce cas l'établissement doit en supporter la charge.
- lorsque la dégradation est involontaire et résulte de l'activité scolaire normale, soit en classe, soit en dehors de la classe, il ne peut être demandé de réparation pécuniaire (bris de petit matériel d'atelier, de laboratoire, ou de vitres au cours des jeux autorisés).

  Il n'y a pas lieu de rechercher dans ce cas l'existence de la faute à l'origine des dommages, étant admis que l'activité même des établissements d'enseignement technique et de formation professionnelle engendre des risques de dégradation.
- lorsque les dommages causés par les élèves aux cultures, cheptels et matériels des exploitations annexées aux établissements lors de travaux pratiques ou lorsqu'ils s'y rendent durant leur temps libre en l'absence de surveillance, résultent d'acte de négligence ou d'incompétence quelle qu'en soit la cause. Ce principe trouve cependant ses limites dans les règles adoptées au règlement intérieur, ou au contrat de vie scolaire de l'établissement, en ce qui concerne l'utilisation de l'exploitation, d'une part, et l'encadrement des élèves lors de leurs déplacements entre l'établissement et l'exploitation, d'autre part.

  Par contre dans le cas de dégradation commise avec l'intention de nuire, il y aura lieu d'obtenir réparation du préjudice.

3.2.5.3. Dommages de travaux publics ou liés à l'ouvrage public

Il s'agit de dommages non pas causés à l'ouvrage mais causés par l'ouvrage.
La région est seule responsable de la réparation de l'ensemble des dommages causés par l'ouvrage public puisqu'elle assure à la fois les obligations du propriétaire et celles du locataire. La région peut être son propre assureur ou se garantir par un contrat d'assurance.

Toutefois, la région a l'obligation d'informer le chef d'établissement, avant toute intervention d'une entreprise engagée par elle pour effectuer des travaux sur le site de l'établissement, de façon à permettre au directeur de prendre toutes dispositions quant à la sécurité des personnes et des biens, pendant la présence de l'entreprise dans l'établissement.

3.2.5.4. Dommages corporels

Lorsque des élèves ou étudiants sont victimes d'un accident, l'article 1145 du code rural modifié par la loi du 10 juillet 1976 leur rend applicable la législation sur les accidents du travail.
Les accidents entrant dans le cadre de cette protection sont ceux survenant :

- à l'intérieur des établissements ;
- au cours d'activités pédagogiques culturelles ou sportives organisées ou contrôlées par les établissements ;
- au cours des trajets aller-retour entre le domicile et l'établissement, les lieux d'activité ou de stage ;
- au cours des stages obligatoires compris dans la scolarité ;
- au cours des examens.

Sont exclus les accidents survenant :

- au cours d'une activité relevant du domaine privé (par exemple dans l'internat des élèves de BTS, élèves majeurs, qui relèvent du régime étudiant et dont la responsabilité civile personnelle est alors mise en jeu) ;
- au cours d'activités dans le cadre de l'Union nationale du sport scolaire (UNSS) ou pour participer à des compétitions ;
- en cas de fugue (mais la responsabilité de l'Etat peut être recherchée pour défaut de surveillance) ;
- au cours d'activités organisées en propre par l'association sportive et culturelle.

Quand il s'agit de stagiaires de la formation professionnelle et apprentis, il est rappelé que la loi du 10 juillet 1976 ne concerne ni les apprentis, ni les stagiaires de formation professionnelle continue.
La réparation des accidents doit s'effectuer dans le cadre du régime accident du travail dont ces stagiaires ou apprentis relèvent obligatoirement en vertu de leur statut propre.

Néanmoins, il convient d'obtenir les dérogations liées à l'emploi de certaines machines en fonction de l'âge des élèves.
En l'absence de dérogation, il est de la responsabilité du chef d'établissement d'informer les maîtres de stage qu'ils doivent s'abstenir de confier aux stagiaires les machines dangereuses et de faire exécuter les travaux dont l'emploi ou l'accomplissement sont interdits, non par la réglementation propre à l'enseignement agricole, mais par le code du travail (décret n° 80-857 du 30 octobre 1980).

3.2.5.5. Dommages liés à la faute des membres de l'enseignement public

La responsabilité de l'Etat est substituée à celle des membres de l'enseignement public, en vertu de la loi du 5 avril 1937 (modifiant l'article 1384 du code civil, et la loi du 20 juillet1899).

"Dans tous les cas où la responsabilité des membres de l'enseignement public est engagée à la suite ou à l'occasion d'un fait dommageable commis soit par les enfants ou jeunes gens qui leur sont confiés à raison de leurs fonctions, soit à ces enfants ou jeunes gens dans les mêmes conditions, la responsabilité de l'Etat sera substituée à celle des dits membres de l'enseignement, qui ne pourront jamais être mis en cause devant les tribunaux civils par la victime ou ses représentants."

"Il en sera ainsi toutes les fois que, pendant la scolarité ou en dehors de la scolarité, dans un but d'éducation morale ou physique non interdit par les règlements, les enfants ou jeunes gens confiés aux membres de l'enseignement public se trouveront sous la surveillance de ces derniers."

3.2.5.6. Dommages liés à un défaut ou à une mauvaise organisation du service public

Il s'agit ici du domaine de responsabilité civile propre à l'établissement, et que la jurisprudence a qualifié de "faute du service" ou "mauvais fonctionnement du service" ou encore "défaut d'organisation du service".

Il peut s'agir de tous les risques liés à l'organisation et à ses défauts, mais aussi à des défauts matériels (par exemple défauts de la voirie, blessures occasionnées par un mobilier en mauvais état, défaut de surveillance des élèves, etc.).

Il peut s'agir aussi des critères que le tribunal analysera pour conclure à la faute de service n'entraînant pas de jugement de valeur sur les agents ou à la faute supposant faute d'un agent, qu'il convient alors d'analyser avant d'entreprendre l'action récursoire contre l'agent ou l'action disciplinaire.

Il est donc nécessaire de prévoir pour les EPLEA, la couverture des risques engageant ou risquant d'engager sa responsabilité civile dans l'une ou l'autres des conditions ci-dessus évoquées.

En effet, si la responsabilité de l'Etat peut être engagée, dans le cadre des actions relevant de sa compétence, et en particulier dans le domaine de l'enseignement, ou dans les fautes commises par ses agents, et si la responsabilité de la région peut être engagée à raison des biens meubles et immeubles dont elle s'est vu transférer la disposition et la responsabilité, il n'en reste pas moins qu'une part des risques se situe dans le domaine du fonctionnement et de l'organisation du service où la responsabilité de l'établissement s'exerce de façon pleine et entière.

3.2.5.7. Cas des véhicules

S'agissant des dommages matériels aux biens, la région a la charge de la réparation, comme pour l'ensemble des biens qui lui ont été transférés.

Toutefois, conformément au décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985, l'Etat prend en charge l'affectation et le renouvellement des véhicules de transport en commun, et en conserve donc la responsabilité.

S'agissant des dommages causés par les véhicules à des tiers, la jurisprudence a établi que la responsabilité incomberait, non à la collectivité propriétaire du véhicule, mais à celle dont relève le conducteur.
Il en résulte que dans le cas où les véhicules seraient conduits par des agents de l'Etat, c'est celui-ci qui demeurerait responsable des dommages causés.

Dans le cas où le véhicule est conduit par un agent de l'établissement n'ayant pas la qualité d'agent de l'Etat, il convient de souscrire un contrat d'assurance couvrant la responsabilité alors encourue par l'établissement employeur.

3.2.5.8. Assurances des exploitations agricoles et des ateliers technologiques

S'agissant des exploitations agricoles et des ateliers technologiques, leur mode de fonctionnement, l'application des usages des professions concernées, en même temps que le fait que leurs activités de production, transformation ou commercialisation ne relèvent pas directement des missions du service public, enfin la nature de droit privé des contrats de travail les liant à leurs personnels entraînent la nécessité de souscrire, pour ce qui les concerne, tous les contrats d'assurance nécessaires à une entreprise privée de même type, qu'il s'agisse de la responsabilité civile, ou des assurances concernant les risques liés aux véhicules, aux bâtiments, aux engins de travaux, aux risques professionnels, etc.

Seules les activités d'enseignement, travaux pratiques, cours, expérimentations, etc. et les risques liés à ces activités, encadrées par les personnels ayant la qualité d'agents de l'Etat, restent couverts par la responsabilité de l'Etat dans les conditions ci-dessus étudiées.

3.2.5.9. Dommages causés aux biens des maîtres de stage

Dans le cas de dommages causés par les élèves ou étudiants, les risques couverts par l'Etat dans le cadre de sa responsabilité en matière d'enseignement portent uniquement sur les risques de dommages aux personnes, dans le cadre des stages inclus dans la scolarité.
Il en résulte que les dommages aux biens des maîtres de stages, qui pourraient être causés par les élèves ou stagiaires pendant leurs stages relèvent de leur responsabilité civile des parents, ou des élèves majeurs.
L'EPLEA pourra se substituer aux familles pour souscrire auprès de compagnies d'assurances, des couvertures spécifiques à cet effet, à charge pour les familles d'en supporter le coût.
Les conventions de stage devront faire état de l'existence de cette couverture, et préciser la nature des risques couverts.

Dans le cas de dommages causés par les stagiaires de la formation continue, la seule responsabilité civile personnelle des stagiaires serait alors engagée. Il convient de les en informer afin qu'ils souscrivent éventuellement une assurance personnelle.

Dans le cas particulier des apprentis, ces derniers relèvent du code du travail pour l'ensemble des risques encourus tant par eux que par leur maître d'apprentissage, la relation avec celui-ci étant fixée par un contrat de travail et non par une convention de stage.

3.2.6. Engagement du personnel

S'agissant de personnels rémunérés sur le budget de l'EPLEA, et sous réserve de respect des règles rappelées au titre I chapitre 6., ils sont recrutés par l'ordonnateur, conformément à la décision du conseil d'administration. Cette décision portant sur l'ouverture des crédits du chapitre 64 devra expressément prévoir des recrutements nouveaux, qui ne constitueraient pas des remplacements sur des emplois déjà existants et prévus au budget.

Sans comporter nécessairement de données nominatives, ces décisions doivent prévoir les conditions générales de recrutement (niveau de qualification, de rémunération, emploi concerné, etc.) et justifier, le cas échéant, des ressources permettant d'en compenser la charge ou d'en notifier l'embauche (conventions de formation professionnelle, de recherche ou d'expérimentation, reversement de centres constitutifs, accueil d'hôtes de passage, crédits de remplacement, etc.).
S'agissant des conditions générales du contrat, il est rappelé qu'elles ne sauraient être moins favorables que celles prévues au code du travail, dont les dispositions s'appliquent obligatoirement, lorsque le contrat particulier ne comporte pas de mesures plus favorables.

L'ordonnateur est seul habilité à signer les contrats d'engagement de personnels de l'ensemble des centres constitutifs. Dès lors qu'un contrat existe, l'établissement est tenu à toutes les obligations de l'employeur (déclarations obligatoires, paiement des charges sociales et des impôts sur salaires, prestations sociales prévues au contrat, etc.).

En application de l'article 15-12.II de la loi du 22 juillet 1983 modifiée, la première passation d'un contrat de travail fait l'objet d'une transmission aux trois autorités, dans les mêmes conditions que les contrats et marchés.

Ces dépenses comportent notamment les charges sociales, parts patronales et ouvrières, quel que soit le régime, général ou agricole, les cotisations aux caisses complémentaires notamment IRCANTEC, CAMARCA, etc., les taxes sur salaires et les cotisations soit à la caisse des ASSEDIC, soit à un fonds mutuel d'indemnisation du chômage.

Les ouvriers de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique, ainsi qu'il a été précisé au titre I chapitre 6-paragraphes 1.5. et 1.6., relèvent du droit privé, des conventions collectives, et du régime social agricole. Il appartiendra donc à l'ordonnateur, en tant qu'employeur, de conduire les négociations salariales prévues à la convention collective, et de représenter éventuellement l'établissement devant les juridictions compétentes (conseil des prud'hommes). L'intéressement éventuel des salariés de l'exploitation ou de l'atelier aux bénéfices de celle-ci entre dans le champ de ces négociations salariales.

Le paiement des dépenses de personnel intervient, dans le respect des règlements en vigueur, conformément aux règles de la comptabilité publique, sur la base du service fait pour les prestations occasionnelles et peut intervenir à partir du 15 du mois pour les salariés permanents. Le code du travail s'applique, au minimum, lorsque le contrat particulier ne comporte pas de mesures plus favorables.

Lorsque l'établissement n'a pas souscrit d'adhésion aux associations pour l'emploi dans l'industrie et le commerce (ASSEDIC) pour la couverture du risque chômage pour ses personnels, il doit faire face le cas échéant, à toutes les prestations dues aux travailleurs privés d'emplois.
Il peut alors constituer avec d'autres établissements un fonds de péréquation pour la couverture de ces risques, sur la base d'une convention passée entre ces établissements et soumise à l'approbation du conseil d'administration.

3.2.7. Rémunérations accessoires

Le décret n° 81-292 du 27 mars 1981 a défini les modalités de calcul et de versement de telles rémunérations pouvant être liées à la mise en oeuvre de conventions bilatérales de formation professionnelle, et dont l'exécution entraîne une intervention des personnels au delà de leurs obligations de service.

Ce décret précise en outre que "les crédits nécessaires seront prélevés obligatoirement par les établissements sur les ressources procurées par les conventions (article 7)".
Il fixe en outre les limites d'attibutions au bénéfice des personnels de direction, d'intendance, d'administration et de service (articles 4 et 5).

S'agissant de rémunérations basées sur les excédents dégagés par l'exécution des conventions concernées, elles ne peuvent intervenir qu'après réalisation de celles-ci, et après délibération du conseil d'administration statuant sur les résultats de l'exercice concerné, et sur les propositions de répartition des rémunérations, proposées par le directeur de l'EPLEA, au titre du budget de l'exercice suivant.

3.2.8. Frais de déplacements

La prise en charge par l'établissement de remboursements de frais de déplacements engagés par les personnels, qu'il s'agisse d'agents dont la mission a été confiée par l'établissement lui-même pour l'exercice de ses missions, ou que l'agent soit salarié sur le budget de l'établissement, ne saurait être prise en compte dans d'autres conditions que celles prévues pour les personnels de l'Etat et de ses établissements publics.

En conséquence, le décret n° 90-437 du 28 mai 1990, les arrêtés du 28 mai 1990 et la circulaire du 6 novembre 1990, publiée au JO du 9 décembre 1990, pris pour son application, sont applicables à de tels remboursements.

Dans les conditions prévues par ce décret, l'établissement peut passer des conventions avec les entreprises de transport, agences, compagnies aériennes, pour l'achat des titres de transports, dans la mesure où leur volume le justifie.
Les autorisations d'utiliser les véhicules personnels et les ordres de mission sont établis par l'ordonnateur, qui arrête les états de frais et mandate les remboursements.
Les prises en charges de frais ou remboursements liés à des déplacements à l'étranger doivent se conformer au décret n° 86-416 du 12 mars 1986 et à l'instruction de la comptabilité publique n° 91-35-b1-03 du 15 mars 1991.
Les remboursements de frais de déplacements aux élèves ou étudiants ne sont possibles que s'ils se rapportent à un déplacement effectué pour l'exécution du service public, lorsqu'il y a impossibilité pour l'établissement de fournir le moyen de déplacement nécessaire. Il s'agit, par exemple, du déplacement d'élèves dans leurs véhicules pour des visites d'entreprises, sur autorisation préalable du chef d'établissement, et sous réserve des conditions d'assurance des véhicules, dont il lui appartient de s'assurer.
Dans ce cas les remboursements doivent intervenir sur les mêmes bases que celles appliquées pour les personnels, et fixées par le décret n° 90-437.

3.2.9. Partenariat

Les conventions établies dans le cadre d'opérations de partenariat (voir supra paragraphe 2.2.11. du présent chapitre), sont transmises à l'agent comptable.

3.2.10. Coopération internationale

Examinées au paragraphe 2.2.l2. du présent chapitre, à propos des opérations de recettes, les opérations de coopération internationale, qu'il s'agisse de coopération à caractère pédagogique, ou à caractère technique ou technologique, font également l'objet de contrats ou conventions approuvés par le conseil d'administration et communiqués à l'agent comptable.

3.2.11. Dépenses informatiques

Suivant l'avis du Conseil national de la comptabilité (CNC), réuni en assemblée plénière le 9 janvier et le 29 janvier 1987, il convient de considérer les différentes dépenses en matière d'informatique de la manière suivante :

3.2.11.1. Logiciels créés dans l'établissement et destinés à être commercialisés

Pour l'étude préalable, les dépenses engagées doivent être inscrites dans les charges de l'exercice en cours duquel elles sont engagées et par conséquent ne peuvent pas être rattachées avec exactitude au coût du projet en cours d'individualisation.

Pour l'analyse fonctionnelle, les frais sont généralement exclus du coût de production du projet en cours.

Pour l'analyse organique, la programmation, les tests et jeux d'essais, les frais sont toujours compris dans le coût de production du projet en cours.

Pour la documentation, les frais sont normalement inclus dans le coût de production du projet.

Pour la formation de l'utilisateur et le suivi du logiciels s'agissant de frais postérieurs à la phase de production du projet, ils ne sont pas inclus dans le coût de production du logiciel et doivent être enregistrés dans les charges de l'exercice au titre duquel ils ont été engagés.

3.2.11.2. Logiciel acquis par l'établissement et destiné à usage commercial

S'il est destiné à servir de façon durable, il constitue normalement un élément incorporel de l'actif immobilisé.
Toutefois, certains logiciels de peu de valeur, ou dont la consommation est très rapide peuvent être considérés comme consommables au titre de l'exercice où ils ont été acquis, et par conséquent ne pas être classés dans les immobilisations incorporelles.

Le coût d'acquisition d'un logiciel constituant une immobilisation incorporelle s'obtient en additionnant le prix d'achat aux divers frais accessoires, liés directement ou indirectement à l'acquisition pour la mise en état d'utilisation et d'exploitation.

3.2.11.3. Logiciel créé dans l'établissement et destiné à usage interne

Mêmes modalités que pour les logiciels créés dans l'établissement et destinés à être commercialisés. Sont à classer dans cette catégorie les travaux confiés à un tiers pour la création d'un logiciel destiné à un usage interne.

3.2.11.4. Logiciel acquis et destiné à usage interne

Il est inscrit en immobilisations incorporelles lorsqu'il est destiné à servir de façon durable à l'activité de l'entreprise.

La durée d'amortissement est fixée en prenant en considération la probabilité raisonnable de la date à laquelle le logiciel cessera de répondre aux propres besoins de l'établissement et compte tenu de l'évolution technique prévisible de ce logiciel.

3.3. LIQUIDATION

3.3.1. Définition

La liquidation des dépenses constitue la deuxième phase de la procédure d'exécution des dépenses.
Elle pour objet de vérifier la réalité de la dette de l'établissement et d'arrêter le montant de la dépense (article 30 Ier paragraphe du décret du 29 décembre 1962).
Elle comporte deux opérations :

- la constatation du service fait ;
- la liquidation proprement dite.

La constatation du service fait et la liquidation proprement dite interviennent tantôt simultanément, tantôt l'une après l'autre, la constatation précédant normalement et logiquement la liquidation. Mais elles sont étroitement liées au point qu'il est souvent difficile de les distinguer.

3.3.2. Constatation du service fait

Cette opération consiste à établir l'existence juridique, la réalité de la dette de l'établissement. L'engagement de la dépense n'avait pas rendu l'établissement débiteur : il constituait seulement l'acte préalable à la naissance de la dette.

Il s'agit maintenant de constater que cette dette est bien née, et pour cela de s'assurer que la personne avec laquelle l'établissement a traité ou à l'égard de laquelle il s'est engagé a bien accompli, dans les conditions prévues, les obligations qui lui étaient imposées. C'est en effet l'accomplissement de ces obligations qui fait naître la dette à la charge de l'établissement. Celui-ci, par exemple, n'est débiteur du montant des travaux prévus par un marché que si l'entrepreneur a effectué les prestations qui lui étaient demandées.

La constatation du service fait constitue donc un élément essentiel de la procédure d'exécution.

Elle se matérialise par l'indication sur la facture ou le mémoire, d'une mention certifiant la réception des biens ou l'exécution des services, mention signée par l'agent habilité à cet effet par l'ordonnateur, généralement le délégataire de l'engagement correspondant.

3.3.3. Liquidation proprement dite

Cette deuxième opération correspond à la nécessité de calculer exactement le montant de la dette de l'établissement et de s'assurer qu'elle est bien exigible. Elle aboutit à la définition exacte de la somme due par l'établissement. Il s'agit donc, en fait, d'un calcul.

Cette procédure implique notamment, outre la constatation du service fait, la vérification que la dette n'a pas été éteinte en totalité ou en partie par un paiement antérieur ni frappée de prescription.

Elle se matérialise par la mention "bon à payer", et l'indication de l'imputation budgétaire, et analytique, et, éventuellement du numéro d'inventaire comptable s'il s'agit d'un investissement, ou extra comptable s'il s'agit de petit matériel. Cette mention est signée par le délégataire désigné à cet effet par l'ordonnateur, ou par l'ordonnateur lui-même s'il n'a pas donné délégation pour la liquidation.

3.3.4. Pouvoir de liquider les dépenses

L'ordonnateur ou ses délégués sont seuls habilités à liquider les dépenses de l'établissement, conformément au principe de la séparation de pouvoir des ordonnateurs et des comptables. Toutefois, l'agent comptable peut être chargé de procéder à certaines liquidations lorsque celles-ci ont été autorisées par l'ordonnateur.

Cette dérogation doit être approuvée par le ministre chargé du Budget.

3.3.5. Modalités de la procédure de liquidation

3.3.5.1. Délais

En règle générale, qu'elle soit effectuée d'office (traitements) ou sur la demande des créanciers, la liquidation des dépenses et leur ordonnancement doivent intervenir avant la clôture de l'exercice auquel elles sont imputables, en application de la règle de la constatation du service fait.

Toutefois, il existe certains cas particuliers pour lesquels l'exercice d'imputation des dépenses est ainsi déterminé selon les cas.

Pour les acquisitions immobilières :

- lorsqu'il y a eu adjudication publique, par la date du jugement ou du procès verbal d'adjudication ;
- lorsqu'il y a eu expropriation non suivie de convention amiable ou cession amiable sans accord sur le prix, par la date de la décision en vertu de laquelle a été fixé le montant de l'indemnité.

Pour les loyers, par la date du jour précédant l'échéance de chaque terme. Ainsi le mandatement du terme échéant le Ier janvier 1993 doit être imputé à l'exercice 1992, tandis que si le terme échoit le 2 janvier 1993, le mandatement est imputé à l'exercice 1993.

Pour les travaux ou fournitures, par la date de la réception ou de la constatation des opérations ouvrant droit à paiement.
Pour permettre aux établissements d'imputer à chaque exercice les charges qui lui incombent, il est donc recommandé de rappeler, dans les premiers jours de janvier, aux entrepreneurs et fournisseurs, la production des décomptes ou mémoires des travaux, livraisons et services rendus jusqu'au 31 décembre.

Pour les dettes qui ont fait l'objet de transactions, par la date de la transaction conclue avec le créancier.

Pour les condamnations prononcées contre l'établissement, par la date de la décision de justice devenue définitive ou de l'acte administratif d'acquiescement si la décision de justice n'est pas définitive.

Pour les restitutions de sommes indûment portées en recettes au budget de l'établissement, par la date d'origine de la recette indûment perçue.

3.3.5.2. Liquidation à la clôture de l'exercice

A défaut de production par les créanciers des justifications établissant leurs droits, l'ordonnateur a la possibilité de procéder, à la clôture de l'exercice, à une liquidation provisoire du montant des fournitures, travaux effectués ou services rendus, au titre de l'exercice qui va se clore.

Cette opération qui revêt un caractère évaluatif vise à déterminer les résultats les plus conformes possible à la gestion annuelle de l'établissement.
Cette liquidation provisoire basée sur des prix de commandes, des devis ou autres éléments en la possession de l'ordonnateur est immédiatement ordonnancée au profit de l'agent comptable au vu d'un état récapitulatif certifié.

L'agent comptable prend alors en charge cet état, en constatant son montant au crédit du compte 448 "charges à payer", en contrepartie des imputations aux comptes de charges intéressés.

L'apurement de ce compte de tiers intervient au cours de la gestion suivante, après production des pièces justificatives nécessaires à cette liquidation par le fournisseur concerné. Les écarts éventuels feront l'objet de titres de recettes ou de mandats complémentaires, selon le sens de ces écarts.

3.3.5.3. Production des pièces justificatives

La constatation du service fait et la liquidation sont concrétisées par des pièces justificatives. Celles-ci doivent établir la réalité du service fait et les droits des créanciers.
Ces pièces sont produites à l'agent comptable à l'appui des ordres de dépenses (cf. titre III-chapitre 4-liste des pièces justificatives à produire à l'appui des ordres de dépenses).

3.4. ORDONNANCEMENT

3.4.1. Définition

L'ordonnancement des dépenses :

- constitue la troisième phase de la procédure d'exécution des dépenses ;
- a pour objet de permettre au créancier de l'établissement de percevoir la somme qui lui est due ;
- se trouve défini par l'article 31 du décret du 29 décembre 1962 comme l'acte administratif donnant, conformément aux résultats de la liquidation, l'ordre de payer la dette de l'organisme public ;
- revêt un caractère préalable au paiement, sous réserve d'exceptions explicitées ci-après (paiements sans ordonnancement préalable par l'agent comptable ou par le régisseur).

3.4.2. Pouvoir d'ordonnancer les dépenses

L'ordre de payer est donné à l'agent comptable par l'ordonnateur, après liquidation de la dépense.

3.4.3. Modalités de la procédure d'ordonnancement des dépenses

3.4.3.1. Délivrance des ordres de dépenses

L'ordonnancement se traduit par la délivrance par l'ordonnateur d'un ordre de dépense établi au nom d'un ou de plusieurs créanciers.
Les ordres de dépenses sont établis après exécution des services, travaux, prestations ou livraisons de fournitures donnant naissance à la créance sur l'établissement.
Ils ne peuvent être émis que dans la limite des crédits ouverts pour le règlement des dépenses correspondantes.

3.4.3.2. Règle générale en matière de délais

"Toutes les dépenses doivent être liquidées et ordonnancées au cours de l'exercice auquel elles se rattachent. Toutefois au début de chaque exercice, l'ordonnateur dispose d'un délai de deux mois pour émettre les ordres de dépenses correspondant aux services faits au cours de l'exercice précédent" (article 66 du décret du 29 novembre 1985).

En outre, chaque ordre de dépense doit être établi dans un délai de 45 jours après la production par le créancier de la facture ou du mémoire sous peine de faire supporter à l'établissement des intérêts moratoires en vertu des dispositions du décret n° 77-983 du 20 août 1977 (instruction du 20 août 1977, JO du 31 août 1977), ainsi que par le décret n° 79-1000 du 27 novembre 1979 dont l'article 3 a étendu ce délai aux travaux sur mémoire et achats sur facture.
Le délai de 45 jours court à compter du jour d'enregistrement de l'arrivée de la facture ou du mémoire dans l'EPLEA.

3.4.3.3. Prescription des créances sur l'établissement

A l'inverse de la prescription extinctive des créances de l'établissement sur les tiers, la prescription acquisitive s'applique aux dettes de l'établissement à l'égard des tiers. Toutefois, le régime actuel institué par la loi n° 68-1250 du 31 décembre 1968 - JO du 3 janvier 1969) donne une protection efficace aux créanciers des établissements publics tout en assurant l'apurement des dettes de ces organismes dans un délai raisonnable.

Les règles relatives à la prescription des créances sur l'Etat, les collectivités territoriales et les établissements publics, sont fixées par la loi du 31 décembre 1968 précitée, qui a abrogé les articles 9, 9 bis, et 10 de la loi modifiée du 29 janvier 1831 instituant la "déchéance quadriennale" et sont commentées dans l'instruction d'application de la direction de la Comptabilité publique n° 69-99-B du 8 septembre 1969.

La loi du 31 décembre 1968 a été conçue en tenant largement compte des principales règles dégagées par la jurisprudence administrative depuis 1831.
Aux termes de l'article Ier de ce texte, sont prescrites, au profit de l'Etat, des collectivités territoriales et des établissements publics dotés d'un comptable public, sans préjudice des déchéances particulières édictées par la loi et sous réserve des dispositions de ladite loi, toutes créances qui n'ont pas été payées dans un délai de quatre ans à partir du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle les droits ont été acquis. Toutefois, en son article 4, la loi précise qu'elle ne s'applique pas aux dépôts et consignations qui sont soumis à la prescription trentenaire.

Les nouvelles dispositions, en tant qu'elles concernent les établissements publics dotés d'un comptable public (EPLE et EPN), sont résumées ci-après.

La protection des créanciers, telle qu'elle résultait des dispositions antérieures, est renforcée par des dispositions d'un caractère très libéral qui sont au nombre de quatre.

La première concerne le délai de prescription.
L'article premier de la loi fixe le point de départ du délai de quatre ans au premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle les droits ont été acquis. Il s'ensuit que le délai de prescription varie de quatre à cinq ans, selon que le droit à créance est acquis en début ou en fin d'année.

La deuxième concerne l'ouverture plus large des cas interruptifs du délai de prescription. Ces cas, énumérés à l'article 2 de la loi visent :

- la demande de paiement ou la réclamation écrite ;
- le recours juridictionnel ;
- la communication écrite d'une administration concernant le fait générateur, l'existence, le montant ou le paiement de la créance. Ce cas interruptif couvre, notamment, les correspondances échangées entre ordonnateurs et comptables, avant la mise en paiement de la créance.
- l'émission d'un moyen de règlement.

Il faut noter que l'énumération précise des causes d'interruption a permis d'abandonner la notion abstraite du "fait de l'administration" qui constituait l'un des deux cas interruptifs de la déchéance prévus par l'article 10 de la loi modifiée du 29 janvier 1831.

La troisième concerne l'institution des causes de suspension du délai de prescription. Ces causes de suspension sont au nombre de deux :

- le créancier ne peut pas agir en raison d'une incapacité ou d'un cas de force majeure, ou n'a pas connaissance de l'existence de la créance (article 3 de la loi) ;
- la créance est frappée d'opposition (article 5 de la loi).

Enfin, la quatrième offre la possibilité offerte aux organismes débiteurs de relever de la prescription des créanciers dignes d'intérêt. Cette procédure est prévue à l'article 6 de la loi, 2ème et 3ème alinéas.

S'agissant de l'apurement des dettes de l'établissement, les impératifs d'ordre budgétaire et comptable ont conduit à retenir les règles suivantes :

- le point de départ du délai est fixé au premier jour de l'année, afin de permettre la computation des délais par année civile ;
- la loi confère un caractère obligatoire à la prescription, en disposant que les autorités administratives ne peuvent renoncer à opposer la prescription (article 6 de la loi, Ier alinéa) ;
- La renonciation à la prescription, prévue au 3ème alinéa de l'article 6 précité est subordonnée à une délibération motivée et adoptée par l'autorité compétente pour approuver le budget de l'établissement.

S'agissant du contrôle de la prescription par l'agent comptable, conformément aux dispositions de l'article 13 du règlement général sur la comptabilité publique, le dossier de mandatement qui lui est remis par l'ordonnateur doit faire apparaître :

- l'année au cours de laquelle les droits du créancier ont été acquis ;
- le cas échéant le fait interruptif de la prescription et l'année au cours de laquelle il est intervenu ;
- le fait suspensif, l'année au cours de laquelle il est intervenu ainsi que celle où il a pris fin.

Ce dossier doit également comporter l'extrait de la délibération prise par le conseil d'administration, dans le cadre de la renonciation à la prescription.

3.4.3.4. Recours des créanciers en cas de refus d'ordonnancement

Lorsque les autorités qualifiées de l'établissement ne donnent pas suite aux demandes de réglements dont elles sont saisies, les créanciers ne peuvent pratiquer d'opposition sur les sommes dues par l'établissement. Les deniers des établissements publics sont en effet insaisissables (article 35 de la loi n° 50-128 du 8 août 1950).

Dans une telle situation, les créanciers ont la possibilité de s'adresser soit à la chambre régionale des comptes, soit au représentant de l'Etat conformément aux articles 11 et 12 de la loi n° 82-213 du 2 mars 1982.

3.4.4. Caractéristiques des ordres de dépenses

3.4.4.1. Indications obligatoires

Les ordres de dépenses doivent comporter les renseignements et références d'ordre administratif, budgétaire et comptable, propres à assurer l'exécution et le contrôle de la dépense.

Ils énoncent l'exercice, le chapitre d'imputation et le compte par nature. Ils indiquent l'objet de la dépense, la référence de l'engagement, le mode de règlement, les pièces justificatives produites, le montant de la dépense arrondi au centime inférieur et dans le cas où une retenue est prescrite par l'ordonnateur, la somme nette revenant au créancier.

Ils doivent porter les nom, prénom ou raison sociale et l'adresse du ou des créanciers ainsi que le numéro de compte bancaire ou postal à créditer afin de permettre à l'agent comptable de s'assurer de leur identité et de leur capacité juridique et de le mettre en mesure d'effectuer un paiement libératoire pour l'établissement. Toutefois l'adresse du créancier n'a pas à être mentionnée lorsque les ordres de dépenses sont établis pour le règlement de traitements et salaires du personnel.

Doivent être précisés, le nom et la qualité du créancier réel (auteur du service fait) et non pas le nom et la qualité de ses ayants droits ou de ses représentants.
En conséquence, il convient d'indiquer sur les ordres de dépenses le nom de la personne morale ou physique créancière suivi, le cas échéant, de la mention inscrite par l'ordonnateur ou par l'agent comptable :" les héritiers", M. X... mandataire, représentant légal..."

3.4.4.2. Arrêtés

Les établissements publics appliquent les dispositions du décret n° 58-1030 du 28 octobre 1958 (JO du 1er novembre 1958) aux termes duquel les ordres de dépenses de l'Etat sont arrêtés, soit en toutes lettres, soit en chiffres imprimés au moyen d'appareils donnant des garanties au moins égales à celles de l'inscription en toutes lettres.

L'arrêté en lettres ou en chiffres protégés n'est plus exigé sur les ordres de dépenses établis à l'aide de moyens mécanographiques, parmi lesquels figure la machine à écrire (cf. circulaire du ministère de l'Economie et des Finances du 18 septembre 1961 relative à l'unification des modèles d'imprimés à utiliser pour le mandatement des dépenses de l'Etat publiée au JO du 5 novembre 1961) et donc à fortiori l'informatique.

En revanche, un tel arrêté continue à s'imposer dans les cas où il convient de prévenir toute incertitude ou risque d'erreur.

Il en est ainsi notamment lorsque le document est rédigé manuscritement ou que, établi à l'aide d'une machine à écrire, il ne comporte que l'indication de la somme à payer sans aucun décompte ou arrêté de liquidation sur la ou les pièces justificatives correspondantes.

3.4.4.3. Les précomptes et retenues

Les ordres de dépenses mentionnent, le cas échéant, la nature et le montant des précomptes et retenues, dans les conditions prévues par la circulaire du 18 septembre 1961 précitée.

Il est rappelé que par "précompte" il faut entendre l'opération qui consiste, pour l'ordonnateur, à déduire d'office une somme sur le montant de celle due au créancier (par exemple les cotisations de sécurité sociale à la charge des personnels de l'établissement, les déductions faites à titre de pénalités infligées aux titulaires de marchés en cas de retard dans l'exécution des prestations).

Par "retenue", il faut entendre l'opération qui consiste, au stade de l'agent comptable, à opérer un prélèvement sur la somme mandatée (par exemple, à titre de trop-perçus antérieurs ayant donné lieu à l'émission d'un ordre de reversement). Ce dernier prélèvement est effectué soit d'après les indications de l'ordonnateur explicitées sur l'ordre de dépense, soit à l'initiative de l'agent comptable.

Les précomptes et retenues ne doivent pas être confondus avec les oppositions, dont il est traité ci-après.

3.4.4.4. Enregistrement et présentation

Les ordres de dépenses portent un numéro d'ordre d'une série unique par exercice, commencée au n° 1. Elle est unique au niveau de l'EP, toutes divisions confondues.
Ils sont signés par l'ordonnateur.

Les ordres de dépenses, classés dans l'ordre croissant des numéros de comptes sont inscrits sur des bordereaux journaux des mandatements émis conformément au modèle donné en annexe de la présente instruction et établis en double exemplaire dont le premier est conservé par l'ordonnateur pour constituer le journal des ordres de dépenses et le second adressé à l'agent comptable avec les ordres de dépenses et les pièces justificatives règlementaires.

Les ordres de virement et avis de crédit récapitulés sur les bordereaux de règlements respectifs ainsi que les ordres de paiement éventuels sont également joints à l'envoi, sauf si un système d'informatisation intégrée en prévoit l'édition chez l'agent comptable, ou si la transmission sur support magnétique est faite à destination de la Banque de France.

3.4.4.5. Ratures ou surcharges

Lorsqu'un ordre de dépenses comporte des ratures ou surcharges, l'agent comptable peut demander à l'ordonnateur d'approuver par une nouvelle signature les rectifications apportées, sauf lorsque celles-ci portent sur des indications ou mentions d'ordre telles que le numéro du titre de paiement, la désignation de l'exercice, l'intitulé du chapitre, pourvu que les mentions biffées ou surchargées le soient d'une manière claire et lisible.

Les modifications apportées aux sommes en chiffres doivent être effectuées de telle sorte que les indications primitives restent lisibles.

3.4.4.6. Remplacement d'un ordre de dépenses adiré

En cas de perte d'un ordre de dépenses, il en est délivré un duplicata au vu d'une déclaration motivée de la partie intéressée et d'un certificat du comptable attestant que le mandat n'a été acquitté ni par lui ni pour son compte.La déclaration de perte et l'attestation de non-paiement sont jointes au duplicata délivré par l'ordonnateur qui conserve les copies certifiées de ces pièces.

3.4.5. Pièces justificatives

3.4.5.1. Objet

Les pièces justificatives sont destinées à être produites à l'appui des ordres de dépenses afin d'établir la réalité du service fait et le montant des droits des créanciers.

3.4.5.2. Nomenclature

En application de l'article 67 du décret n° 85-1265 et du décret n° 83-16 du 13 janvier 1983 modifié, les pièces justificatives font l'objet d'une nomenclature établie par le ministre chargé du Budget et produite en annexe à la présente instruction.
Les opérations non prévues dans la nomenclature doivent être justifiées de la même façon que les opérations avec lesquelles elles ont le plus d'analogie ou, éventuellement, d'après les instructions particulières du ministre chargé du Budget.

3.4.5.3. Réception des mémoires et factures

Lorsque les mémoires ou factures sont établis en plusieurs exemplaires, chacun des exemplaires autres que l'original doit être revêtu par l'entrepreneur ou le fournisseur de la mention "duplicata". L'original est seul produit au soutien de l'ordre de dépenses.

3.4.5.4. Mentions portées sur les pièces justificatives

- les mentions à l'initiative des créanciers concernent le nom et l'adresse des créanciers, la date d'exécution des services ou de livraison des fournitures, le décompte des sommes dues (nature des fournitures ou services, quantités, prix unitaire, montant à payer) et un arrêté.
  Les pièces justificatives originales sont arrêtées soit en toutes lettres, soit en chiffres imprimés au moyen d'appareils donnant des garanties au moins égales à celles de l'inscription en toutes lettres.
  Toutefois, sur les mémoires ou factures, l'arrêté en lettres ou en chiffres protégés et la signature de l'entrepreneur ou du fournisseur ne sont pas exigés lorsque ces documents portent l'indication imprimée de l'entreprise ou du fournisseur et si le règlement est effectué par virement à un compte ouvert à son nom.
- mentions à l'initiative des services de l'établissement
  Les factures et mémoires doivent être revêtus de leur date d'arrivée à l'établissement ainsi que d'une mention certifiant la réception des biens ou l'exécution des services.
  Lorsqu'il s'agit de fournitures non fongibles, mention doit être faite sur les factures du numéro d'inscription à l'inventaire comptable ou extra-comptable.

Les mentions de certification de service fait ou d'inscription au registre d'inventaire peuvent être signées par des agents habilités à cet effet par l'ordonnateur.

- le visa de l'ordonnateur

Les pièces justificatives des dépenses doivent être revêtues du visa de l'ordonnateur.

Lorsque, en raison de leur nombre, les pièces justificatives sont récapitulées sur des états ou relevés, seuls ces documents sont visés par l'ordonnateur.

Le visa de l'ordonnateur sur ces pièces justificatives peut résulter de l'apposition d'un timbre sec ou d'un cachet.

3.4.5.5. Cas où des renseignements complémentaires sont nécessaires

Dans tous les cas où les énonciations contenues dans les pièces produites par l'ordonnateur ne sont pas suffisamment précises, l'agent comptable peut demander des explications supplémentaires.
Celles-ci peuvent résulter de copies de correspondances, notes, rapports ou attestations certifiés ou délivrés par l'ordonnateur.

3.4.5.6. Pièces justificatives présentant des ratures, altérations ou surcharges

Les pièces justificatives qui présentent des ratures, altérations ou surcharges ne peuvent être admises sans une approbation, dûment signée par le créancier. Il en est de même de tous renvois ayant pour objet d'ajouter des énonciations omises. Les modifications apportées aux sommes en chiffres doivent être effectuées de telle sorte que les indications primitives demeurent lisibles.

Toutefois et conformément aux dispositions de la circulaire du 18 septembre 1961 déjà citée, l'ordonnateur fait procéder d'office à la rectification des erreurs matérielles de calcul constatées sur les mémoires ou factures. Il porte à cet effet, en regard de chacune d'elles la mention suivante "erreur de calcul à déduire (ou à ajouter), F... ".
Les rectifications ainsi opérées sont ensuite récapitulées au bas du mémoire ou de la facture, immédiatement en dessous de cette récapitulation, l'ordonnateur porte la mention suivante, suivie de sa signature : "arrêté à la somme de..." (en lettres ou en chiffres indestructibles) "compte tenu des rectifications indiquées ci-dessus".

Les créanciers doivent être avisés des rectifications ainsi opérées. En aucun cas, les rectifications d'office ne peuvent porter sur les éléments du décompte (quantité et prix).

3.4.5.7. Catégories de dépenses obéissant à des règles particulières

Les décomptes portant liquidation des traitements et salaires doivent comporter tous renseignements permettant à l'agent comptable de contrôler leur exactitude et l'application des textes généraux ou particuliers régissant le personnel de l'établissement.

En cas de paiement d'acomptes, le premier ordre de dépense doit être appuyé des pièces constatant les droits des créanciers au règlement de ces acomptes conformément à la réglementation.
Les ordres de dépenses ultérieurs ainsi que celui afférent au paiement du solde doivent rappeler les pièces déjà produites à l'appui des paiements précédents. Ils sont eux-mêmes appuyés des justifications complémentaires constatant les droits des créanciers dans la mesure où ceux-ci n'ont pas été précédemment justifiés.

Lorsque conformément aux dispositions fixant le régime des garanties exigées des titulaires des marchés, ces derniers ont été astreints par les cahiers des charges à constituer de telles garanties dès le début de l'exécution du marché, les justifications correspondantes doivent être produites à l'appui du premier ordre de dépenses émis à leur profit.

3.4.5.8. Seuil en dessous duquel la production d'une facture n'est pas exigée

Conformément au décret n° 80-393 du 2 juin 1980, et à l'arrêté du 27 février 1989 :

- la production de mémoires ou de factures pour le paiement de travaux, fournitures ou services effectués pour le compte de l'Etat, des collectivités territoriales ou des établissements publics n'est pas exigée pour les dépenses qui n'excèdent pas 1 500 F dans leur totalité ;
- le détail des travaux, fournitures ou services est alors indiqué dans le corps même de l'ordonnance ou du mandat émis au nom du créancier s'il s'agit d'une dépense faisant l'objet d'un ordonnancement préalable, ou sur la quittance délivrée par le prestataire, s'il s'agit d'une dépense payée par régie d'avance ;
- Toutefois, cette mesure de simplification n'est pas applicable aux prestations effectuées pour le compte d'organismes ou services publics redevables de la TVA.

3.4.6. Transmission à l'agent comptable des ordres de dépenses et des pièces justificatives

Les ordres de dépenses sont établis, récapitulés, sur le bordereau journal des mandatements émis et adressés à l'agent comptable dans les conditions précisées au paragraphe 3.4.4. supra.

Si un ordre de dépense, déjà pris en charge par l'agent comptable, a été établi pour un montant inférieur aux droits du créancier, il est procédé à l'émission d'un ordre de dépense complémentaire traité dans les mêmes conditions que l'ordre de dépense initial et portant référence à ce dernier.

3.4.7. Procédures rectificatives

3.4.7.1. Ordre de reversement

Lorsque l'ordre de dépense a été émis pour une somme supérieure aux droits du créancier, et qu'il y a eu prise en charge par le comptable, le mode de régularisation est différent suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice d'imputation de la dépense correspondante.

- avant la clôture de l'exercice, un ordre de reversement portant référence à l'ordre de dépense erroné est établi. Il est numéroté dans une série unique commencée au n° 1. L'ordre de reversement est transmis à l'agent comptable à l'appui du bordereau d'émission des ordres de reversement.

  Le rétablissement du crédit budgétaire correspondant résulte automatiquement de l'inscription par l'agent comptable du montant de l'ordre de reversement au crédit du compte budgétaire qui avait primitivement supporté la dépense par le débit du compte de tiers précédemment crédité, lors de la prise en charge de l'ordre de dépense si le mandat n'a pas encore été payé, ou par le débit du compte de tiers approprié pour effectuer la prise en charge de l'ordre de reversement dans le cas contraire.

  Sous réserve que l'imputation budgétaire soit rigoureusement la même, il est également possible de procéder par voie de précompte à l'occasion d'une nouvelle liquidation.

  Ce mode de régularisation peut notamment être utilisé en matière de trop perçu sur traitement.

  En fin d'exercice, le total des bordereaux d'émission des ordres de reversement est déduit du total cumulé du dernier bordereau journal des mandats pour donner le total net des charges de l'exercice.
- après la clôture de l'exercice, il est procédé à l'émission d'un ordre de recette, au titre du chapitre budgétaire intéressé. L'ordre est adressé à l'agent comptable à l'appui du bordereau d'émission des ordres de recettes de la série normale.

  La contrepartie du crédit au compte de produit est inscrite à la subdivision appropriée du compte de tiers ayant enregistré la dette initiale si le mandat n'a pas été payé, ou au compte de tiers approprié dans le cas contraire.

  La régularisation intervenant après la clôture de l'exercice ne donne pas lieu à rétablissement de crédits.

3.4.7.2. Réimputations

Les erreurs d'imputation de dépenses constatées au cours de l'exercice sont rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et dans celles de l'agent comptable.
L'ordonnateur établit en double exemplaire, par duplication, un certificat de réimputation.
Les deux exemplaires du certificat de réimputation sont adressés à l'agent comptable pour justifier l'écriture rectificative.
Aucun changement d'imputation ne peut être effectué après la clôture définitive de l'exercice.

3.5. PAIEMENT

3.5.1. Définition

Le paiement des dépenses publiques constitue la dernière opération de la procédure d'exécution des dépenses.

C'*"est l'acte par lequel l'organisme public se libère de sa dette"* (article 33 Ier alinéa du décret du 29 décembre 1962).

Ce n'est pas pour autant une simple opération de caisse car le rôle du comptable déborde largement la notion de sortie des fonds en raison de la nature et de la portée des contrôles qu'il doit effectuer.

3.5.2. Contrôles de l'agent comptable

Les opérations de contrôle sont d'autant plus importantes qu'elles sanctionnent la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable. Les paiements irréguliers restent à sa charge.
L'agent comptable assume en effet une double responsabilité :

- une responsabilité de payeur ;
- une responsabilité de caissier.

3.5.2.1. Responsabilité de payeur

Comme payeur, l'agent comptable doit s'assurer, sous sa responsabilité :

- de la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué ;
- de l'exacte imputation des dépenses aux chapitres qu'elles concernent selon leur nature et leur objet ;
- de la disponibilité des crédits ;
- de la validité de la créance.

Ce dernier contrôle portant à la fois sur :

- la justification du service fait ;
- l'exactitude des calculs de liquidation ;
- l'intervention préalable des contrôles réglementaires prévus pour chaque catégorie des dépenses ;
- la production des justifications ;
- l'application des règles de prescription (cf. supra paragraphe 3.4.3.3.).

Le contrôle de la validité de la créance conduit l'agent comptable à s'assurer dans tous les cas de l'exacte observation des lois et règlements exigés par l'article 27 du règlement général de comptabilité publique.
Ainsi, la vérification des calculs de liquidation porte non seulement sur leur exactitude mais encore sur leur conformité à la réglementation.

3.5.2.2. Responsabilité de gestionnaire de fonds

En tant que caissier, l'agent comptable doit s'assurer de la disponibilité des fonds et procurer un acquit libératoire à l'établissement.
Conformément aux dispositions de l'article 35 du réglement général, le paiement d'une dépense est libératoire lorsqu'il intervient :

- selon l'un des moyens de paiement prévus à l'article 34 de ce règlement, à savoir par remise d'espèces, de chèques, par mandat postal, par virement bancaire ou postal ;
- au profit du véritable créancier ou de son représentant qualifié.

3.5.3. Sanction des contrôles

Après avoir procédé aux opérations de contrôle, l'agent comptable est en mesure de déterminer s'il peut effectuer le paiement de la dépense en sauvegardant à la fois sa responsabilité personnelle et les droits de l'établissement.

Les vérifications lui permettent en effet de décider s'il doit accepter de payer la dépense ou refuser d'effectuer le règlement.

3.5.3.1. Visa des ordres de dépense

Lorsque les contrôles exercés n'ont fait apparaître aucune irrégularité l'agent comptable procède au "visa" de la dépense.
C'est cette formalité qui permettra de passer à la phase finale de l'opération de paiement, c'est-à-dire la remise au créancier des sommes qui lui sont dues.
Il est concrétisé par l'apposition sur l'ordre de dépense de la formule : "vu, bon à payer".
Ce visa signifie que la dépense a été vérifiée, que la vérification s'est avérée satisfaisante, et qu'il peut être procédé à la prise en charge et au paiement de l'ordre de dépense.

3.5.3.2. Suspension de paiement et réquisition de paiement

Selon l'article 58 du décret n° 85-1256 du 29 novembre 1985, seul l'ordonnateur de l'établissement peut réquisitionner l'agent comptable. De plus ce droit ne peut être exercé qu'après que le comptable a suspendu le paiement de la dépense.

La suspension de paiement est effectuée à la seule initiative du comptable. Elle ne peut intervenir que dans les cas résultant du contrôle de la dépense confiée à celui-ci, précisés par l'instruction de la Comptabilité publique n° 84-40-MO du 8 mars 1984.

En vertu des dispositions combinées de la loi du 2 mars 1982, et du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, les comptables publics suspendent le paiement des dépenses lorsque les contrôles leur incombant ont révélé des irrégularités ou lorsqu'ils ont pu établir que les certifications délivrées par l'ordonnateur sont inexactes.

Ces contrôles portent nécessairement sur :

- la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué ;
- La disponibilité des fonds ;
- L'existence et la disponibilité des crédits ;
- l'imputation budgétaire de la dépense ;
- le caractère libératoire du règlement ;
- la validité de la créance : justification du service, exactitude des calculs de liquidation, production des justifications ;
- l'application des règles de prescription et de déchéance.

S'agissant de la production des justifications, le comptable suspend le paiement dès lors qu'il constate l'absence, l'insuffisance ou le caractère irrégulier en la forme des pièces justificatives prévues à la nomenclature annexée au décret n° 83-16 du 13 janvier 1983 modifié (cf. titre III-chapitre 4).

L'agent comptable ne peut subordonner ses actes de paiement à une appréciation de l'opportunité des décisions prises par l'ordonnateur. Il ne peut soumettre les mêmes actes qu'au contrôle de régularité qu'impose l'exercice de sa responsabilité personnelle et pécuniaire comme le précise la loi du 2 mars 1982.
Si la vérification, ou le contrôle, opéré par le comptable aboutit à la constatation d'une erreur de liquidation, celui-ci se trouve placé dans l'un des cas de suspension rappelés ci-dessus. Toutefois, il conviendra au préalable d'en avertir sans formalisme l'ordonnateur, une solution amiable pouvant dans la majorité des cas être trouvée.

La procédure de suspension de paiement doit respecter des principes de fond et de forme, étant avant tout destinée à permettre à l'ordonnateur soit de rectifier une erreur, soit de compléter les pièces fournies à l'appui de la dépense, soit enfin d'éviter une irrégularité.
En outre, la suspension de paiement doit obligatoirement être notifiée par écrit à l'ordonnateur et être motivée. Les motifs invoqués doivent se fonder sur les cas définis précédemment et sur l'ensemble d'entre eux en cas de multiplicité de motifs.

La réquisition de paiement intervient lorsque l'ordonnateur ne procède à aucune régularisation suite à la suspension de paiement et maintient sa demande de paiement. Il lui appartient alors de réquisitionner l'agent comptable.

En cas de réquisition, l'ordonnateur engage sa responsabilité propre, et dégage donc la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable, pour autant que la réquisition soit régulière (respect de la procédure ; cas de refus de déférer).

L'ordre de réquisition doit être écrit, le comptable ne saurait déférer à un ordre verbal, il ne doit pas être ambigu sur l'intention de l'ordonnateur de passer outre à la suspension de paiement.
Par ailleurs une réquisition ne saurait présenter un caractère permanent.
Le comptable doit donc être requis à chaque fois, même si la dépense présente un caractère répétitif.

Lorsque l'agent comptable a reçu un ordre de réquisition régulier dans la forme et quant au fond, il lui appartient d'y déférer et de procéder au paiement dans les meilleurs délais.

En vertu de l'article 58 du décret du 29 novembre 1985, le chef d'établissement en rend compte à la collectivité de rattachement, au directeur régional chargé de l'agriculture et au conseil d'administration.

L'agent comptable adresse le dossier de réquisition (ordre de réquisition, mandat afférent à la dépense, notification de la suspension de paiement, tous éléments d'information susceptibles d'éclairer le juge des comptes) en double exemplaire au comptable supérieur du Trésor territorialement compétent qui en conserve en archives un exemplaire et transmet l'autre à la chambre régionale des comptes.

L'agent comptable doit refuser de déférer à la réquisition dans les cinq cas suivants :

- insuffisance de fonds disponibles ;
- dépense ordonnancée sur des crédits irrégulièrement ouverts ou insuffisants ou sur des crédits autres que ceux sur lesquels elle devrait être imputée ;
- absence totale de justification du service fait ;
  Il n'y a pas absence de service fait lorsque l'ordonnateur établit sous sa responsabilité une attestation certifiant que le service a été fait et justifiant le droit au paiement correspondant ;
- défaut de caractère libératoire du règlement.
- absence de caractère exécutoire de l'acte (loi n° 94-504 du 22 juin 1994, article 8.IV).

3.5.4. Prise en charge par l'agent comptable

La prise en charge se traduit par l'inscription des ordres de dépenses dans la comptabilité de l'agent comptable, et intervient après l'exécution des contrôles décrits ci-dessus, pour les ordres de dépense reconnus réguliers.
En application de la règle des droits constatés, la prise en charge a pour effet de débiter le compte budgétaire intéressé et de créditer un compte de tiers destiné à être débité des règlements effectués.

3.5.5. Règlements effectués après ordonnancement

3.5.5.1. Procédures courantes

Les modes et procédures de règlement des dépenses des EPLEA obéissent aux règles générales prévues par le décret n° 65-97 du 4 février 1965, modifié 30 novembre 1990, reprenant l'article 34 du décret du 29 décembre 1962, et qui précise qu'il existe plusieurs modes de règlement :

- le virement de compte ;
- le chèque tiré sur un compte de dépôt au Trésor, ou sur un compte postal ;
- Le numéraire ;
- le mandat carte postal ;
- la carte bancaire.

En vue de procéder aux règlements selon les modalités exposées ci-après, l'agent comptable doit annuler les ordres de paiement et les ordres de virement établis par l'ordonnateur dans les cas suivants :

- pour les ordres de paiement, lorsqu'il a été saisi directement par le créancier d'une demande de règlement par virement ;
- en ce qui concerne les ordres de virement, lorsque le paiement doit être fait en espèces ;
- enfin s'agissant à la fois des ordres de paiement et des ordres de virement, lorsque par la suite d'oppositions ou autres empêchements régulièrement notifiés, les sommes à payer différent de celles que l'ordonnateur a mandatées. Le nouveau moyen de règlement est alors de même nature que celui qu'il a pour objet de remplacer.

3.5.5.2. Paiement par virement

Ce procédé permet à l'agent comptable de créditer le compte dont le créancier est titulaire soit dans un centre de chèques postaux, soit dans un établissement bancaire ou dans les écritures d'un comptable du Trésor.

De plus, le paiement par virement présente des avantages pour le comptable car il écarte les risques de perte ou de vol et il dispense le payeur de s'assurer de l'identité de la partie prenante.

Certaines dépenses doivent obligatoirement être payées par virement de compte. D'autres dépenses sont dispensées du règlement obligatoire par virement.

Les virements bancaires sur supports magnétiques peuvent être utilement mis en oeuvre par les établissements informatisés dans les conditions fixées par l'instruction de la Comptabilité publique n° 81-89-F1-PR du 12 juin 1981.

Les virements obligatoires :

- Les dépenses dont le montant net dépasse 5 000 F, seuil fixé par le ministre chargé du Budget (arrêté du 23 juillet 1991).
  Il s'entend de la dette globale de l'établissement vis-à-vis du créancier. Le virement s'impose donc pour le règlement par fractions inférieures au seuil ci-dessus d'une dette globale supérieure à ce chiffre.
  Dès lors les dépenses de traitements ou de salaires nets (salaire brut moins retenues pour pensions et cotisations sociales) dépassant cette somme pour un mois entier sont obligatoirement payées par virement de compte.

- Les dépenses de quelque montant que ce soit, si le créancier le demande par écrit à l'ordonnateur ou au comptable.

Dépenses dispensées du règlement obligatoire par virement :

Les obligations de paiement par virement de compte ne sont pas applicables aux créances indivises ou dont le règlement est subordonné à la production par l'intéressé de son titre de créance ou des titres ou pièces constatant ses droits et qualités, aux secours, aux sommes retenues en vertu d'oppositions, aux restitutions, au remboursement de frais à des fonctionnaires et agents, aux sommes dues, à quelque titre que ce soit à des fonctionnaires ou agents quittant le territoire métropolitain pour raison de service, aux sommes dues à des étrangers ne résidant pas en France (rémunérations, paiement ou remboursement de frais de déplacement ou de mission).

Modalités pratiques du paiement par virement :

Les virements sont exécutés dans des conditions qui varient suivant que le compte à créditer est ouvert dans les écritures d'un centre de chèques postaux, d'un établissement bancaire, d'un comptable du Trésor.

Les chèques de virement sont établis par l'agent comptable, et revêtus de sa seule signature ou de celle de son mandataire.

- Virements à des comptes courants postaux
  Les ordres de virement à des comptes courants postaux accompagnés des avis de crédit correspondants sont adressés à l'appui d'un chèque postal et des bordereaux récapitulatifs au centre de chèques postaux qui tient le compte de l'agent comptable.
  Si un envoi contient à la fois des virements internes, c'est à dire à l'intention de créanciers dont les comptes sont tenus par le même centre de chèques postaux, et des virements externes, à l'intention de comptes tenus par d'autres centres, deux bordereaux de règlements à effectuer et deux chèques distincts pour chacune de ces deux catégories doivent être établis.
- Virements à des comptes bancaires
  Quel que soit l'établissement bancaire qui tient le compte du créancier, c'est par l'intermédiaire de la Banque de France que le virement est effectué.
  Les modalités de cette opération sont analogues à celles en vigueur pour les virements à des comptes ouverts chez les comptables du Trésor.
- Virements à des comptes ouverts chez les comptables du Trésor
  Les ordres de virement accompagnés des avis de crédit correspondants sont adressés au comptable du Trésor qui tient le compte de dépôt de l'établissement.
  Celui-ci renvoie ensuite à l'agent comptable qui a ordonné le virement un exemplaire du bordereau revêtu de la mention d'accusé de réception et fait parvenir directement aux créanciers les avis de crédit les concernant.

Dans le cas de règlement par virement, les avis de crédit sont adressés aux bénéficiaires du virement par le teneur de compte, après avoir été annotés de la date à laquelle leur compte a été crédité.

3.5.5.3. Paiement par chèque

Le règlement par chèque s'effectue :

- soit par chèque tiré sur le compte de dépôt de fonds au Trésor de l'établissement ;
- soit par chèque bancaire si l'établissement est autorisé à déposer ses fonds en banque.

Assujettis aux dispositions des articles 2-VII et 85 de la loi de Finances n° 79-1239 du 29 décembre 1978, les chèques doivent être barrés lorsque leur montant dépasse 4 000 F, même si la formule utilisée a été soumise au droit de timbre.
Les chèques tirés sur les comptes de dépôts de fonds au Trésor sont soumis aux règles de droit commun en matière de chèque.

3.5.5.4. Paiement en numéraire

Lorsque le règlement doit être effectué en numéraire, un ordre de paiement est établi par l'ordonnateur.

- Paiement à la caisse de l'agent comptable :

  Après avoir procédé aux opérations de contrôle et de visa qui lui incombent, l'agent comptable renvoie à l'ordonnateur les ordres de paiement devant être réglés en espèces dûment revêtus de la mention "vu, bon à payer".

  Avant de procéder à des paiements en numéraire, l'agent comptable doit, sous sa responsabilité, s'assurer de l'identité, de la qualité et de la capacité des parties prenantes.

  L'acquit est, en principe, donné sur "l'ordre de paiement". il ne doit comporter ni restriction ni réserve. En cas de paiements multiples, si les créanciers ne peuvent signer sur l'ordre de paiement faute de place, les acquits sont donnés sur un état d'émargement annexé à l'ordre de paiement.

  L'agent comptable est tenu de veiller à ce qu'il y ait conformité absolue entre les acquits des parties prenantes et les signatures apposées sur les déclarations éventuellement produites à l'appui des pièces justificatives.

  Les signatures en caractères et langue arabes données par les parties prenantes dont l'arabe est la langue usuelle, peuvent être acceptées (lettre de la direction de la Comptabilité publique du 8 janvier 1951, BST 1951 IG).

- Paiement en numéraire par un comptable autre que l'agent comptable

  Les ordres de paiement émis par les ordonnateurs et les agents comptables, payables à une caisse autre que celle de l'agent comptable, par l'intermédiaire du réseau des comptables du Trésor, seront préalablement visés par le comptable supérieur dont relève territorialement l'agent comptable et qui tient le compte de dépôt de fonds de l'établissement public.

  Les ordres de paiement déplacés et payés sont transférés par les comptables payeurs au comptable supérieur qui a délivré le visa "bon à payer".

  Le comptable supérieur, teneur du compte de dépôt de fonds de l'agent comptable assignataire de la dépense, débite d'office du montant des dépenses constatées ce compte de dépôt et joint à l'avis de débit, envoyé au titulaire du compte, l'ordre de paiement justifiant ce débit.

3.5.5.5. Paiement par mandat-carte

Le paiement par mandat-carte doit être considéré comme une procédure tout à fait exceptionnelle. Ce mode de règlement doit être effectué à la demande du créancier, et à ses frais dans les conditions fixées par la réglementation et pour les dépenses qui ne sont pas obligatoirement réglées par virement.
Les modalités pratiques de cette procédure sont analogues à celles qui sont applicables aux virements à des comptes courants postaux.
Le règlement intervient selon les modalités ci-après :

- si la demande de paiement par mandat-carte est faite sur la facture ou le mémoire ou par lettre adressée à l'ordonnateur, celui-ci transmet à l'agent comptable les ordres de paiement accompagnés des mandats-cartes préparés par ses soins ;
- si au contraire, la demande est présentée au comptable après établissement des titres par l'ordonnateur, c'est à l'agent comptable qu'il appartient d'établir les mandats-cartes.

Après avoir effectué la vérification des dépenses et apposé son "vu, bon à payer", sur les ordres de dépenses, l'agent comptable récapitule les mandats-cartes sur un bordereau en double exemplaire et établit un chèque d'assignation pour un montant égal au total des sommes nettes à payer, c'est à dire au montant des dépenses diminué des frais postaux. Le chèque d'assignation porte, au lieu et place des nom et adresse du bénéficiaire, la mention "aux personnes désignées sur les mandats et bordereaux ci-joints".
Ces documents sont envoyés au centre de chèques postaux et la dépense est immédiatement constatée dans les écritures du poste comptable, avec annotation correspondante des ordres de paiement.

3.5.5.6. Etats collectifs de traitements et salaires

Généralement, les traitements et salaires des agents des services publics donnent lieu à l'établissement d'états collectifs énonçant notamment les noms des parties prenantes, leur grade, les bases de rémunération, le montant par nature des émoluments dus, les retenues légales et la somme nette à payer.
Ces états, acquittés par les ayant droits ou revêtus, le cas échéant, d'une mention constatant le règlement par mandat-carte postal ou par virement, sont annexés à l'ordre de dépense.

3.5.5.7. Procédures particulières

Ce sont les virements à des comptes ouverts dans une caisse d'épargne.
Conformément aux dispositions du décret n° 72-515 du 26 juin 1972 modifiant le décret n° 65-97 du 4 février 1965 précité, les traitements, soldes, salaires, indemnités accessoires et prestations familiales peuvent faire l'objet d'un virement à un compte d'épargne ouvert dans les écritures d'une caisse d'épargne ordinaire ou de la Caisse nationale d'épargne. Les modalités d'acheminement des virements ont été définies dans l'instruction n° 72-121-B-P3 du 10 octobre 1972 de la direction de la Comptabilité publique.

- Virements à un compte ouvert dans les écritures d'une caisse d'épargne

  Les ordres de virement sont inscrits par caisse d'épargne sur des bordereaux de règlements à effectuer, établis en triple exemplaire. Deux de ces bordereaux appuyés des ordres de virement avis de crédit et d'un relevé établi par caisse d'épargne sont adressés au comptable teneur du compte indiqué sur le relevé d'identité de la caisse d'épargne à réclamer au bénéficiaire.

  Cet envoi qui est effectué par l'agent comptable par l'intermédiaire du comptable centralisateur du Trésor de son arrondissement financier est accompagné d'un chèque tiré sur son compte de dépôt de fonds au Trésor ou à défaut d'un chèque postal de virement.

  Dans l'éventualité où les agents comptables sont titulaires de comptes de dépôts de fonds ouverts dans les écritures de l'agent comptable central du Trésor, les documents susvisés sont adressés sous bordereau d'envoi au comptable centralisateur chargé de la tenue du compte de la caisse d'épargne.

  Pour Paris, cet envoi est effectué directement au directeur de la Caisse d'épargne de Paris avec une lettre précisant que le montant des virements sera porté au compte de son établissement ouvert dans les écritures de la Caisse des dépôts et consignations.

  Simultanément, une lettre valant ordre de débit est adressée, appuyée d'un double de la lettre envoyée à la Caisse d'épargne de Paris, à l'agent comptable central du Trésor.

  Lorsque les traitements et salaires sont réglés sans ordonnancement préalable par les centres électroniques du Trésor, les documents susvisés sont transmis au service compétent de la trésorerie générale de rattachement.

- Virement à un compte ouvert dans les écritures de la Caisse nationale d'épargne

  Les documents sont toujours acheminés par l'agent comptable sur le centre régional de la Caisse nationale d'épargne compétent par l'intermédiaire du comptable supérieur de l'arrondissement financier, accompagnés d'un chèque sur son compte de dépôt de fonds ou d'un chèque postal.

  Si l'agent comptable dispose d'un compte de dépôt ouvert dans les écritures de l'agent comptable central du Trésor, il envoie directement les documents susvisés au centre régional de la Caisse nationale d'épargne avec une lettre d'envoi indiquant que le règlement sera effectué par l'agent comptable central du Trésor. Simultanément il adresse à ce dernier une lettre valant ordre de débit.

  Lorsque les traitements et salaires sont réglés sans ordonnancement préalable par les centres électroniques du Trésor, seul le bordereau des règlements à effectuer est établi en double exemplaire et adressé au centre régional de la Caisse nationale d'épargne.

- Virement à un compte de dépôt ouvert dans une caisse d'épargne

  Le décret n° 78-39 du 12 janvier 1978 a autorisé l'ouverture de comptes chèques dans les caisses d'épargne, dont les conditions de fonctionnement ont été précisées dans l'instruction de la direction de la Comptabilité publique n° 78-25-K1 du 6 février 1978.

  Ces comptes présentent les mêmes caractéristiques que les comptes bancaires et sont destinés à enregistrer toutes opérations usuelles de mouvements de fonds.

Conformément à l'instruction de la direction de la Comptabilité publique n° 79-179-BP3. du 5 décembre 1979, les créanciers des établissements publics peuvent obtenir le virement des sommes qui leur sont dues sur leurs comptes de dépôts ouverts dans une caisse d'épargne.

3.5.5.8. Consignations

- la procédure des offres réelles suivies d'une consignation

  Aux termes de l'article 18 du décret n° 69-57 du 7 février 1969 précité, lorsqu'un créancier refuse de recevoir paiement, les offres réelles prévues par l'article 1257 et suivants du code civil peuvent lui être valablement faites par la présentation d'un moyen de règlement égal à la somme que l'organisme estime devoir en principal, augmentée s'il y a lieu du montant des intérêts dus et des frais lui incombant.

  Si le créancier refuse de recevoir le moyen de règlement, le montant en est aussitôt consigné.

  Si le créancier s'abstient d'encaisser le moyen de règlement qui lui a été remis, le montant de la créance peut être déposé, après préavis obligatoire au créancier, à la Caisse des dépôts et consignations. Ce dépôt ne sera pas effectué avant l'expiration d'un délai d'un mois écoulé depuis la notification du préavis par lettre recommandée.

- décision de justice

  La consignation des sommes dues peut être également effectuée lorsqu'un paiement est suspendu en raison d'un litige portant sur la validité de créance. Elle doit être faite si elle a été prescrite par justice.

3.5.5.9. Paiement de commandes publiques dans le cadre d'un contrat d'affacturage dit de "factoring"

Des entreprises créancières d'établissements publics peuvent demander que le règlement des sommes qui leur sont dues soit effectué à une société agissant en qualité de factor, dans le cadre d'un contrat d'affacturage dit de "factoring".
Ce contrat est un acte complexe qui comporte plusieurs opérations juridiques, au nombre desquelles figure nécessairement une opération de transfert de créance de l'adhérent (créancier de l'établissement public) au "factor". Ce transfert est réalisé par la conclusion d'une convention de subrogation.
Les conditions de règlement du factor sont précisées dans les instructions n° 70-94-B1 du 4 septembre 1970, et n° 74-116-B1 du 7 août 1974 de la direction de la Comptabilité publique.

Le paiement des mandats émis au nom de l'adhérent est effectué entre les mains du factor, en faisant application des règles de la subrogation, à condition que les factures ou mémoires correspondants comportent la mention suivante :

" Règlement à l'ordre de (indication de la société de factoring) à lui adresser directement (adresse, numéro de téléphone, numéro du compte bancaire ou postal) ".
" Elle le reçoit par subrogation dans le cadre du contrat de factoring".
" Elle devra être avisée de toute demande de renseignements ou réclamation".

En cas d'obstacle au paiement, il convient de faire application des règles habituelles en matière de paiement à un subrogé. En conséquence en présence d'une ou plusieurs oppositions régulièrement signifiées, il y aura lieu d'exiger du "factor", la quittance subrogative, afin de déterminer si la ou les oppositions ont été signifiées avant ou après la date de subrogation.

Si elles ont été signifiées avant la subrogation, le paiement doit être différé jusqu'à l'intervention d'un accord amiable entre les parties concernées ou d'une décision de justice.
Si elles ont été signifiées après la subrogation, le paiement peut intervenir entre les mains du factor, puisque la subrogation, a pour effet juridique de transférer la créance correspondante du patrimoine de l'adhérent dans celui du factor.

3.5.5.10. Opérations de dépenses à l'étranger

Les modalités d'exécution des dépenses à l'étranger sont précisées dans les instructions de la direction de la Comptabilité publique n° 69-122-03 du 4 novembre 1969, n° 74-76-03 du 22 mai 1974 et n° 87-102-03 du 2 septembre 1987.

De façon générale, ces dépenses sont ordonnancées sur la caisse de l'agent comptable de l'établissement public qui les fait ensuite exécuter pour son compte à l'étranger.
En sus des procédures habituelles de mandatement, les dossiers de paiement des dépenses à l'étranger comprennent :

- un double de la facture, étant précisé qu'en vertu de l'arrêté du 3 avril 1991, les fournisseurs étrangers sont dispensés de produire des mémoires ou des factures lorsque la somme n'excède pas 1 000 F ;
- la fiche de renseignements, dont le modèle est donné en annexe de l'instruction du 2 septembre 1987. Afin d'éviter tout risque d'erreur, lorsque la créance est libellée en devises, il convient de préciser en toutes lettres sur la fiche de renseignements la nature de la devise. L'emploi de signes ou d'abréviations est à proscrire.
- un ordre de paiement, (puisque le mandat est conservé dans l'établissement) est arrêté et exécuté pour ce montant qui sera converti en devises au taux de change de chancellerie en vigueur au moment du paiement.

Si la facture est libellée en francs, l'ordre de paiement est arrêté et exécuté pour ce montant qui sera converti en devises au taux de change de chancellerie en vigueur au moment du paiement.

Si la facture est libellée en une monnaie étrangère, c'est de son montant exact que doit être crédité le compte du créancier. L'ordre de paiement est arrêté en francs pour la contrevaleur au taux de chancellerie en vigueur au moment du paiement. Les différences qui peuvent résulter d'une éventuelle variation du taux de change entre ces deux opérations donnent lieu à émission d'un mandat complémentaire ou d'un titre de recette.

La procédure de droit commun pour les dépenses à l'étranger consiste à passer par le réseau des comptables du Trésor à l'étranger. Le dossier de paiement décrit supra est adressé par l'agent comptable au comptable supérieur du Trésor teneur du compte de dépôts de fonds de l'établissement. Celui-ci annote l'ordre de paiement "vu bon à payer" sur la caisse du trésorier-payeur général pour l'étranger ou sur les payeurs auprès des ambassades dans les pays où existe un de ces comptables. Après avoir donné lieu au règlement effectif, l'ordre de paiement est retourné au comptable supérieur du Trésor qui a apposé son visa. Ce comptable débite alors le compte de dépôt de l'établissement public du montant des transferts reçus et renvoie le document à l'agent comptable à l'appui du mouvement de fonds.

Il existe également une procédure de paiement direct par les comptables assignataires. Le décret n° 89-535 du 28 juillet 1989 et son arrêté d'application du 28 mars 1991 autorisent les agents comptables des établissements publics nationaux et locaux à faire exécuter leurs dépenses à l'étranger par l'intermédiaire de la Banque de France ou de l'Institut d'émission des départements et territoires d'outre-mer (IEDOM).
Les agents comptables des établissements publics locaux d'enseignement agricole n'ayant pas de relations directes avec la Banque de France et l'IEDOM adressent leur demande de paiement au comptable supérieur du Trésor teneur de leur compte de dépôt qui en assure la transmission.
Dans la mesure où il n'existe pas actuellement de contrôle des changes, les dépenses de l'espèce s'effectuent sans justificatifs particuliers, ni limitation de montant.

3.5.5.11. Oppositions

Du fait du principe de la séparation entre ordonnateurs et comptables qui régit l'exécution de la dépense des organismes publics, ces derniers ne sont pas considérés comme des tiers saisis ordinaires.

C'est pourquoi leur intervention est régie par une réglementation spécifique, qui a été révisée suite à la réforme des procédures civiles d'exécution engendrée par la loi n° 91-650 du 9 juillet 1991.

Elle est désormais gouvernée par le décret n° 93-977 du 31 juillet 1993 (JO du 5 août 1993).

- Dispositions générales

Conformément aux dispositions de l'article 36 du réglement général sur la comptabilité publique et au décret du 31 juillet 1993 précité, tout acte de saisie doit être signifié au comptable public assignataire de la dépense, à peine de nullité.

Indépendamment des mentions prévues à l'article 56 du décret du 31 juillet 1992 instituant de nouvelles règles relatives aux procédure civiles d''exécution, tout acte de saisie entre les mains d'un comptable public contient, à peine de nullité, la désignation de la créance saisie.

Le comptable public assignataire vise l'original de l'acte.

Par dérogation à l'article 59 du décret du 31 juillet 1992 précité, il dispose d'un délai de vingt-quatre heures pour fournir à l'huissier de justice les renseignements prévus à l'article 44 de la loi du 9 juillet 1991 modifiée portant réforme des procédures civiles d'exécution et lui communiquer les pièces justificatives.

La notification d'une cession de créance en application de l'article 1690 du code civil ou d'un bordereau prévu par l'article premier de la loi du 2 janvier 1981 modifiée facilitant le crédit aux entreprises est faite au comptable assignataire.

- Dispositions particulières relatives aux saisies et cessions de rémunérations

Les dispositions qui suivent sont applicables aux saisies et cessions de rémunérations versées en tant qu'employeurs par les personnes morales de droit public soumises aux règles de la comptabilité publique.

La déclaration qui incombe au tiers saisi sur la situation de droit existant entre lui-même et le débiteur est faite par le service employeur au secrétariat-greffe du tribunal d'instance.

Les déclarations relatives aux cessions, saisies, avis à tiers détenteurs ou paiement direct de créances d'aliments sont faites par le comptable assignataire au secrétariat-greffe du tribunal d'instance.

La déclaration du service employeur doit préciser si le débiteur bénéficie d'avantages en nature. Elle en indique la valeur.

Une copie de cette déclaration est adressée au comptable assignataire par le service employeur.

Lorsque le comptable public cesse d'être assignataire de la créance saisie, il en informe le secrétariat-greffe qui lui en donne acte.

L'ordonnateur initial de la dépense est tenu, à la demande du créancier, d'indiquer la nouvelle situation administrative du débiteur.

Le comptable public verse tous les mois au compte Caisse des dépôts et consignations du régisseur du secrétariat-greffe du tribunal d'instance le montant des sommes correspondant aux retenues effectuées.

Il adresse également au secrétariat-greffe un état nominatif indiquant les références du saisi, de la saisie et du montant retenu.

Le secrétariat-greffe notifie au comptable la mainlevée de la saisie.

3.5.5.12. Acquisitions immobilières

En matière d'acquisitions immobilières faites à l'amiable par l'établissement public suivant les règles de droit privé, les agents comptables sont, au terme de l'article L.10 du code du domaine de l'Etat, déchargés de toute responsabilité par la remise des fonds au notaire rédacteur de l'acte. Il appartient à cet officier public de procéder, s'il y a lieu, sous sa responsabilité à la purge de tous les privilèges et hypothèques.
Mais cette disposition ne peut recevoir application que dans le cas où le vendeur le désire et où le notaire en prend la responsabilité. l'acte de vente doit, en principe, prévoir cette modalité particulière de paiement. Toutefois le vendeur peut exceptionnellement être admis à en bénéficier sur demande écrite adressée à l'établissement acquéreur et visée par le notaire rédacteur de l'acte.

Il va de soi qu'en application du code du domaine de l'Etat, toute acquisition ou vente immobilière peut être constatée par acte administratif passé devant le préfet du département et en présence d'un représentant du Service des domaines. il en est de même pour les échanges de biens immobiliers (voir opérations de recettes et dépenses relatives à ces biens (cf. supra paragraphes 2.2. et 3.2.)

3.5.5.13. Paiement à des sociétés ou associations

Une décision ministérielle du 20 janvier 1953 a fixé à 1 000 F la limite jusqu'à laquelle les sociétés ou associations ont la faculté d'obtenir le règlement en numéraire des sommes leur revenant sur communication aux payeurs des actes constatant leur existence légale et les pouvoirs de leurs représentants sans être astreintes à se dessaisir de ces pièces. Mention certifiée de cette communication est faite sur les moyens de règlement. Cependant, les comptables sont dispensés d'exiger des personnes morales la preuve de leur existence et des pouvoirs de leurs représentants lorsque le règlement des sommes dues est effectué par virement à un compte ouvert au nom de la personne morale, ou par remise d'un chèque barré établi au nom de cette dernière.

3.5.5.14. Paiement à un mandataire

Le bénéficiaire d'un moyen de règlement peut donner procuration à un tiers d'en toucher le montant.
Celui qui donne mandat ou procuration doit être capable. Au contraire, le mandataire n'est tenu de satisfaire à aucune condition de capacité.
les procurations sont notariées ou établies sous seing privé, jusqu'à 35 000 F.
La procuration par acte notarié peut être présentée en brevet ou en minute.
Les procurations sous seing privé sont acceptées sous la responsabilité personnelle des comptables. Pour les paiements importants, les comptables peuvent réclamer une procuration notariée.
Les dispositions relatives à ces paiements sont explicitées par l'instruction n° 75-102.B du 31 juillet 1975 de la direction de la Comptabilité publique.

3.5.5.15. Paiement à des héritiers

Une circulaire ministérielle du 30 mars 1989 modifiant les décisions ministérielles du 16 mai 1975 et du 4 août 1982 a fixé à 35 000 F la limite jusqu'à laquelle le paiement des sommes dues aux héritiers des créanciers de l'Etat et des collectivités publiques peut être effectué sur production d'un certificat d'hérédité délivré soit par le maire de la résidence du défunt, soit par le maire de la résidence des héritiers. Dans ce dernier cas, les héritiers doivent apporter la preuve du décès du "de cujus".
Il appartiendra au comptable de réclamer, dans le cas où les indications portées sur les certificats d'hérédité qui lui sont présentés, sont rédigés de manière incomplète ou ambiguë, les compléments qui lui permettent d'apprécier la qualité d'héritier du porteur de ce dernier.
Toutefois, les comptables sont autorisés à payer entre les mains de celui des héritiers qui en fait la demande et sur son seul acquit, les sommes n'excédant pas 16 000 F représentant l'ensemble des parts de ses cohéritiers, sous la double condition qu'il consente à donner acquit en se portant fort pour ses cohéritiers et que les justifications d'hérédité produites établissent nettement que la part des cohéritiers absents n'excède pas 16 000 F.
Lorsque la part des héritiers excède 16 000 F le paiement de cette part peut avoir lieu entre les mains du notaire chargé de liquider la succession dès lors qu'il consent à se porter fort pour les héritiers n'intervenant pas au paiement.
En outre, aux termes de la décision précitée, en raison de la garantie offerte par l'article 1120 du code civil sur les effets qui s'attachent à la promesse de "porte-fort", la règle du porte-fort est étendue à l'ensemble de créances indivises dans la limite de 16 000 F ci-dessus admise pour les héritiers.

3.5.5.16. Paiement à l'époux survivant

L'époux survivant justifie :

- du décès du titulaire ;
- de sa qualité d'époux du de cujus ;

- qu'il n'était pas divorcé ni séparé de corps.

La présentation du livret de famille, constatée par une fiche d'état civil signée, vaut remise d'extrait d'acte de mariage ou de décès et de certificat de non-divorce.
L'attestation de non-séparation de corps peut être souscrite sur la fiche d'état civil établie pour valoir certificat de non divorce. Cette attestation, suivie d'une deuxième signature, doit être écrite de la main du déclarant.

3.5.5.17. Paiement à des illettrés

Si la partie prenante est illettrée ou dans l'impossibilité de signer, la preuve testimoniale est admise jusqu'à 5 000 F (décret n° 78-862 du 10 août 1978). La mention "pour la partie prenante illettrée" portée sur le moyen de règlement, est signé par l'agent comptable et deux témoins. Au dessus de cette somme il doit être exigé une quittance notariée.
Un acompte inférieur à 5 000 F imputable sur le prix d'une fourniture ou d'un service dont le montant excède ce chiffre ne peut être payé à un illettré que sur la production d'une quittance notariée.
En matière d'expropriation pour cause d'utilité publique, les quittances des sommes revenant à des illettrés peuvent être données devant le préfet, le sous-préfet ou le maire.
Ces quittances administratives sont enregistrées et visées pour timbre gratis (code général des impôts, article 1045).
En revanche, les secours attribués à titre gratuit à des illettrés même s'ils s'élèvent à plus de 500 F peuvent être payés en présence de témoins.

3.5.6. Règlements effectués sans ordonnancement préalable

3.5.6.1. Conditions générales

Si l'ordonnancement préalable demeure la règle, l'exception est toutefois admise dans les cas suivants :

- faible importance de la dépense ;
- caractère urgent du règlement ;
- particularités de certaines dépenses.

Lorsque l'agent comptable n'est pas en mesure d'effectuer lui-même les règlements correspondants, sans difficultés majeures, il est possible de recourir à des régisseurs de dépenses agissant pour son compte et sous sa responsabilité.

3.5.6.2. Règlements effectués par l'agent comptable

En plus du cas du règlement urgent, certaines catégories de dépenses, qui résultent d'actes de gestion déjà autorisés ou de l'application des lois et règlements, appellent un traitement spécial.
Aussi l'article 171 du règlement général donne-t-il à l'agent comptable la possibilité de payer avant ordonnancement certaines dépenses par le débit d'un compte d'imputation provisoire. De tels règlements ne peuvent toutefois intervenir que dans la limite des crédits disponibles s'ils concernent des opérations portant sur des chapitres de caractère limitatif.
En outre, ils doivent être régularisés dans les meilleurs délais.
Les demandes tendant à faire règler certaines dépenses avant ordonnancement doivent être adressées au ministre chargé du Budget (direction de la Comptabilité publique) appuyées de toutes précisions utiles. Elles sont revêtues de l'avis de l'agent comptable.

La nature de ces dépenses est déterminée par le ministre chargé du Budget.
Toutefois, peuvent être payées sans ordonnancement préalable, sur proposition de l'ordonnateur, revêtue de l'avis de l'agent comptable :

- certaines dépenses urgentes, notamment les dépenses payables au comptant telles que les droits de douane, d'enregistrement, les frais de messagerie et de poste, les avances sur frais de mission ou les frais de mission lorsqu'il n'a pas été consenti d'avance et les salaires à la journée, à l'heure ou à la vacation ;

- certaines dépenses qui, par effet de dispositions générales, s'engagent en quelque sorte automatiquement et ne nécessitent pas une décision spéciale et préalable de l'ordonnateur comme les traitements et indemnités de personnels, les cotisations à la mutualité sociale agricole, les impôts et taxes, les loyers et charges locatives, les factures d'électricité, d'eau et de téléphone, etc.

Enfin, l'utilisation de cette procédure peut également être admise en cas de force majeure (grève durable de personnel, panne de longue durée de l'ordinateur).

3.5.7. Cas particuliers

3.5.7.1. Paiement à la commande pour l'achat d'ouvrages

Dans un souci de simplification des relations avec les fournisseurs, les organismes publics peuvent se conformer aux usages du commerce en matière d'ouvrages et de publications, pour lesquels le paiement dès la commande ou sur facture pro-forma est souvent exigé, notamment par les fournisseurs étrangers.
Cette disposition a fait l'objet de l'instruction n° 90-122-B1-M0-M9 du 7 novembre 1990.

Dans ce cadre le paiement à la commande est autorisé quelle que soit la nature juridique du fournisseur, que ce soit une personne privée ou un organisme public.
Cette procédure est applicable aux achats en France comme à l'étranger dans le respect de l'instruction n° 89-81-K1 du 1er septembre 1979 qui permet le règlement direct à l'étranger au moyen de chèques ou de virements d'une somme maximale de 50 000 F.

3.5.7.2. Engagement et établissement du bon de commande

L'ordonnateur procède à l'engagement de la dépense dans les conditions habituelles et rédige le bon de commande en trois exemplaires. Il indique sur le duplicata et le triplicata la mention "bon à payer" et adresse l'ensemble de la liasse à l'agent comptable.

3.5.7.3. Mandatement

Le choix est laissé aux EPLE de procéder au mandatement dès l'établissement de la commande, ou de mandater une fois le service fait, c'est à dire après réception de l'ouvrage. Pour des raisons de sécurité et dans le respect du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, il est préférable de ne mandater qu'après certification du service fait et de n'inscrire en classe 6 que les dépenses ayant un caractère définitif.
S'il y a lieu, le mandat de paiement est joint à la liasse du bon de commande.

3.5.7.4. Paiement

L'agent comptable prépare alors le moyen de paiement qui peut être un chèque ou tout autre mode de règlement souhaité par le fournisseur et autorisé par la réglementation en vigueur. Il indique sur le bon de commande original et sur les deux copies "règlement joint à la commande par..." en précisant le mode de paiement et ses références. S'il y a lieu, il mentionne également le numéro et la date du mandat.
Le bon de commande original et le moyen de paiement sont adressés au fournisseur par le comptable ou par l'ordonnateur. Le comptable conserve le duplicata et envoie le triplicata annoté à l'ordonnateur.

3.5.7.5. Comptabilisation

- mandatement à la commande
  Dans ce cas l'agent comptable inscrit en classe 6 la dépense mandatée. La pièce justificative de la dépense, jointe au mandat, est constituée par le duplicata du bon de commande.
- mandatement à la réception de l'ouvrage
  L'opération de paiement à la commande s'analyse alors comme un paiement avant ordonnancement.
  A la réception de l'ouvrage, au vu de la facture et du bon de commande, l'ordonnateur procède au mandatement. Le mandat et la facture, pièce justificative habituelle, sont transmis à l'agent comptable pour imputation définitive en classe 6 et régularisation du compte "dépenses payées avant ordonnancement" précédemment servi.

3.5.7.6. Réception de l'ouvrage commandé

A la réception de l'ouvrage commandé et de la facture, les services ordonnateurs font le rapprochement entre la facture et la copie du bon de commande que le comptable leur a renvoyé et vérifient que la mention acquittée a bien été portée par le fournisseur sur la facture.

Cette opération doit être menée avec beaucoup de rigueur afin d'éviter tout double paiement, surtout dans l'hypothèse où le fournisseur aurait omis d'indiquer que la facture a déjà été réglée.

3.5.7.7. Procédure du paiement de facture pro-forma

A réception d'une commande, certains fournisseurs adressent à leur client une facture pro-forma indiquant "ouvrage expédié à réception de votre règlement".
Cette façon de procéder est conforme au paiement demandé dès la commande. Le règlement s'appuyant alors sur la facture pro-forma.
Les services ordonnateurs fournissent au comptable à l'appui de cette facture le duplicata et le triplicata du bon de commande. La procédure de paiement est la même que celle abordée ci-dessus.

3.5.7.8. Règlements effectués par les régisseurs de dépenses

Ils sont étudiés de façon détaillée au paragraphe 5 ci-après.

3.5.7.9. Intérêts moratoires sur marchés et commandes hors marché - mandatement d'office

On en trouvera l'analyse détaillée supra paragraphe 3.2.2.

4. PROCEDURE PARTICULIERE : LES RESSOURCES AFFECTÉES

Les formes et contenus des conventions qui peuvent être passées pour les opérations relevant des ressources affectées (formation professionnelle, recherche, expérimentation, dons et legs), ont été étudiées précédemment (cf.supra paragraphe 2.2.13.), en ce qui concerne les opérations de recettes qui y sont liées.

La nomenclature comptable mise en place pour les établissements d'enseignement et de formation professionnelle agricoles, et présentée dans la présente instruction, ne prévoit pas la comptabilisation distincte des dépenses liées à l'exécution de telles conventions.

Prévues et intégrées au budget en recettes et en dépenses pour leur montant total, elles figurent en recettes dans les comptes de classe 7 permettant l'inscription des subventions. Pour les dépenses, elles sont totalement intégrées au budget de l'EPLEA et par conséquent à l'EPRD du centre support de l'action concernée, et ventilées dans les différents comptes de charges de cette nomenclature (classes 2 et 6).

Leur suivi, pour les besoins d'identification nécessaires, tant à l'émission des ordres de recettes permettant l'intégration au budget des subventions correspondantes, qu'au compte rendu de leur exécution, relève d'une part du suivi en compte de tiers chez l'agent comptable, d'autre part d'un suivi analytique au moment de l'engagement ou de la liquidation des dépenses correspondantes.

4.1. RESSOURCES AYANT UNE DESTINATION PRÉDÉTERMINÉE

4.1.1. Base réglementaire

Parmi les principes fondamentaux du droit budgétaire figure le principe d'universalité du budget qui comporte comme importante conséquence l'interdiction d'affecter certaines recettes à la réalisation de certaines dépenses, ceci dans le souci d'assurer la couverture des charges d'intérêt général.

Ce principe toutefois connaît des dérogations apportées par le décret du 29 novembre 1985, article 60.

En application de ce décret, doivent conserver leur affectation :

- les produits attribués à l'établissement avec une destination déterminée ;
- les subventions des organismes publics et privés ;
- les dons et legs ;
- ainsi que le revenu des fondations.

L'ordonnateur de l'établissement public se trouve donc dans l'obligation de respecter l'affectation de ces crédits. Il dispose pour cela de plusieurs moyens parmi lesquels figure la technique budgétaire et comptable dite "des ressources affectées".
En effet, parmi l'ensemble des ressources ayant une destination prédéterminée qu'il convient de respecter, les "ressources ou recettes affectées" sont celles qui, parce qu'elles possèdent certaines caractéristiques en sus de leur caractère affecté, sont suivies selon une technique budgétaire et comptable particulière.

Ne peuvent être suivies selon cette technique que les ressources répondant aux critères de définition précisés ci-dessous. Le respect de l'affectation des autres ressources ayant une destination prédéterminée est assuré par d'autres moyens décrits au paragraphe 4.1.3.

4.1.2. Ressources affectées

4.1.2.1. Définition

La mise en place d'une procédure de suivi dérogatoire aux règles budgétaires et comptables en vigueur dans les établissements publics permet d'apporter une réponse appropriée aux caractéristiques particulières de certaines opérations. Ces caractéristiques sont les suivantes :

- la recette a une affectation précise c'est-à-dire que l'établissement public doit en faire un usage spécifique, défini par le bailleur de fonds ;
- le montant de la recette est égal au montant de la charge qui incombe à l'établissement public ;
- la recette n'est définitivement acquise à l'établissement public que lorsque celui-ci a effectué la dépense correspondante.

Ce sont ces éléments qui fondent le régime particulier des "ressources affectées".

Les opérations effectuées dans un tel cadre correspondent bien souvent à la notion de mandat donné à l'établissement public pour accomplir en lieu et place d'un tiers, les actions concernées. Il convient toutefois de s'assurer que ces activités entrent bien dans le champ des missions de l'établissement public. En effet, en raison du principe de spécialité qui régit les établissements publics, un établissement ne pourrait recevoir mandat pour effectuer des activités totalement étrangères à ses missions.

Avant de classer une opération dans la catégorie des ressources affectées, les établissements publics doivent s'assurer que les trois critères suivants se trouvent remplis simultanément :

- il existe des obligations réciproques entre l'établissement public et le bailleur de fonds. Sauf cas particulier, ces obligations prennent la forme d'un contrat ou d'une convention.
- l'établissement public doit prouver qu'il respecte ses engagements contractuels par la production d'un compte rendu financier, c'est-à-dire un relevé des dépenses effectuées dans le cadre de l'opération, certifié par l'agent comptable.
  Cette obligation a pour conséquence que le bailleur de fonds peut éventuellement refuser d'assumer la couverture de dépenses non conformes à l'engagement initial, ce qui laisse ces dépenses définitivement à la charge de l'établissement public.
- les sommes non employées pour la réalisation des obligations de l'établissement public doivent être reversées au bailleur de fonds, sauf si celui-ci décide d'en laisser la libre disposition à l'établissement. Dans cette deuxième hypothèse, ces reliquats ne sont plus soumis à affectation.

4.1.2.2. Champ d'application de la technique des ressources affectées

- généralités

Peuvent être suivies selon la technique budgétaire et comptable des ressources affectées, toutes les opérations qui répondent aux trois critères d'identification définis ci-dessus.

Il n'est donc pas envisageable d'en établir une liste exhaustive dans la présente instruction.

L'attention des agents comptables est appelée sur le fait que le seul champ d'application de la technique des ressources affectées est celui résultant des présentes dispositions. Aussi, compte tenu des modifications que cette définition entraîne dans certains domaines, il est apparu souhaitable de préciser le traitement des opérations en question.

- les contrats et les conventions

Bon nombre de contrats et conventions passés par les établissements publics avec des tiers publics ou privés, notamment dans le domaine de la recherche ou de la formation professionnelle mais pas exclusivement, remplissent les conditions nécessaires pour être suivis selon la technique des ressources affectées.

Toutefois, il convient de noter que l'existence d'un contrat ou d'une convention ne justifie pas, à elle seule, le recours à cette technique. N'entrent pas dans la catégorie des ressources affectées les conventions et contrats par lesquels un établissement public s'engage à exécuter des travaux ou des études ou à fournir des prestations, moyennant un prix.

En effet, d'une part l'exécution de tels contrats ne donne pas lieu à un compte rendu financier, d'autre part le montant des charges incombant à l'établissement public se trouve, dans une logique de bonne gestion, inférieur au montant des recettes attendues.

- les dons et legs

la règlementation relative à l'acceptation des dons et legs ainsi qu'aux procédures permettant de réduire ou de modifier l'affectation des charges issues de ces dons et legs, ne sont pas traitées dans le présent chapitre. Il convient de se reporter aux dispositions figurant supra paragraphe 2.2.9.).

Les dons et legs constituent une ressource ayant une affectation prédéterminée, indiquée par le donateur. Toutefois, cette affectation peut ne pas être très précise.

Par ailleurs, il est fréquent que les charges imposées à l'établissement public en contrepartie du don ou du legs soient d'un montant très inférieur à celui du don ou du legs. Or, en matière de ressources affectées, la recette doit être d'un montant équivalent à celui de la dépense.

Généralement, les dons et legs ne présentent donc pas les caractéristiques des ressources affectées et de plus, les critères cumulatifs ne sont pas tous remplis : d'une part il n'est pas exigé de compte rendu financier même si l'établissement public doit parfois attester avoir effectué les obligations auxquelles il s'était engagé et d'autre part, les sommes non employées ne sont pas reversées au donateur ou aux héritiers.

En conséquence, sauf cas particulier d'un don ou d'un legs qui répondrait parfaitement aux critères de définition décrits supra paragraphe 4.1.2.1., les dons et legs ne sont pas suivis selon la technique des ressources affectées.

- la taxe d'apprentissage

Les fonds provenant de la taxe d'apprentissage ne constituent pas une ressource affectée au sens défini dans la présente instruction.

En effet, il n'existe pas d'obligations réciproques entre la partie qui verse la taxe d'apprentissage à l'établissement public (entreprise assujettie ou organisme collecteur) et l'établissement public qui reçoit cette recette.

En revanche, l'établissement public a l'obligation juridique en vertu des lois et décrets régissant la taxe d'apprentissage, d'utiliser ces fonds ou ces dons en nature pour des actions d'apprentissage ou de formation technologique et professionnelle.

Par ailleurs, l'établissement a l'obligation d'établir en fin d'exercice un état d'utilisation de la taxe d'apprentissage, détaillant par chapitre et par nature toutes les dépenses réalisées à partir de la collecte de la taxe d'apprentissage.

Toutefois, ce compte rendu financier n'est pas destiné au bailleur de fonds, mais adressé à la commission départementale de la formation professionnelle. (II figure également en annexe au compte financier présenté au conseil d'administration.)

Les impératifs réglementaires qui accompagnent la collecte et l'utilisation des fonds provenant de la taxe d'apprentissage confèrent à cette recette un caractère affecté très affirmé qui exige un suivi particulier dont les modalités sont détaillées infra paragraphe 4.1.3.2.

- les bourses

Les bourses versées à des élèves ou étudiants par un établissement public en lieu et place de son ministère de tutelle ne s'analysent pas comme des ressources affectées, au sens défini dans la présente instruction.

- les opérations assujetties à la TVA

Les opérations de dépenses et de recettes relatives à des activités assujetties à la TVA ne sont pas suivies selon la technique des ressources affectées.

Les dispositions à ce sujet figurant dans les instructions de la direction de la Comptabilité publique n° 80-198-M9-3 du 17 décembre 1980 et n° 81-173-M9-3 du 24 novembre 1981 sont abrogées. Cette technique avait été choisie alors pour répondre aux obligations du code général des impôts de décrire les opérations soumises à TVA dans des comptes distincts au sens fiscal. En fait, les services fiscaux n'exigent pas une comptabilisation distincte de ces opérations, mais la possibilité de les identifier, si besoin, au sein de la comptabilité de l'établissement public.

4.1.3. Autres ressources ayant une affectation prédéterminée

4.1.3.1. Généralités

Ainsi qu'il a été précisé supra au paragraphe 4.1.1."Base règlementaire", ces ressources sont celles qui comportent une affectation dès leur attribution mais qui ne répondent pas à la définition des ressources affectées. Il s'agit par exemple, des subventions notifiées à un établissement public pour couvrir une action spécifique ou destinées à certains services ou laboratoires de l'établissement.
Entrent dans cette catégorie de ressources, celles que certains ministères de tutelle appellent recettes "fléchées" ou encore recettes "spécifiques".

L'ordonnateur a l'obligation administrative de respecter l'affectation des crédits qui lui sont ainsi alloués :

- en règle générale, l'affectation des crédits se traduit par l'inscription des recettes aux chapitres budgétaires correspondant à la nature de ces recettes ;
- dans d'autres cas, il est envisageable d'ouvrir des subdivisions aux comptes 657 et 757 "Charges et produits spécifiques". Cette solution correspond à l'exécution d'opérations particulières ayant un caractère régulier et peut être mise en oeuvre sur autorisation du bureau D4 de la direction de la Comptabilité publique ;
- certaines ressources sont destinées à des services dotés d'un budget annexe ;
- enfin, l'établissement public dispose de la possibilité d'instaurer des systèmes de suivi extra-comptable, voire une comptabilité analytique permettant de mettre en regard certaines recettes avec certaines dépenses.

4.1.3.2. Suivi particulier de la taxe d'apprentissage

Il convient de se reporter à la règlementation relative à la taxe d'apprentissage (notamment la loi n° 79-575 du 10 juillet 1979 et les décrets n° 72-283 du 12 avril 1972 et n° 80-106 du 1er février 1980) pour connaître les conditions d'habilitation d'un établissement public pour collecter de la taxe et les obligations qui lui incombent en contrepartie.

L'encaissement par un établissement public de fonds provenant de la taxe d'apprentissage emporte notamment l'obligation pour l'établissement d'utiliser ces fonds exclusivement pour la couverture de certaines charges liées à l'apprentissage et à la formation technologique et professionnelle.
L'établissement doit être en mesure de prouver qu'il a respecté l'affectation de ces sommes, ce qui conduit à un suivi particulier que l'on désigne parfois comme la technique budgétaire et comptable des "recettes spécifiques".

- suivi budgétaire
  Les prévisions de collecte de taxe d'apprentissage et l'emploi qui en sera fait doivent figurer dans le budget primitif. Il s'agit toutefois d'un exercice qui requiert la plus grande prudence puisque rien n'oblige les assujettis à se libérer auprès de l'établissement public.
  Il sera sans doute plus expédient de réaliser l'inscription au budget par voie de décision budgétaire modificative en cours d'année, après que le versement aura été effectué auprès de l'établissement.
  Les recettes provenant de la taxe d'apprentissage ne sont considérées comme définitivement acquises à l'établissement public que dans la mesure où ce dernier les a utilisées pour financer la formation professionnelle : en conséquence, la constatation des recettes en classe 7 et l'émission du titre de recette n'interviennent qu'après mandatement des dépenses correspondantes en classe 6.
- suivi comptable
  Comptes utilisés :
  compte 4674 -Taxe d'apprentissage
  compte 13181 -Produits de versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
  compte 7482 -Produits de versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
- schéma comptable
  A la réception des fonds, il y a débit classe 5 par crédit compte classe 4 "Taxe d'apprentissage".
  Le solde créditeur du compte de classe 4 "Taxe d'apprentissage" correspond à la somme restant à dépenser pour l'utilisation des fonds provenant de la taxe d'apprentissage.
  Lors de la réalisation des dépenses, la comptabilisation ne présente aucune particularité. Il y a d'abord débit classe 6 ou 2 par crédit classe 4 - Fournisseurs, puis débit classe 4 - Fournisseurs par crédit classe 5 lors du paiement.
  La constatation des recettes se fait à hauteur des dépenses réalisées en débitant le compte classe 4 "Taxe d'apprentissage" par crédit d'un compte classe 7 ou classe 1 "Produits de versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage".

4.2. RESSOURCES ISSUES DE CONVENTIONS

Les dispositions du présent paragraphe concernent les contrats et conventions passés entre un établissement public et un tiers public ou privé procurant des ressources à l'établissement, que ces contrats et conventions soient ou non suivis selon la technique des ressources affectées.

En effet, il est rappelé que les contrats et conventions par lesquels un établissement public s'engage à fournir certaines prestations ne constituent pas systématiquement des ressources affectées (cf. supra paragraphe 4.1.2.2.).
Toutefois, dans la mesure où lors du suivi en ressources affectées se posent certains problèmes plus généraux relatifs aux contrats et conventions, il est apparu souhaitable d'en préciser le régime pour l'ensemble des contrats et conventions.

Ne sont pas traités dans le présent chapitre les problèmes afférents aux relations contractuelles par lesquelles un établissement public commande certains biens ou services à un tiers. Dans ce cas, il convient de se reporter aux dispositions relatives à la dépense figurant dans la présente instruction.

4.2.1. Exécution des prestations avant signature de la convention

Seules les conventions de recherche peuvent donner lieu à un commencement d'exécution des travaux par l'établissement public avant signature de la convention.

Les dépenses sont alors imputées sur les chapitres budgétaires par nature du budget de l'établissement, dans la mesure où ces chapitres sont dotés des crédits suffisants au moment où l'établissement commence les travaux. Ces chapitres seront ensuite abondés à hauteur du montant total de la convention dès qu'elle sera signée.

Les mandats sont accompagnés des pièces justificatives suivantes :

- de préférence, une copie de la convention certifiée par l'ordonnateur ;
- à défaut, un certificat administratif de l'ordonnateur précisant le co-contractant, le montant des crédits prévus à la convention, la date probable de signature et la date d'effet retenue dans le projet.

De plus, dans la mesure où la convention n'est pas signée, il est à prévoir que les fonds ne seront pas encore versés à l'établissement au moment où il exécute les premières dépenses. Ces dépenses sont donc réalisables à la condition que l'établissement public possède la trésorerie disponible et en tout état de cause, dans la limite de 30% de la recette totale prévue à la convention.

4.2.2. Exécution des prestations après signature et avant encaissement des fonds

Par mesure de souplesse et notamment afin de ne pas mettre en difficulté les établissements publics qui contractent avec des collectivités publiques soumises à la règle du paiement après service fait, les établissements publics sont autorisés à engager, liquider et mandater les dépenses nécessaires à l'exécution des contrats et conventions après signature mais avant réception des fonds ou en dépassement des fonds reçus, dans la limite fixée ci-dessous, à la condition que l'établissement public possède la trésorerie disponible pour couvrir ces dépenses.

Ces dépenses sont limitées à 30% de la recette totale prévue à la convention, étant précisé que si des fonds ont déjà été versés, le montant de l'avance de fonds effectuée par l'établissement public cumulé à celui des fonds déjà reçus sur la convention, ne peut excéder le montant total de la convention.

Sont abrogées, en raison de leur difficulté d'application, les dispositions antérieures qui limitaient l'avance de fonds à 20% du montant prévisionnel annuel des ressources issues de l'ensemble des conventions.
En revanche, cette possibilité d'avance de trésorerie qui n'existait auparavant que pour les conventions de recherche, est étendue à tous les contrats et conventions passés par les établissements publics avec des cocontractants publics ou privés.

L'existence d'une convention signée avec un cocontractant comporte l'obligation juridique pour ce dernier de verser les fonds puisqu'il s'y est engagé contractuellement. Il sera toutefois nécessaire à l'agent comptable de suivre tout particulièrement ces conventions dont l'exécution a débuté avant réception des fonds afin de s'assurer que le cocontractant effectue les paiements auxquels il s'est engagé.

4.2.3. Versement d'avances et d'acomptes par un cocontractant public

L'établissement public qui ne souhaite pas faire l'avance des fonds pour l'exécution d'une convention ou qui ne peut le faire en raison d'une trésorerie insuffisante, dispose de toute liberté face à un cocontractant privé pour subordonner l'exécution des prestations au versement des fonds.
Face à un cocontractant public soumis à la règle du paiement après service fait, deux possibilités sont néanmoins offertes à l'établissement public afin d'éviter une trop grande avance de trésorerie.

- conventions passées entre un établissement et l'Etat
  Par extension, l'instruction n° 77-32-B1 du 9 mars 1977 relative aux conventions passées par l'Etat avec des établissements publics dotés d'un agent comptable, autorise sous certaines conditions les administrations publiques de l'Etat à verser des avances aux établissements publics cocontractants, par dérogation au principe du paiement après service fait.

- conventions passées entre un établissement et une collectivité publique autre que l'Etat
  L'établissement public peut, en tout état de cause, demander à son cocontractant soumis aux règles de la comptabilité publique, un paiement échelonné comportant des acomptes correspondant aux tranches de prestations déjà effectuées, ce qui permet à la collectivité publique de respecter la règle du paiement après service fait et ne grève pas trop lourdement la trésorerie de l'établissement public.

4.3. PARTICULARITÉS DE CETTE PROCÉDURE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE

4.3.1. Inscription au budget

Bien que constituant des opérations pour compte de tiers, les ressources affectées ne peuvent être traduites uniquement en classe 4. Il est indispensable de faire figurer au budget de l'établissement les sommes représentant des ressources affectées, bien qu'elles soient inscrites pour le même montant en dépenses et en recettes et n'entraînent ni excédent ni déficit pour l'établissement.
Ne pas inscrire ces opérations au budget restreindrait l'information du conseil d'administration et conduirait à donner une image fausse de l'activité réelle de l'établissement, alors même que la réalisation de ces opérations mobilise une partie du potentiel humain, mobilier et financier de l'établissement public.

4.3.2. Constatation des recettes postérieure aux dépenses

Il résulte de la définition des ressources affectées que les recettes ne sont définitivement acquises à l'établissement public que lorsque celui-ci a effectué les obligations qui lui incombent. Or le système des droits constatés en vigueur dans les établissements publics conduit à émettre les titres à la naissance des droits, et non sur la base des encaissements et décaissements.
Compte tenu de la définition des ressources affectées, les titres de recettes interviennent, logiquement, après la réalisation des dépenses dont l'établissement a l'obligation en application des dispositions prévues lors de l'affectation des recettes. C'est le mandatement des dépenses qui justifie le titre de recette (cf. infra paragraphe 4.4.4.).

4.3.3. Report automatique des crédits

La technique budgétaire et comptable des ressources affectées devant permettre le suivi d'opérations dont l'exécution est susceptible de s'étendre sur plusieurs exercices, le report automatique des crédits correspondant aux restes à réaliser sur convention, y compris en fonctionnement, est autorisé (cf. infra paragraphe 4.4.5.).

4.3.4. Comptes utilisés

La technique budgétaire et comptable des ressources affectées fait intervenir deux comptes de la classe 4 :

- compte 4682 Produits à recevoir sur ressources affectées ;
- compte 4686 Charges à payer sur ressources affectées.

Le débit du compte 4682 et le crédit du compte 4686 sont justifiés par une copie des contrats et conventions, des actes ou des lettres reçues des parties versantes. Chacun des comptes est justifié en solde par un état de développement du solde.

Le solde débiteur du compte Produits à recevoir sur ressources affectées représente le montant des fonds restant à recevoir.
Le solde créditeur du compte Charges à payer sur ressources affectées représente le montant des fonds restant à dépenser.

4.3.5. Suivi extra-comptable

Pour chaque convention de ressources affectées, il est tenu une fiche retraçant les différentes opérations effectuées en exécution de cette convention. Il est notamment indispensable d'avoir un suivi très rigoureux des dépenses afin de pouvoir assurer le contrôle des crédits disponibles sur la convention, sachant qu'un contrôle par rapport au seul solde du compte Charges à payer sur ressources affectées ne donne pas une vision exacte du disponible (cf. infra paragraphes 4.4.3. et 4.4.4.).

Bien entendu, une tenue informatisée de ces fiches est tout à fait conseillée, dans la mesure où les principes décrits dans la présente instruction sont respectés par les procédures informatiques.

4.4. TECHNIQUE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES RESSOURCES AFFECTÉES : DÉROULEMENT DE LA PROCÉDURE

Les différentes étapes des écritures budgétaires et comptables sont présentées chronologiquement, avec pour chaque opération, l'aspect budgétaire (relevant de la compétence de l'ordonnateur) et l'aspect comptable (incombant à l'agent comptable).

4.4.1. Signature de la convention

4.4.1.1. Suivi budgétaire

Comme pour toute opération financière réalisée par l'établissement public, les opérations suivies en ressources affectées doivent apparaître en prévision au budget de l'établissement (et non pas seulement en exécution) sur les subdivisions des chapitres budgétaires par nature concernés.

Les crédits sont inscrits pour le même montant en dépenses et en recettes.

Au choix de l'établissement public, l'inscription au budget de l'année N est effectuée :

- soit pour le montant total de la convention, y compris si l'exécution de la convention couvre plusieurs années. Les années suivantes, seuls les crédits non consommés et les recettes restant disponibles doivent être inscrits au budget.
- soit pour le montant des opérations qui doivent être réalisées dans l'année N, dans l'hypothèse d'une convention de ressources affectées comportant des tranches annuelles bien individualisées.

Chaque année, il sera inscrit au budget le montant de la tranche prévue pour l'exercice considéré, éventuellement augmenté des reports de crédits résultant de l'exercice précédent.

Si l'établissement dispose d'éléments d'information suffisamment précis lors de la préparation du budget, les crédits correspondant aux opérations de ressources affectées sont inscrits dans le budget primitif.

Si ce n'est pas le cas, ils font l'objet, en cours d'exercice dès que la réalisation de l'opération connaît une fiabilité suffisante, d'une inscription par voie de décision budgétaire modificative.

Dans la mesure où les crédits figurent pour un même montant en dépenses et en recettes, et ne peuvent donc mettre en cause l'équilibre du budget, la décision budgétaire modificative relève de la compétence de l'ordonnateur. Elle est ensuite soumise pour information au plus prochain conseil d'administration.

L'originalité de la technique budgétaire et comptable des ressources affectées réside dans le fait que la signature de la convention emporte automatiquement ouverture des crédits aux chapitres budgétaires concernés.

Ceci signifie que :

- si les crédits correspondants ont été prévus dans le budget primitif, ils sont utilisables dès signature de la convention (y compris si le budget n'est pas encore exécutoire) ;
- si les crédits correspondants ne figurent pas au budget primitif et si la décision budgétaire modificative n'est pas encore intervenue, la consommation des crédits prévus par la convention peut néanmoins commencer dès la signature de cette convention (engagement, mandatement...), dans le respect des règles définies en matière d'encaissement des fonds.

La décision budgétaire modificative intervient alors pour régularisation, dans les meilleurs délais possibles et absolument avant la fin de l'exercice.

4.4.1.2. Suivi comptable

Il est nécessaire que l'agent comptable soit destinataire de tous les documents qui donnent naissance aux opérations suivies en ressources affectées, notamment les contrats et conventions.

L'écriture de prise en charge de la convention consiste à débiter le compte 4682 "Produits à recevoir sur ressources affectées" par le crédit du compte 4686 "Charges à payer sur ressources affectées" pour le montant total de la convention, y compris si l'établissement a choisi de n'inscrire en prévision budgétaire que la tranche annuelle de la convention.

4.4.2. Réception des fonds

Cette opération ne donne pas lieu à écriture dans la comptabilité tenue par l'ordonnateur, mais à un seul suivi comptable.

Les fonds peuvent être versés par le bailleur de fonds totalement en une seule fois, ou en plusieurs paiements.
Chaque encaissement de fonds donne lieu à un débit classe 5, crédit 4682 "Produits à recevoir sur ressources affectées" pour le montant encaissé.

Le solde du compte "Produits à recevoir sur ressources affectées" correspond au montant des fonds qu'il reste à encaisser sur la convention.

4.4.3. Réalisation des dépenses nécessaires à l'exécution de la convention

4.4.3.1. Suivi budgétaire

La procédure est celle en vigueur dans l'établissement pour toutes les autres opérations de dépenses, sous réserve des précisions ci-après.

Lors de l'engagement, le contrôle de la disponibilité des crédits se fait à plusieurs niveaux :

- le contrôle traditionnel par rapport aux crédits figurant sur les subdivisions budgétaires concernées, (ce contrôle est insuffisant dans la mesure où sur ces subdivisions se trouvent également des crédits autres que ceux prévus pour l'exécution des opérations de ressources affectées) ;
- un contrôle par rapport au montant figurant au crédit du compte "Produits à recevoir sur ressources affectées" qui indique le montant des sommes encaissées sur la convention ;
- un contrôle par rapport aux dépenses déjà effectuées sur cette convention et qui ont donc entamé la consommation des recettes encaissées.

Ce dernier contrôle ne peut être réalisé que grâce à un suivi extra-comptable de la consommation des crédits sur la convention. En effet, le solde du compte "Charges à payer sur ressources affectées" représente ce qu'il reste à dépenser sur la convention mais ne tient pas compte des dépenses déjà mandatées et payées qui n'ont pas encore donné lieu à constatation des recettes budgétaires correspondantes (cf. paragraphe 4.4.4.)

La liquidation ne présente pas de particularités.

En ce qui concerne le mandatement, le mandat doit faire référence à la convention de ressources affectées à laquelle il se rapporte (sous forme par exemple, de l'adjonction d'un numéro ou d'une codification particulière). Il ne s'agit pas de mettre en place une série spécifique des mandats sur ressources affectées différente de la série continue des mandats de l'établissement : ils s'insèrent chronologiquement dans la série continue unique de l'ensemble des mandats.

Le mandat est imputé au compte de charge par nature adéquat, soit en classe 6 pour les dépenses de fonctionnement, soit en classe 2 si les achats de biens d'équipement deviennent propriété de l'établissement.

Il est précisé à cet égard que dans l'hypothèse où des biens sont acquis par un établissement public pour être remis à un tiers, ce qui est fréquemment le cas dans le cadre des programmes européens de coopération, ces biens ne sont pas considérés comme des immobilisations au sens de la loi comptable, quel que soit leur montant dans la mesure où ils ne sont pas destinés à servir durablement à l'activité de l'établissement.

Par ailleurs, l'établissement public peut, en accord avec le bailleur de fonds prélever des frais de gestion sur les conventions de ressources affectées : ces frais sont périodiquement mandatés au compte 658 "Diverses autres charges de gestion courante", et donnent lieu à constatation d'une recette équivalente dans les conditions prévues au paragraphe 4.4.4. (Parallèlement un titre de recette est émis à due concurrence au compte 758 "Divers autres produits de gestion courante", cf. paragraphe 4.4.4.).

4.4.3.2. Suivi comptable des opérations de dépenses

La comptabilisation ne présente aucune particularité et donne lieu d'abord à un débit classe 6 ou 2 par crédit classe 4 "Fournisseurs" et ensuite à un débit classe 4 "Fournisseurs" par crédit classe 5.

4.4.4. Constatation des recettes budgétaires

4.4.4.1. Suivi budgétaire

La constatation des recettes intervient selon une périodicité à définir au sein de l'établissement public, et en tout état de cause au plus tard le 31 décembre. Il est conseillé de procéder très régulièrement à ces opérations, ce qui permet un meilleur suivi des ressources affectées.

Pour ce faire, l'ordonnateur émet un titre de recette à hauteur des dépenses effectivement réalisées. Le titre de recette peut être individuel (un par convention) ou collectif (dans ce cas, le détail des conventions doit être joint au titre de recette). Chaque titre de recette doit contenir l'énumération des mandats émis pour le règlement des dépenses faites sur la convention concernée (n° de mandat et montant). Il est imputé sur le compte de classe 7 ou de classe 1 concerné.

4.4.4.2. Suivi comptable

Le titre de recette donne lieu à un débit du compte 4686 "Charges à payer sur ressources affectées" par un crédit classe 7 ou classe 1 pour le montant correspondant.

Le solde créditeur du compte 4686 représente ce qu'il reste à dépenser sur la convention. Mais il ne tient pas compte des dépenses déjà effectuées mais qui n'ont pas encore donné lieu à émission du titre de recette.

4.4.5. Clôture de l'exercice

L'hypothèse envisagée est celle où l'exécution de la convention n'est pas terminée au 31 décembre de l'année considérée.
La comptabilisation des opérations sur ressources affectées s'effectue du 1er janvier au 31 décembre, sans période complémentaire, afin que les soldes des comptes 4682 et 4686 soient connus au même moment, au 31 décembre.

4.4.5.1. Suivi budgétaire

Les crédits initialement inscrits en prévision au budget de l'année N et non consommés au 31 décembre sont reportés automatiquement sur simple décision de l'ordonnateur.
Le montant du report de crédits est égal au solde du compte 4686 - Charges à payer sur ressources affectées, déterminé après prise en charge des titres de recettes à hauteur des dépenses réalisées.

Ces crédits sont inscrits au budget de l'exercice N + 1 lors de la première décision budgétaire modificative du nouvel exercice. Ils sont néanmoins considérés comme ouverts avant même leur inscription au budget N+1 et utilisables dès le 1er janvier (cf. paragraphe 4.4.1.).

4.4.5.2. Suivi comptable

Les soldes des comptes 4682 et 4686 sont repris en balance d'entrée. Le suivi extra-comptable est poursuivi sans interruption d'un exercice sur l'autre.

4.4.6. Reliquats non utilisés à l'issue de la réalisation de la convention : hypothèse de la restitution au bailleur de fonds

Lorsque les opérations prévues par la convention sont entièrement réalisées, en toute logique, les dépenses faites par l'établissement doivent atteindre le montant des ressources prévues par le contrat pour financer cette opération. Les comptes 4682 et 4686 se trouvent donc automatiquement soldés à l'issue de la convention.
Il est cependant fréquent que des reliquats de recettes non utilisées subsistent. Comme il a été précisé en 1ère partie de la présente instruction, le bailleur de fonds peut exiger la restitution à son profit de ces sommes. Il peut également décider de les abandonner définitivement à l'établissement public qui en fait alors l'usage qui lui convient.

4.4.6.1. Suivi budgétaire

Compte tenu de la technique particulière de constatation des recettes en matière de ressources affectées, il n'y a pas lieu de faire émettre de titre par l'ordonnateur pour attester du reversement du reliquat au bailleur de fonds. En effet, la consommation effective des crédits budgétaires, en charges et produits, se trouve comptabilisée correctement à hauteur des opérations réalisées pour l'exécution de la convention.

En revanche, il serait souhaitable d'annuler par voie de décision budgétaire modificative, le reliquat de crédits inscrits au budget, tant en recettes qu'en dépenses, étant rappelé que le montant total initial de la convention (ou de la dernière tranche annuelle) figure au budget.
En effet, ces crédits n'auront désormais aucune concrétisation, mais n'étant pas individualisés budgétairement sur les chapitres concernés, ils pourraient éventuellement être abusivement engagés pour d'autres dépenses.

4.4.6.2. Suivi comptable

Si à l'issue des opérations, les fonds initialement prévus par la convention n'ont pas été versés en totalité à l'établissement public, il convient de solder le compte 4682 "Produits à recevoir sur ressources affectées" pour constater que ces fonds ne seront jamais encaissés par l'établissement public et pour apurer la prise en charge initiale. Il y a alors débit du compte 4686 "Charges à payer sur ressources affectées" par crédit du compte 4682 "Produits à recevoir sur ressources affectées".

Dans l'hypothèse où tous les fonds préalablement encaissés ont été entièrement consommés, le reliquat sur convention correspond exactement à ce que le bailleur de fonds n'a pas versé à l'établissement. Il n'y a pas dans ce cas de reversement effectif à son profit et les comptes 4686 et 4682 se trouvent automatiquement soldés par cette écriture.

Si l'établissement public n'a pas dépensé en totalité les fonds qu'il a reçus, il doit les reverser de manière effective au bailleur de fonds.
Le compte 4682 se trouve soldé soit de manière automatique par l'encaissement de la totalité des ressources prévues au contrat, soit par l'écriture décrite ci-dessus.

Le versement du reliquat vient solder le compte 4682 soit par débit du compte 4686 "Charges à payer sur ressources affectées" soit par crédit classe 5.

Si le reversement du reliquat intervient pour une convention entrant dans le champ d'application de la TVA, le schéma de comptabilisation d'une convention de ressources affectées soumise à la TVA figure titre III.

Dans la mesure où les fonds encaissés par l'établissement public l'ont été toutes taxes comprises et ont donné lieu à collecte de TVA sur la totalité du montant de la convention, il convient de reverser un reliquat TTC au bailleur de fonds et d'effectuer parallèlement une réduction de la TVA collectée en débitant le compte 4686 pour le montant HT du reliquat et le compte 4457 pour le montant de TVA par le crédit classe 5 pour le montant TTC versé au bailleur de fonds.

4.4.7. Hypothèse du reliquat définitivement acquis à l'établissement

Le reliquat s'analyse alors comme une recette exceptionnelle.

4.4.7.1. Suivi budgétaire

Budgétairement, il convient de régulariser les inscriptions de crédits sur les chapitres concernés, par voie de décision budgétaire modificative afin d'une part, d'annuler le reliquat de crédits sur les chapitres initialement dotés en dépenses et en recettes au titre de la convention de ressources affectées, d'autre part, de constater l'augmentation des crédits en recettes pouvant éventuellement couvrir une charge nouvelle.
L'ordonnateur constate la recette par émission d'un titre de recette à hauteur du reliquat, sur le compte 77- Produits exceptionnels.

4.4.7.2. Suivi comptable

Le compte 4682 "Produits à recevoir sur ressources affectées" se trouve soldé soit automatiquement par l'encaissement de la totalité des ressources prévues au contrat, soit en passant la même écriture que celle décrite au premier alinéa du paragraphe 4.4.6.2.
Le compte 4686 "Charges à payer sur ressources affectées" est soldé en débitant le compte 4686 "Charges à payer sur ressources affectées" par le crédit du compte 7713 "Libéralités perçues".

4.4.8. Schémas de comptabilisation

Figurent dans les schémas d'écriture au titre III de la présente instruction :

- le schéma de comptabilisation d'un contrat de ressources affectées ;
- le schéma de comptabilisation du cas particulier d'un contrat de ressources affectées soumis à la TVA.

4.5. CAS PARTICULIER : RÉCUPÉRATION DES SOMMES INDÛMENT PAYÉES PAR L'EPLEA

Le respect de la procédure des ressources affectées empêche tout établissement public d'effectuer des dépenses en dépassement de la limite du montant maximal des recettes prévues par la convention de ressources affectées.

Toutefois, il peut advenir que sans dépasser le montant maximal du contrat, l'établissement public ait procédé par erreur à des paiements supérieurs à ce qu'il devait. Cette situation peut se rencontrer notamment dans le cadre de contrats au titre desquels l'établissement public doit verser certaines sommes à des tiers, conformément à des critères d'attribution fixés par le bailleur de fonds dans la convention.
La situation se régularise différemment selon que le reversement du paiement indu est demandé par l'établissement public au bénéficiaire, avant ou après la clôture de l'exercice qui a supporté le paiement initial.

4.5.1. Reversement demandé avant la fin de l'exercice

4.5.1.1. Suivi budgétaire

L'ordonnateur émet un ordre de reversement à l'encontre du bénéficiaire du trop payé, imputé sur le compte de la classe 6 qui a supporté la charge initiale, afin de constater le rétablissement de crédits sur ce chapitre.
Si au moment de l'émission de l'ordre de reversement, la dépense en cause a déjà donné lieu à constatation d'une recette budgétaire à hauteur du montant total de cette dépense, il convient d'annuler la part de recette qui correspond à la dépense indue pour l'établissement public : L'ordonnateur émet donc un ordre d'annulation de recette, à hauteur du montant du trop payé par l'établissement.

4.5.1.2. Suivi comptable

L'ordre de reversement est pris en charge comptablement en débitant le compte 4682 "Produits à recevoir sur ressources affectées" par le crédit classe 6.

Cette écriture vient constater au 4682 qu'il reste à encaisser la somme dont le reversement est demandé.
L'ordre d'annulation de recettes (éventuellement émis) se traduit par un débit classe 7 et un crédit 4686 "Charges à payer sur ressources affectées" afin que le solde du 4686 reflète à nouveau le montant qu'il reste à dépenser sur la convention.
L'encaissement du reversement effectué par le bénéficiaire est retracé par un débit classe 5 et un crédit 4682 "Produits à recevoir sur ressources affectées".

4.5.2. Reversement demandé après la clôture de l'exercice

4.5.2.1. Suivi budgétaire

Les charges et les produits ont été comptabilisés définitivement au budget de l'année N à hauteur du montant des opérations réalisées, c'est-à-dire y compris les sommes indûment versées. Le report de crédits non utilisés a donc donné lieu à une inscription en prévision au budget de l'année N+1 pour un montant inférieur à ce qu'il aurait dû être : les chapitres budgétaires en charges et produits se trouvent sous-dotés pour l'exercice N+1 du montant du trop-payé.

Si la différence entre le report de crédits réellement effectué et celui qui aurait du l'être est importante et risque d'entraîner des difficultés lors du contrôle de la disponibilité des crédits, l'ordonnateur doit abonder les chapitres concernés à hauteur du reversement attendu, par voie de décision budgétaire modificative.

Il n'est pas possible d'émettre d'ordre de reversement : puisque qu'on se situe après la clôture de l'exercice, on ne peut rétablir les crédits sur les chapitres intéressés. Il n'est pas envisageable non plus d'émettre un ordre de recette à l'encontre du débiteur, sachant qu'en matière de ressources affectées, la constatation des recettes n'intervient qu'à hauteur des dépenses.

L'opération se traduit uniquement par une écriture comptable justifiée par un état dressé par l'ordonnateur attestant que le reversement a été demandé au bénéficiaire du trop payé. En cas de recouvrement poursuivi après la phase amiable, l'agent comptable doit demander à l'ordonnateur l'émission d'un état exécutoire.

4.5.2.2. Suivi comptable

Il s'agit d'une écriture pour ordre justifiée par le certificat administratif de l'ordonnateur. Il y a débit du compte 4682 "Produits à recevoir sur ressources affectées" par crédit du compte 4686 "Charges à payer sur ressources affectées" pour le montant de la somme dont le reversement est demandé.

Cette écriture constate au 4682 la somme qu'il reste à encaisser. Le solde créditeur du compte 4686 affiche le nouveau montant du disponible sur la convention, ou se trouve soldé s'il était anormalement débiteur en fin de convention exécutée.

L'encaissement du reversement effectué par le bénéficiaire est retracé par un débit classe 5 et un crédit 4682 "Produits à recevoir sur ressources affectées".

4.5.3. Utilisation du reversement

Que l'on se situe avant ou après la clôture de l'exercice, si la convention de ressources affectées n'est pas terminée au moment où se produisent ces opérations, les fonds ainsi récupérés sont employés de manière normale pour continuer l'exécution de la convention.

Si la convention est terminée, le remboursement du bénéficiaire constitue un reliquat sur la convention. Il appartient au bailleur de fonds de décider s'il souhaite le récupérer ou s'il le laisse définitivement à la disposition de l'établissement public (cf. paragraphe 4.4.6.).

4.5.4. Absence de reversement à l'issue de la convention

Dans l'hypothèse où, à la fin de l'exécution de la convention, le bénéficiaire du trop payé n'a pas reversé à l'établissement public la somme qu'il a indûment perçue, il convient de continuer le recouvrement auprès du bénéficiaire indélicat, procédure qui peut éventuellement aboutir à une remise gracieuse ou une admission en non-valeur dans les conditions habituelles.
Le compte 4682 sera alors apuré par le compte 6715 "Créances devenues irrécouvrables".

5. REGIES

5.1. INSTITUTION DES RÉGIES

5.1.1. Dispositions communes à la création de toutes les régies

5.1.1.1. Décision de créer une régie

La création d'une régie de recettes ou d'une régie d'avances résulte d'une décision de l'ordonnateur de l'établissement public concerné, sous sa seule signature et après accord du comptable supérieur du Trésor territorialement compétent pour le contrôle de la gestion de l'agent comptable.

5.1.1.2. Acte constitutif de la régie

L'acte constitutif doit viser les textes généraux concernant les régies ainsi que les textes législatifs et réglementaires particuliers aux établissements concernés. L'acte constitutif doit préciser le service de l'établissement auprès duquel est instituée la régie, ainsi que son lieu d'installation et son adresse complète.L'acte constitutif doit préciser la nature de la régie (régie de recettes ou régie d'avances), l'objet de la régie (nature des produits à encaisser ou des dépenses à effectuer).

Conformément aux dispositions de l'arrêté du 22 juillet 1993 autorisant les directeurs d'établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles à instituer des régies de recettes et d'avances, les régisseurs sont assujettis à un cautionnement et perçoivent une indemnité de responsabilité.
Toutefois, l'article 4 du décret n° 92-681 du 20 juillet 1992 prévoit la dispense de cautionnement lorsque le montant mensuel des avances consenties ou des recettes encaissées n'excède pas un seuil fixé par arrêté du ministre du Budget (actuellement 8 000 F).
Il n'est cependant pas indispensable de mentionner le montant du cautionnement et de l'indemnité de responsabilité dans l'acte constitutif de la régie, dans la mesure où l'arrêté du 28 mai 1993 qui fixe les modalités de leur détermination figure dans les visas.
La mention de la dispense de cautionnement telle qu'elle résulte des dispositions de ce même texte est également facultative.
En revanche, la dispense de cautionnement accordée au titulaire d'une régie temporaire en application de l'article 10 de l'arrêté du 22 juillet 1993 doit être mentionnée expressément dans l'acte constitutif de la régie.

L'acte constitutif de la régie peut prévoir un régisseur suppléant (cf paragraphe 5.2.3.2.).

Lorsque le directeur ordonnateur décide d'instituer une régie d'avances ou de recettes, l'agent comptable participe ès qualités à sa mise en place, son organisation et son fonctionnement général.

5.1.2. Dispositions relatives au fonctionnement de la régie d'avances

5.1.2.1. Nature des dépenses à payer par le régisseur

L'acte constitutif énumère avec précision et de manière limitative les dépenses qui peuvent être réglées par l'intermédiaire de la régie.
Il doit s'agir de dépenses urgentes ou de faible montant qui peuvent être réglées sans mandatement préalable et en numéraire.
Il n'appartient pas à un régisseur de régler des dépenses de nature complexe (travaux, fournitures importantes, opérations immobilières).
Cependant, à titre exceptionnel lorsqu'un agent des services consent à faire l'avance, sur ses deniers, de dépenses de faible montant, il n'y a pas lieu d'instituer une régie à condition que cette opération ne soit pas répétitive. Les fonds dépensés par l'agent peuvent lui être remboursés au moyen d'un mandat établi à son profit.

Sauf dérogation accordée par le ministre du Budget, peuvent être payés par l'intermédiaire d'une régie :

- les dépenses de matériel et de fonctionnement, dans la limite d'un montant fixé par arrêté du ministre du Budget ;
- la rémunération des personnels payés sur une base horaire ou à la vacation, y compris les charges sociales y afférentes, dès lors que ces rémunérations n'entrent pas dans le champ d'application du décret n° 65-845 du 4 octobre 1965 ;
- les secours urgents et exceptionnels ;
- les frais de mission et de stage, y compris les avances sur ces frais ;
- pour les opérations à l'étranger, toute autre dépense nécessaire au bon fonctionnement du service situé à l'étranger dans des conditions qui seront prévues par voie d'arrêté interministériel ;
- la rémunération des personnels qui entrent au service de l'établissement, ou le quittent au cours du mois (ne concerne que les agents dont la rémunération est effectuée sur le budget de l'établissement) ;
- les dépenses engagées au cours de voyages d'études.

En matière de régies d'avances, sont considérées comme dépenses de matériel les dépenses afférentes :

- à l'acquisition d'objets, produits, matière et d'une manière générale de toutes fournitures ;
- à l'exécution de travaux, réparations ou transports.

Les dépenses autres que celles énumérées ci-dessus constituent des dérogations accordées par le ministre chargé des Finances et devront être expressément désignées dans l'acte constitutif.

5.1.2.2. Montant maximum de l'avance

Le montant de l'avance susceptible d'être mise à la disposition du régisseur est fixé dans chaque cas par les décisions du directeur de l'établissement dans la limite du sixième du montant prévisible des dépenses annuelles à payer, du quart de celui-ci si le régisseur est autorisé à effectuer des opérations à l'étranger.

5.1.2.3. Existence d'un compte

L'acte constitutif de la régie peut prévoir l'ouverture d'un compte de dépôt de fonds au Trésor (ou éventuellement d'un CCP) ouvert au nom du régisseur si les nécessités, commodités ou sécurités du service l'exigent.
L'ouverture du compte est subordonnée à l'accord du comptable.

5.1.2.4. Remboursement de l'avance

L'acte constitutif prévoit les délais de production des pièces justificatives de dépenses.
Dans le cas des EPLEA, l'arrêté du 22 juillet 1993 prévoit que les pièces justificatives des dépenses payées par le régisseur doivent être remises à l'agent comptable de l'établissement au plus tard dans le délai d'un mois à compter de la date du paiement des dépenses.
Les régisseurs ont toujours la possibilité d'adopter un délai plus court. Une périodicité de 15 jours est même conseillée pour conserver à la régie une trésorerie normale puisque le régisseur peut ainsi obtenir le remboursement des dépenses payées avant épuisement de l'avance.
Enfin, le régisseur remet ses justifications, celles-ci étant de même nature que celles du comptable :

- lorsque la régie est supprimée ;
- en cas de changement de régime ;
- en tout état de cause le 31 décembre de chaque année.

5.1.3. Dispositions relatives au fonctionnement de la régie de recettes

5.1.3.1. Nature des recettes à encaisser

Le régisseur ne peut percevoir que les recettes limitativement énumérées dans l'acte constitutif.
Les recettes à encaisser sont essentiellement des droits au comptant, d'un montant modéré et qui sont énumérés à l'article 1 de l'arrêté du 22 juillet 1993.
D'une façon générale, c'est le caractère de recettes au comptant c'est-à-dire la simultanéité entre la constatation du produit et son encaissement qui doit être pris en compte pour justifier le recours à la régie.

5.1.3.2. Limitation de l'encaisse

L'acte constitutif fixe la périodicité des versements de recettes et le plafond de l'encaisse (numéraire proprement dit) susceptible d'être conservé par le régisseur.
Par ailleurs, les régisseurs sont tenus de verser au moins une fois par mois les recettes encaissées par leurs soins à l'agent comptable.
L'intérêt de la trésorerie de l'établissement et le souci d'éviter les risques de pertes, d'erreurs, vols ou détournements, incite à fixer les chiffres d'encaisse maxima au niveau le plus bas compatible avec le besoin du service.

5.1.3.3. Existence d'un fonds de caisse

Dans un souci d'amélioration du fonctionnement des régies de recettes, il peut être institué un fonds de caisse c'est-à-dire le montant de l'encaisse, qu'il est jugé nécessaire de laisser entre les mains des régisseurs de recettes, pour pallier les difficultés liées au reversement de l'intégralité des produits recouvrés par les régisseurs au moins une fois par mois.
Pour les établissements publics locaux, le fonds de caisse a été fixé à 300 F.

5.2. NOMINATION DU RÉGISSEUR

5.2.1. Autorité qualifiée pour nommer le régisseur

Le régisseur est nommé par décision de l'ordonnateur de l'établissement public intéressé. Cette nomination est soumise à l'agrément de l'agent comptable.
L'ordonnateur lui-même ou le comptable ne peuvent être nommés régisseurs. Mais tous les fonctionnaires ou agents de l'établissement peuvent être nommés régisseurs, ce qui exclut en principe de ces fonctions les personnes morales.
Il est recommandé de choisir de préférence comme régisseurs des agents titulaires dont les garanties de stabilité sont plus grandes et parmi ceux-ci, les personnes qui ont des connaissances comptables.

5.2.2. Installation du régisseur

L'entrée en fonction des régisseurs est subordonnée à l'accomplissement d'un certain nombre de formalités.

5.2.2.1. Cautionnement

L'arrêté du 22 juillet 1993 prévoit, en son article 10, l'obligation pour les régisseurs d'avances et de recettes des EPLEA de la constitution d'un cautionnement, sauf dispenses prévues par l'article 4 du décret n° 92-681 du 20 juillet 1992. Son montant est fixé en fonction :

- du montant maximum de l'avance pour les régies d'avances ;
- du montant moyen des recettes encaissées par les régisseurs de recettes ;
- du montant total des deux éléments pour les régies de recettes et d'avances.

La démarche correspondante est laissée à l'initiative du régisseur. Le paiement de la cotisation est effectuée sur ses deniers personnels.

5.2.2.2. Accréditation auprès de l'ordonnateur et de l'agent comptable

L'ordonnateur adresse à l'agent comptable une ampliation de l'acte de nomination du régisseur et le spécimen de la signature.
Il appartient au régisseur de prendre contact avec l'agent comptable pour arrêter les modalités pratiques de fonctionnement de leur régie.
Pour sa part, l'agent comptable doit apporter son aide au régisseur notamment pour l'organisation de sa comptabilité, l'ouverture des comptes et les modalités d'exécution des opérations dans le cadre des instructions générales du ministre chargé des Finances.

5.2.3. Désignation de mandataires des régisseurs, de régisseurs suppléants ou de régisseurs intérimaires

5.2.3.1. Mandataires des régisseurs

Les régisseurs ont la possibilité de désigner sous leur responsabilité et après autorisation de l'agent comptable, un mandataire pour les remplacer pendant leur absence. La délégation est personnelle et ne doit être consentie par le régisseur qu'à un agent présentant les garanties nécessaires.
Une procuration établie sur papier libre définit les pouvoirs confiés au mandataire. Elle est visée par l'agent comptable qui doit veiller à ce que la qualité du mandataire réponde bien à la valeur du service attendu.
Le régisseur informe l'ordonnateur de la constitution d'un mandataire en lui adressant la copie de la procuration ainsi que le spécimen de la signature du mandataire.
L'accréditation du mandataire auprès des organismes tenant les comptes de disponibilités de la régie est faite conformément à la réglementation propre à ces comptes (lettre commune aux ministres n° CD 4377 L/C 54 M du 30 octobre 1964 pour les comptes courants postaux).
Le mandataire assure le service en se conformant aux dispositions du mandat et aux règles de fonctionnement de la régie. Les opérations effectuées par le mandataire engagent la responsabilité personnelle et pécuniaire du régisseur. Le mandataire est tenu de rendre compte de sa gestion au régisseur.
Le mandataire ne peut exercer ses fonctions que dans le cas d'absence du régisseur inférieure à deux mois. Dans le cas d'une absence supérieure à deux mois, il convient de procéder à la nomination d'un nouveau régisseur ou d'un intérimaire.

5.2.3.2. Régisseurs suppléants

Lorsque le régisseur est appelé à s'absenter de manière fréquente, voire prolongée, un régissur suppléant peut être désigné avec l'agrément de l'agent comptable.

Le suppléant assume, durant ses périodes d'activité, toutes les responsabilités d'un régisseur titulaire. Il n'est pas astreint à fournir un cautionnement en raison de la courte durée de ses fonctions. Celles-ci ne sauraient en effet excéder en tout état de cause trois mois consécutifs sans qu'il soit nommé un nouveau régisseur titulaire.
Il peut cependant percevoir une indemnité de responsabilité octroyée dans l'acte de nomination pour toutes les périodes où il est effectivement en activité, sans que le régisseur soit privé de la sienne.
Le remplacement du régisseur par le suppléant entraîne en principe versement général et arrêt des écritures de la régie.
Lorsque le régisseur remet sa caisse, les valeurs et les justifications au suppléant, ou inversement, il est établi un procès-verbal de reconnaissance, daté et signé contradictoirement, de manière à délimiter éventuellement le partage de responsabilités. Il est établi au moins en trois exemplaires, dont un est aussitôt adressé à l'agent comptable.
Lorsque, par suite de maladie ou pour tout autre motif, le régisseur ou le suppléant ne peut assister lui-même à la remise de service, la prise en charge est faite obligatoirement et le procès-verbal établi en présence de l'ordonnateur, de l'agent comptable ou de leurs représentants.
A défaut de ces formalités, et dans le cas où le suppléant exercerait ses fonctions au-delà des délais autorisés, l'agent comptable devrait, sous sa responsabilité, refuser de renouveler l'avance et d'approvisionner la régie en tickets, formules, etc.
En outre, le régisseur ou le suppléant qui se dessaisirait de sa caisse, ses valeurs ou ses justifications sans provoquer l'établissement d'un procès-verbal de remise resterait personnellement et pécuniairement responsable des erreurs ou irrégularités commises.

Lorsqu'un régisseur suppléant est prévu, l'acte de nomination du régisseur titulaire doit désigner le suppléant destiné à le remplacer en cas d'absence pour maladie, congé ou tout autre empêchement exceptionnel.

5.2.3.3. Régisseurs intérimaires

La nomination d'un régisseur intérimaire intervient dans les cas suivants :

- cessation de fonctions du régisseur sans qu'un remplaçant titulaire ait été nommé ;
- absence du régisseur pour une durée supérieure à deux mois s'il a été constitué un mandataire ;
- absence du régisseur pour une durée supérieure à trois mois si un régisseur suppléant a été désigné ;
- absence du régisseur même inférieure à deux mois s'il n'a pas été nommé de mandataire.

Il appartient à l'ordonnateur de désigner un régisseur intérimaire. La désignation est soumise à l'agrément de l'agent comptable.
L'ordonnateur notifie la signature du régisseur intérimaire à l'agent comptable.
Le régisseur intérimaire est installé dans ses fonctions dans les mêmes conditions que le régisseur titulaire.
Il est toutefois dispensé de constituer un cautionnement mais étant pécuniairement responsable de sa gestion, il peut bénéficier de l'indemnité de responsabilité allouée au régisseur titulaire.
L'intérim des fonctions du régisseur ne saurait excéder six mois.
Dans le cas de cessation brusque des fonctions d'un régisseur titulaire, et afin d'éviter toute interruption dans les services, le mandataire du régisseur pourra, par analogie avec la réglementation concernant les comptables publics, être désigné par l'ordonnateur, dans les régies importantes, comme "intérimaire de droit", en attendant la désignation d'un régisseur intérimaire.

5.2.4. Formalités particulières aux titulaires d'une régie nouvellement créée

5.2.4.1. Comptes de dépôt de fonds au Trésor

Les régisseurs peuvent demander l'ouverture d'un compte de dépôt de fonds au Trésor (ou éventuellement un compte courant postal) après accord de l'agent comptable.
Le compte de dépôt au Trésor doit être ouvert chez le trésorier-payeur général ou le receveur particulier des Finances le plus proche de la résidence administrative du régisseur.
Exceptionnellement, le compte, peut être ouvert chez un autre comptable du Trésor après accord du trésorier-payeur général du département.

Le régisseur doit prendre contact avec le comptable du Trésor chargé de la tenue du compte afin de procéder aux formalités d'ouverture et d'accréditation. Le régisseur reçoit ultérieurement du comptable du Trésor un carnet de chèques.

A titre exceptionnel (notamment pour les régies à l'étranger), les régisseurs peuvent, à la demande de l'ordonnateur et de l'agent comptable être autorisés par le ministre chargé des Finances à se faire ouvrir un compte de dépôt dans un établissement bancaire.

5.2.4.2. Registres à souches

En principe, les régisseurs de recettes délivrent des quittances extraites d'un registre à souches pour les recettes perçues en numéraire ou des tickets.

5.3. FONCTIONNEMENT DES RÉGIES D'AVANCES

5.3.1. Principe

Les régies d'avances sont instituées pour permettre le paiement sur des fonds provenant d'une avance de l'établissement, de dépenses qu'il est préférable, en raison de leur urgence ou de leur faible montant, de régler sous cette forme. Le régisseur ne peut payer que des dépenses limitativement énumérées par l'acte constitutif de la régie ; à défaut il pourrait être considéré comme comptable de fait.

5.3.2. Versement de l'avance

Conformément à l'article 10 du décret N° 92.681 du 20 juillet 1992 et à l'arrêté du 22 juillet 1993, le montant maximum de l'avance à consentir au régisseur est fixé, sauf dérogation accordée par le ministre chargé du Budget, au sixième du montant prévisible des dépenses annuelles à payer par le régisseur, au quart de celles-ci si le régisseur est autorisé à effectuer des opérations à l'étranger.
L'avance initiale est remise au régisseur au vu d'un ordre de paiement.
Le montant de l'avance versée au régisseur est porté dans les écritures de l'agent comptable au débit d'un compte de trésorerie. L'agent comptable suit séparément les opérations comptables de chaque régie.

5.3.3. Rôle du régisseur

Le rôle du régisseur, dans le cadre des dépenses limitativement énumérées, est limité au contrôle de la réalité des prestations (vérification du service fait) et à l'exigence des justifications prévues par la nomenclature des pièces justificatives. La preuve de l'exécution du service ou du droit acquis résulte d'une attestation de l'ordonnateur ou de son représentant.
Il appartient également au régisseur d'obtenir un paiement libératoire pour l'établissement qu'il représente. En conséquence, le régisseur n'a pas à effectuer des règlements aux héritiers ou mandataires d'un créancier de l'établissement, ou à régler des personnes incapables (mineurs, interdits, etc.).
Le régisseur ne doit pas accepter d'opposition ou de saisies-arrêts. Le comptable a seul qualité pour les recevoir. Le comptable qui reçoit une opposition sur une dépense payable par le régisseur avertit aussitôt ce dernier qui se trouve dessaisi du règlement de la dépense en cause.
Le régisseur ne peut payer une dépense qu'au vu d'un ordre donné par écrit et revêtu de la signature de la personne habilitée à liquider la dépense ou à arrêter les sommes dues aux créanciers.
L'ordre écrit de payer une dépense résulte d'une mention portée sur la pièce justificative de la dépense.

5.3.4. Modalités de règlement

Les régies sont en principe créées pour effectuer des paiements en numéraire. Toutefois les régisseurs peuvent également effectuer des paiements par virement de comptes, par mandats cartes ou par chèques tirés sur leur compte de dépôt de fonds au Trésor.

5.3.4.1. Paiement en numéraire

Il intervient au vu du titre de créance (facture des fournitures ou travaux, relevés des frais, etc.).

5.3.4.2. Virement à des comptes ouverts chez les comptables du Trésor

Le régisseur remet au comptable du Trésor chargé de la tenue de son compte de dépôt de fonds au Trésor les ordres de virement comportant avis de crédit appuyés d'un bordereau des règlements à effectuer établi en double exemplaire avec un chèque barré tiré sur son compte de dépôt de fonds.
Dès qu'il a effectué cet envoi le régisseur revêt les pièces justificatives de dépenses d'une mention de référence au chèque tiré pour réaliser les virements. Cette mention signée tient lieu d'acquit des créanciers.
Le comptable du Trésor débite le compte de dépôts de fonds du régisseur. Il porte le montant des ordres de virement au crédit des comptes des créanciers s'ils sont ouverts dans ses écritures. Il renvoie au régisseur un exemplaire du bordereau revêtu de la mention d'exécution des virements. Le régisseur conserve et classe dans l'ordre chronologique les bordereaux qui lui sont ainsi remis.

5.3.4.3. Virements à des comptes courants postaux

Les régisseurs procèdent d'une manière générale comme les comptables notamment en ce qui concerne :

- l'établissement des bordereaux d'envoi ;
- l'émission d'un chèque postal global ;
- l'apposition de la mention de virement sur les pièces justificatives ;
- la conservation de l'exemplaire du bordereau renvoyé par le service des chèques postaux.

5.3.4.4. Virements à des comptes ouverts dans les banques ou organismes assimilés

Le régisseur procède comme indiqué précédemment pour les virements à des comptes ouverts chez les comptables du Trésor.

5.3.4.5. Règlement par chèques tirés sur un compte de dépôt de fonds au Trésor

Les dépenses qui ne sont pas obligatoirement payées par virement de compte peuvent être réglées par le régisseur par chèque tiré sur son compte de dépôt de fonds au Trésor.

5.3.4.6. Règlement par mandat-carte postal

Ce mode de règlement ne peut être employé que si le régisseur est titulaire d'un compte courant postal.

5.3.4.7. Règlement par carte bancaire

cf. décret n° 90-1071 du 30 novembre 1990.

5.3.5. Reconstitution de l'avance

Les justifications correspondant aux dépenses réglées par le régisseur sont transmises selon la périodicité prévue dans l'acte constitutif à l'ordonnateur qui après vérification procède au mandatement des dépenses ainsi réglées.
Ce mandatement parvient ensuite au comptable qui procède au visa des dépenses selon la réglementation en vigueur. Si ces pièces de dépenses n'appellent aucune observation, les mandats viennent en reconstitution de l'avance et leur montant est porté au crédit du compte de dépôt de fonds ou au compte courant postal ou par versement en numéraire.
Si les justifications produites par le régisseur sont insuffisantes ou irrégulières, elles sont rejetées à l'ordonnateur pour régularisation éventuelle. Si la régularisation de la dépense ne peut être obtenue, le régisseur doit, sauf sursis de versement accordé par l'ordonnateur, couvrir de ses deniers personnels la dépense rejetée.

5.3.6. Date des dépenses

Sur le montant d'une avance reçue au titre d'une année déterminée, le régisseur ne peut payer que les dépenses correspondant à des services faits durant cette année.
En tout état de cause, il doit apurer sa régie au 31 décembre de chaque année et restituer au comptable à cette date le solde de son avance inemployée.

5.4. FONCTIONNEMENT DES RÉGIES DE RECETTES

5.4.1. Principe

Les recettes que le régisseur est autorisé à encaisser sont énumérées par l'acte constitutif de la régie (arrêté du 22 juillet 1993).
L'encaissement de recettes non autorisées dans l'acte de création de la régie est susceptible de constituer une gestion de fait.
Par ailleurs, il résulte des dispositions combinées de l'article 12 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 et de l'article 2 du décret n° 66-850 du 15 novembre 1966 modifié, relatif à la responsabilité personnelle et pécuniaire des régisseurs, que le régisseur est tenu d'exercer le contrôle "dans les conditions prévues pour chaque catégorie d'organisme public par les lois et règlements, de l'autorisation de percevoir la recette".

Il s'agit essentiellement :
- de droits au comptant que le régisseur liquide lui-même ;
- de produits encaissés après interventions d'un service liquidateur.

Dans le premier cas, le régisseur est responsable des calculs de la liquidation de la recette.
Dans le second cas, la liquidation est faite par l'ordonnateur et visée par le comptable : si le débiteur ne se libère pas dans le mois suivant celui au cours duquel le versement aurait dû être effectué, le régisseur en informe l'ordonnateur. Le régisseur n'ayant qualité ni pour accorder des délais de paiement ni pour exercer des poursuites contentieuses, il appartient à l'ordonnateur d'émettre à l'encontre du redevable défaillant un ordre de recettes dont le recouvrement est confié à l'agent comptable.

5.4.2. Modalités d'encaissement des recettes

5.4.2.1. Encaissement en numéraire

En contrepartie des paiements en numéraire, le régisseur est tenu, lorsqu'il ne remet pas de tickets ou autres formules, de délivrer immédiatement une quittance extraite d'un carnet de quittances à souches qui ne peut lui être remis que par le comptable, qui le vise et le paraphe préalablement.
Ce journal à souches est arrêté et visé par le comptable lors de chaque remise de service entre régisseurs et lors des vérifications sur place.

5.4.2.2. Encaissements par compte courant postal

Normalement, le régisseur de recettes ne devrait opérer que des encaissements en numéraire. Mais l'obligation qui est faite par la loi d'accepter en paiement les effets postaux ou bancaires, s'applique aux régisseurs. Aussi convient-il d'opérer une distinction selon que le régisseur est ou n'est pas titulaire d'un compte courant postal.

- le régisseur est titulaire d'un compte-courant postal

  La demande d'ouverture du compte-courant postal est transmise à l'administration des chèques postaux, appuyée d'une autorisation conjointe de l'ordonnateur et du comptable et visée du trésorier-payeur général.

  Les chèques ne doivent pas faire mention du nom personnel du régisseur, mais seulement de sa qualité.

  Après vérification, le régisseur comptabilise les chèques postaux reçus et les adresse au plus tard le lendemain au centre de chèques qui tient le compte à débiter.

- le régisseur n'est pas titulaire d'un compte-courant postal

Dans cette hypothèse, le régisseur peut néanmoins recevoir des effets postaux libellés au bénéfice du comptable, de l'établissement, de l'ordonnateur ou de lui-même.
Il les complète en ajoutant au-dessous du nom du bénéficiaire, l'indication du comptable assignataire.
Les effets postaux reçus par le régisseur sont passés en comptabilité et comme les chèques bancaires, considérés comme valeur de caisse.
Le lendemain, au plus tard, les chèques postaux reçus sont adressés au comptable assignataire.

5.4.2.3. Encaissements par chèques bancaires

Les régisseurs de recettes n'ont pas, es qualité, de compte en banque. Mais ils doivent accepter les effets bancaires (barrés ou non barrés) qui leur sont remis en paiement, qu'ils soient établis au nom du régisseur, de l'ordonnateur, du comptable ou de l'établissement intéressé.
Le régisseur peut recevoir des chèques bancaires libellés à son ordre, s'il dispose d'un compte de dépôt de fonds ou d'un CCP, ou à l'ordre de l'agent comptable si le régisseur ne dispose pas de compte ouvert à son nom.
Les chèques remis en paiement de droits au comptant doivent être certifiés pour les règlements d'un montant supérieur à 10 000 F.
Les régisseurs ne sont jamais chargés de suivre le recouvrement des chèques impayés. Leur responsabilité ne peut être mise en cause que s'ils ont accepté des chèques de 10 000 F ou plus non certifiés ou s'ils ont négligé de se faire justifier l'identité et le domicile de la partie versante.
Les chèques sans provision rejetés après encaissement nécessitent un suivi attentif de la part du comptable qui en assure l'apurement.

5.4.2.4. Cartes bancaires

L'encaissement des recettes par cartes bancaires est autorisé dans les conditions prescrites par les instructions n° 89-113-A8K1-PR du 11 décembre 1989, 90-1M9 du 4 janvier 1990 et 90-154 K1PR du 27 décembre 1990.
L'instruction du 4 janvier 1990 précitée prévoit plus particulièrement les modalités de comptabilisation des encaissements par cartes bancaires, soit dans l'hypothèse ou le régisseur procède aux encaissements sur le compte de l'agent comptable, soit lorsqu'il dispose d'un compte de dépôt ouvert à son nom.

5.4.3. Versements des recettes au comptable assignataire

Conformément à l'article 4 de l'arrêté du 22 juillet 1993, les régisseurs versent les recettes encaissées par leurs soins au comptable au minimum une fois par mois.

5.4.3.1. Versement en numéraire

Au moins une fois par mois, ou lorsque le montant de son encaisse atteint le maximum fixé par la décision du directeur d'établissement, le régisseur verse à l'agent comptable la totalité des espèces qu'il détient. L'agent comptable lui délivre à cette occasion une déclaration de recettes ou une quittance que le régisseur conserve à l'appui de sa comptabilité.

5.4.3.2. Versement des effets bancaires

Les chèques établis à l'ordre du régisseur sont remis à l'encaissement dès le lendemain de leur réception. Les chèques et ordres de virement bancaires sont adressés à l'agent comptable après avoir été récapitulés sur bordereau indiquant les dates, numéros et montants des effets ainsi que l'établissement bancaire tiré.

Le bordereau est daté et signé par le régisseur qui en conserve un double à l'appui de sa comptabilité. L'agent comptable en accuse réception.

L'attention est appelée sur la nécessité d'effectuer avec diligence les transmissions ou dépôt de chèques, la responsabilité du régisseur pouvant être engagée dans le cas où, par suite d'un retard et la provision ayant péri par le fait du tiré, aucun recours ne pourrait être exercé contre le tireur ou les endosseurs.

5.4.3.3. Versement des recettes effectuées par effets postaux

Lorsque le régisseur est titulaire d'un compte courant postal, il vire la totalité de l'avoir de son compte à celui de l'agent comptable.
Lorsque le régisseur n'est pas titulaire d'un compte courant postal, il transmet les effets postaux reçus à l'agent comptable au plus tard le lendemain de leur réception.

5.4.3.4. Opérations de fin de mois

Tous les mois, le régisseur établit un état faisant ressortir, par nature, le montant des recettes encaissées au cours du mois et rappelant les différents versements effectués pendant la même période. Cet état est adressé par le régisseur en un exemplaire à l'ordonnateur et en deux exemplaires à l'agent comptable au plus tard le premier jour ouvrable qui suit le jour de son établissement.

5.4.4. Rôle de l'agent comptable

5.4.4.1. Opérations effectuées en cours de mois

Les versements de numéraire faits directement à sa caisse, les versements d'effets bancaires et postaux ainsi que les virements postaux sont imputés par l'agent comptable, au fur et à mesure de la constatation des opérations, au crédit d'un compte d'attente.
Les effets bancaires ou postaux reçus des régisseurs sont encaissés par l'agent comptable dans les mêmes conditions que ceux qu'il reçoit directement.

5.4.4.2. Opérations de fin de mois

Le régisseur provoque l'émission des ordres de recettes correspondants par l'ordonnateur auquel il remet, après l'avoir visé, un exemplaire du relevé des recettes. L'ordonnateur doit joindre ce relevé et les pièces justificatives remises par le régisseur aux ordres de recettes ainsi établis.
A la réception de l'état mensuel et des pièces adressés par le régisseur, l'agent comptable procède à la vérification des opérations effectuées.
Après accord sur le montant des recettes, l'agent comptable débite le compte d'attente et crédite le ou les comptes d'imputation définitive et le cas échéant, un compte de tiers à concurrence du montant des restitutions à effectuer.

5.4.5. Cessation des opérations de la régie de recettes

Lorsque la régie de recettes cesse ses opérations, le régisseur verse à l'agent comptable la totalité de sa caisse.
Après avoir effectué le dernier virement au crédit du compte courant postal de l'agent comptable, le régisseur adresse une demande de clôture de son compte au centre de chèques postaux. Il en est de même lorsque la régie est dotée d'un compte au Trésor ou d'un compte bancaire.
Le régisseur restitue le ou les registres à souches à l'agent comptable qui le lui avait remis. Il fait parvenir également à l'agent comptable les tickets, et tous autres documents destinés à l'encaissement de recettes.

5.5. SURVEILLANCE DES RÉGIES

Aux termes de l'article 15 du décret du 20 juillet 1992 *"les régisseurs de recettes et d'avances sont soumis aux contrôles du comptable public assignataire et de l'ordonnateur auprès duquel ils sont placés".*
"Ils sont également soumis aux vérifications de l'Inspection générale des finances et à celles des autorités habilitées à contrôler sur place le comptable public assignataire et l'ordonnateur". Les régisseurs sont en outre soumis au contrôle de l'Inspection de l'administration de l'enseignement agricole.

Ces contrôles sont administratifs et comptables.

5.5.1. Contrôle administratif

5.5.1.1. Contrôle de l'ordonnateur

L'ordonnateur ouvre un dossier pour chaque régie dans lequel il conserve un exemplaire de l'acte constitutif de la régie, de l'acte de nomination du régisseur, des décisions relatives au cautionnement et à l'indemnité de responsabilité du régisseur, des procès-verbaux de vérification, effectués par ses soins, ainsi que de toutes correspondances afférentes au fonctionnement de la régie et à la gestion du régisseur.

5.5.1.2. Contrôle du comptable

Le comptable doit également ouvrir pour chaque régie un dossier comprenant les mêmes documents que ceux prévus pour le dossier de l'ordonnateur et en outre :

- les documents prouvant la réalisation du cautionnement éventuel ;
- les procès-verbaux de vérification de la régie et éventuellement les résumés de vérification ;
- les procès-verbaux de remise de service ;
- les demandes d'avances du régisseur d'avances.

5.5.2. Contrôle comptable

Les contrôles comptables sont exercés soit sur les pièces et documents adressés par les régisseurs, soit sur place.

5.5.2.1. Contrôle sur pièces exercé par l'ordonnateur

- Régies de recettes

  L'ordonnateur s'assure de l'encaissement normal des produits au vu des états de versement qui lui sont adressés périodiquement par le régisseur. Après contrôle du bordereau, il appose sur celui-ci son visa.

- Régies d'avances

  L'ordonnateur exerce les mêmes contrôles que ceux qui lui incombent pour les dépenses payées après ordonnancement. Il s'assure en outre que les pièces sont bien revêtues de l'acquit libératoire ou de la mention en tenant lieu. L'ordonnateur s'assure également que le régisseur intervient seulement pour les opérations prévues par l'acte constitutif de la régie et dans les conditions fixées.

  Dans tous les cas, il veille à la régularisation par le régisseur des opérations rejetées par le comptable.

5.5.2.2. Contrôle sur pièces exercé par le comptable assignataire

- Régies de recettes

  L'agent comptable contrôle l'exactitude des bordereaux de versement de recettes établis par le régisseur.

  Le comptable peut demander au régisseur de lui communiquer les registres à souches entièrement utilisés afin de procéder à tous contrôles utiles, ou de justifier des valeurs qu'il conserve en solde.

  Il s'assure, lors des versements, que le régisseur respecte les périodicités et le plafond d'encaisse prévus par l'acte constitutif.

- Régies d'avances

  Les pièces justificatives de dépenses font l'objet de la part de l'agent comptable des mêmes contrôles que ceux exercés en ce qui concerne les dépenses assignées sur sa caisse.

  Le comptable vérifie en outre que le régisseur ne règle que des dépenses prévues par l'acte constitutif et qu'il effectue les versements des pièces justificatives selon la périodicité fixée.

5.5.2.3. Contrôle sur place

- Modalités d'exercice

  Toutes les vérifications sur place doivent être effectuées à l'improviste. Les ordonnateurs, les trésoriers-payeurs généraux, les receveurs des Finances, les agents comptables ont le droit de se faire représenter par un de leurs adjoints, pourvu qu'il soit muni d'une commission générale ou d'une autorisation spéciale signée par l'autorité qui se fait représenter.

  La vérification comporte en particulier la reconnaissance des fonds, des valeurs de caisse, des tickets, vignettes et autres formules et le visa des registres et carnets préalablement arrêtés.

  Elle porte également sur la tenue de la comptabilité, sur le classement des pièces justificatives, aussi bien que sur leur régularité, sur le respect des maxima d'encaisse et sur la fréquence satisfaisante des versements.

  L'inspection porte encore, en dehors de l'examen des pièces et documents comptables, sur l'organisation et le fonctionnement de la régie, sur les mesures de sécurité et le cas échéant, sur l'affichage des tarifs que le régisseur est chargé d'appliquer.

  Chaque vérification approfondie de régie doit être l'occasion de réexaminer la régularité de sa constitution : textes constitutifs complets et conformes à la réglementation en vigueur.

- Périodicité

  Le contrôle sur place de l'ordonnateur ou de son délégué doit s'exercer le plus souvent possible.

  Les agents comptables doivent procéder au moins une fois par an, de manière approfondie, à la vérification sur place des régisseurs effectuant des opérations pour leur compte. Toutefois, en ce qui concerne les régies de peu d'importance cette vérification peut n'être effectuée que tous les trois ans. Ce seuil n'a qu'une valeur indicative.

  Bien entendu, dans tous les cas où il apparaît au comptable assignataire qu'il y a nécessité de procéder à la vérification d'une régie, il a la faculté d'effectuer le contrôle selon un rythme plus rapproché, sans tenir compte des périodicités précédemment indiquées.

  Il est en outre recommandé aux agents comptables d'effectuer de fréquentes vérifications sommaires portant uniquement sur les fonds et valeurs détenus par le régisseur ou sur le fonctionnement de la régie.

5.5.2.4. Documents à établir

Chaque vérification donne lieu à l'établissement par le vérificateur d'un procès-verbal de vérification dans lequel sont consignés les faits constatés.

En ce qui concerne les vérifications effectuées à l'initiative du comptable, le vérificateur consigne les faits constatés dans l'ordre suivant :

- textes constitutifs de la régie, arrêté de nomination du régisseur, cautionnement ;
- reconnaissance des fonds, des valeurs de caisse et des formules de valeurs inactives ;
- examen des comptes de disponibilités (caisse et compte courant postal) ;
- contrôle des pièces justificatives ;
- examen de la comptabilité et de la régularité des versements ;
- analyse des mesures de sécurité et du fonctionnement général de la régie.

Le procès verbal est communiqué au régisseur qui l'annote de ses réponses aux observations formulées et le renvoie à l'agent vérificateur.

5.5.2.5. Sanctions des vérifications effectuées à l'initiative de l'agent comptable

Si le régisseur refuse à l'autorité qualifiée de laisser examiner ses fonds, ses valeurs ou sa comptabilité, l'ordonnateur doit être immédiatement saisi d'une demande de suspension de cet agent en tant que régisseur. Lorsque l'ordonnateur a par arrêté prononcé cette suspension, le comptable saisit les fonds, valeurs et documents de la régie.

Lorsque la vérification fait apparaître un déficit de caisse, le régisseur est sommé de combler immédiatement la différence de ses deniers personnels. Lorsqu'un excédent est constaté, son montant doit en principe être versé à l'agent comptable à titre de recette accidentelle au profit de la collectivité ou de l'établissement dont dépend la régie.

Toutefois, compte tenu des conditions particulières de travail des régisseurs et en l'absence de fonds de caisse, certains d'entre eux peuvent être amenés à utiliser du numéraire personnel destiné notamment à leur permettre de rendre la monnaie. Dans la mesure où cet excédent présente ce double caractère de nécessité et de vraisemblance, il ne doit pas être intégré dans les recettes de la collectivité ou de l'établissement intéressé.

5.6. RESPONSABILITÉ DES RÉGISSEURS

5.6.1. Différents types de responsabilité

La responsabilité des régisseurs peut être :

- administrative ;
- pénale ;
- personnelle et pécuniaire.

5.6.1.1. Responsabilité administrative

Le régisseur est responsable de ses actes conformément aux dispositions des lois et règlements qui fixent son statut.
Toutefois aucune sanction administrative ne peut être prononcée contre lui s'il établit que les règlements, instructions ou ordres auxquels il a refusé ou négligé d'obéir étaient de nature à engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire.

5.6.1.2. Responsabilité pénale

Le régisseur peut faire l'objet de poursuites judiciaires s'il commet des infractions à la loi pénale.
En particulier, toute personne qui aura perçu ou manié irrégulièrement des fonds publics pourra, non seulement être déclarée comptable de fait mais également être l'objet de poursuites judiciaires exercées par application de l'article 174 du code pénal visant les concussions commises par les fonctionnaires publics, ainsi que de l'article 258 du même code réprimant l'exercice sans titre de fonctions publiques.

Lorsque l'ordonnateur estime qu'une infraction pénale a été commise, il doit adresser une plainte au procureur de la République, elle sera éventuellement suivie d'une constitution de partie civile.

5.6.1.3. Responsabilité personnelle et pécuniaire

Aux termes de l'article 60 de la loi de finances du 23 février 1963 et du décret n° 66-850 du 15 novembre 1966 modifié, les régisseurs sont personnellement et pécuniairement responsables des opérations dont ils ont la charge.
Le suppléant du régisseur encourt les mêmes responsabilités que le régisseur en titre.

Par ailleurs, comme toute autre personne s'ingérant sans titre dans le recouvrement des deniers publics ou maniant irrégulièrement des fonds ou valeurs appartenant à des organismes publics, peuvent être déclarés comptables de fait :

- les particuliers qui, sans être régulièrement nommés, auraient exercé les fonctions de régisseur ;
- les régisseurs régulièrement nommés qui auraient exécuté des opérations qu'ils n'étaient pas habilités à effectuer.

La déclaration de gestion de fait a pour effet de donner à l'intéressé le statut du comptable patent, et notamment l'oblige à rendre compte, le rend responsable personnellement et pécuniairement de ses opérations, grève ses immeubles d'une hypothèque légale, et le rend passible des amendes prévues par la loi du 31 décembre 1954.

5.6.2. Etendue de la responsabilité personnelle et pécuniaire

L'étendue de la responsabilité personnelle et pécuniaire des régisseurs est fixée par les articles 1 et 3 du décret du 15 novembre 1966.

5.6.2.1. Dispositions communes à tous les régisseurs

Les régisseurs chargés pour le compte des comptables publics d'opérations d'encaissement ou de paiement sont personnellement et pécuniairement responsables de la garde et de la conservation des fonds et valeurs qu'ils recueillent ou qui leur sont avancés par les comptables publics, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, de la conservation des pièces justificatives ainsi que de la tenue de la comptabilité des opérations.

Cette responsabilité pécuniaire s'étend à toutes les opérations de la régie depuis la date d'installation jusqu'à la date de cessation des fonctions du régisseur.

5.6.2.2. Dispositions particulières aux régisseurs de recettes

Les régisseurs de recettes sont personnellement et pécuniairement responsables de l'encaissement des recettes dont ils ont la charge et des contrôles qu'ils sont tenus d'exercer en matière de recettes, dans les mêmes conditions que celles qui sont prévues pour les comptables publics.

Les régisseurs ne sont donc responsables que de l'encaissement des recettes. Ils ne sont pas, à l'inverse des comptables publics, automatiquement responsables en cas de non-recouvrement, hormis le cas où ce non-recouvrement serait la conséquence directe d'une faute commise par eux.

5.6.2.3. Dispositions particulières aux régisseurs d'avances

D'une manière générale, les régisseurs sont responsables de toute dépense payée irrégulièrement.

Toutefois, leur responsabilité quant aux oppositions et autres significations est limitée à l'exécution des mesures prescrites par les comptables assignataires des dépenses.

Les régisseurs sont également responsables dans les mêmes conditions que les comptables publics des contrôles qu'ils sont tenus d'exercer en matière de dépenses. Toutefois, le contrôle des régisseurs d'avances ne porte pas sur la disponibilité des crédits.

5.6.3. Mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire

5.6.3.1. Constatation

La responsabilité personnelle et pécuniaire du régisseur est engagée dès lors qu'un déficit en deniers ou en valeurs a été constaté, qu'une dépense a été irrégulièrement payée ou que, par la faute du régisseur, une recette n'a pas été encaissée ou une indemnité a dû être versée par l'organisme public à un tiers ou à un autre organisme public.
Il appartient au régisseur ou à l'autorité ayant constaté un des faits précités d'en informer immédiatement l'ordonnateur et le comptable assignataire.

En principe, le régisseur doit solder lui-même et immédiatement les déficits ou manquants apparaissant dans sa gestion.

5.6.3.2. Procédure amiable

Si le régisseur n'a pas couvert immédiatement le déficit ou manquant, le comptable assignataire constate ce dernier dans la comptabilité de la collectivité ou de l'établissement public intéressé.

La responsabilité du régisseur est mise en jeu au cours d'une procédure amiable par l'émission d'un ordre de versement.

Cet ordre de versement est émis par l'ordonnateur après avis de l'agent comptable. S'agissant d'une procédure amiable non exécutoire, l'ordre de versement n'est pas un ordre de recettes faisant l'objet d'une prise en charge comptable mais une invitation à couvrir immédiatement le débet qui n'est assujettie à aucune condition de forme particulière.
Il est notifié immédiatement au régisseur intéressé par lettre recommandée, avec demande d'avis de réception.

5.6.3.3. Sursis de versement

Le régisseur peut, dans un délai de quinze jours à compter de la notification de l'ordre de versement, solliciter un sursis auprès de l'ordonnateur.
Celui-ci se prononce dans un délai d'un mois à compter de la réception de la demande de sursis. Passé ce délai, le sursis est réputé accordé. La durée du sursis est limitée à une année.

Toutefois, si le régisseur a présenté une demande de décharge de responsabilité ou une demande en remise gracieuse, le ministre du Budget peut prolonger la durée du sursis jusqu'à la date de la notification de la décision statuant sur la demande.
L'agent comptable est informé de l'octroi du sursis par l'ordonnateur.

5.6.3.4. Emission d'un arrêté de débet

Un arrêté de débet est pris à l'encontre du régisseur, en remplacement de l'ordre de versement dans les cas suivants :

- si le régisseur n'a pas acquitté la somme réclamée ;
- s'il n'a pas sollicité ou obtenu de sursis de versement ;
- si, le sursis de versement étant arrivé à expiration, aucune demande de décharge de responsabilité ou en remise gracieuse n'a été formulée ou si la demande a été rejetée ;
- si le régisseur s'est rendu coupable de malversations ou de détournements.

Les arrêtés de débet pris à l'encontre des régisseurs sont émis par le ministre chargé des Finances et sont recouvrés dans les mêmes conditions que ceux pris à l'encontre des agents comptables.

Les débets portent intérêt à taux légal à compter de la date du fait générateur. Si cette date ne peut être fixée avec précision, les intérêts partent du jour de la découverte du déficit ou du manquant. Ils bénéficient à l'établissement public.

5.6.3.5. Procédures d'exonération

- Décharge de responsabilité
  Comme les agents comptables, les régisseurs peuvent obtenir une décharge de responsabilité si le déficit résulte d'une circonstance de force majeure. Les demandes sont instruites dans les mêmes conditions que pour les agents comptables.
- Remise gracieuse
  Le régisseur qui n'a pas présenté une demande en décharge de responsabilité ou dont la demande a été rejetée en totalité ou partiellement peut demander la remise gracieuse des sommes restées à sa charge.
  L'instruction des demandes suit la même procédure que pour les décharges de responsabilité.
- Dispositions communes aux décharges de responsabilité et remises gracieuses
  Outre l'avis du directeur de l'établissement après avis du conseil d'administration, les demandes doivent être revêtues de l'avis de l'agent comptable.
  Les sommes allouées en décharge de responsabilité ou en remise gracieuse sont supportées par le budget de l'établissement concerné.
  Une ampliation de la décision du ministre chargé des Finances statuant sur la demande en décharge de responsabilité ou en remise gracieuse est notifiée à l'intéressé par le ministre chargé de l'Agriculture.

5.6.3.6. Mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable

Les sommes allouées en décharge aux régisseurs ou dont ceux-ci ont été déclarés responsables mais qui ne pourraient pas être recouvrées sont mises à la charge de l'agent comptable si le débet est lié à l'une des fautes ci-après commises par le comptable :

- des avances ont été consenties sans que la justification régulière de la constitution des garanties ait été fournie ;
- des avances ont été consenties au-delà du maximum autorisé ;
- le versement des recettes n'étant pas intervenu dans le délai imparti, l'agent comptable n'en a pas réclamé immédiatement le versement ;
- des opérations irrégulières faites par le régisseur ont été acceptées sans réserve par le comptable sauf dans le cas où les documents justificatifs ne permettaient pas d'en déceler l'irrégularité ;
- le rejet des pièces justificatives est intervenu avec un retard excluant toute possibilité de régularisation par le régisseur ;
- une faute ou une négligence caractérisée sont relevées à la charge de l'agent comptable à l'occasion de l'exercice de son contrôle sur pièces et sur place.

CHAPITRE 5 - LA FISCALITE

1. ASSUJETTISSEMENT A LA TVA - PRINCIPES GENERAUX

La taxe à la valeur ajoutée ou TVA est un impôt général de consommation qui atteint tous les biens et services consommés ou utilisés en France, qu'ils soient d'origine nationale ou étrangère. La collecte de cette taxe est faite à la production et à chaque étape de la distribution. Aux divers stades du circuit, chaque redevable facture au client une taxe correspondant au prix de vente qu'il pratique.

Lors du règlement au Trésor, chaque redevable impute sur cet impôt la taxe ayant grevé les éléments constitutifs de son prix de revient (taxe déductible) et ne verse alors que la différence entre la taxe collectée et la taxe déductible.
Les redevables de la TVA (assujettis) sont donc astreints à diverses obligations concernant la tenue de la comptabilité, la facturation, la déclaration du chiffre d'affaires et le paiement de l'impôt.

1.1. CHAMP D'APPLICATION DE LA TVA

1.1.1. Activités soumises à la TVA

En application des dispositions de l'article 256 B du C.G.I. les personnes morales de droit public sont imposables en tout état de cause, au titre des opérations suivantes :

- activités qui ne relèvent pas de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels ou sportifs, et le cas échéant, pour certaines de ces activités lorsque leur non-assujettissement entraîne des distorsions de concurrence ;
- livraisons de biens neufs fabriqués en vue de la vente.

Dès lors, les établissements publics d'enseignement relevant du ministère chargé de l'Agriculture sont obligatoirement assujettis à la TVA au titre des opérations suivantes :

- travaux d'études et de recherche, enquêtes ;
- activités de conseil, d'assistance ou d'expertise ;
- travaux d'analyse ;
- conception et vente de logiciels ;
- locations de biens meubles et de matériels ;
- locations de locaux aménagés à usage professionnel ;
- prestations de soins aux animaux ;
- prise en pension et dressage d'animaux ;
- activités agricoles (cf. paragraphe 1.8);
- activités industrielles ou commerciales réalisées par les ateliers technologiques.

1.1.2. Activités placées hors du champ d'application de la TVA

L'article 256.B du code général des Impôts qui traduit en droit interne les dispositions de l'article 4 § 5 de la 6ème directive TVA prévoit que les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence.

Ainsi les leçons d'équitation dispensées à des tiers par les établissements publics d'enseignement agricole constituent des services à caractère sportif qui ne doivent pas être soumis à la TVA lorsque leur non-assujettissement n'est pas susceptible d'entrainer des distorsions de concurrence à l'égard des centres équestres privés soumis aux impôts commerciaux.

De même, les opérations internes à l'établissement public telles que les ventes de produits de l'exploitation agricole à la cantine de l'établissement ou à un atelier technologique ne sont pas soumises à la TVA en application des articles 256.I, 256.A et 256.B du code général des impôts.

En effet, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées entre les divisions d'un même établissement public ne s'analysent pas comme des opérations réalisées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel au sens des articles précités et ne doivent donc pas être soumises à la TVA.

Ainsi, afin de permettre une expression économique d'ensemble cohérente et la possible comparabilité avec des entités économiques de même nature, les recettes et les dépenses correspondantes sont effectuées hors taxes dans chacune des divisions budgétaires (ex : vente division B - achat division C), les flux de TVA n'étant pas pris en considération.

1.1.3. Activités exonérées

1.1.3.1. Activités d'enseignement

L'article 261-4-4 du code général des impôts exonère de la TVA les livraisons de biens et les prestations de services qui leur sont étroitement liées, effectuées dans le cadre de l'enseignement et de la formation professionnelle agricoles réglementés par la loi du 9 juillet 1984 modifiée par la loi du 31 décembre 1984. En outre, pour tous les organismes publics ou privés d'enseignement, l'exonération s'applique aux prestations d'enseignement proprement dites ainsi qu'aux prestations de services ou livraisons de biens qui sont étroitement liées à cet enseignement, notamment le logement et la nourriture des internes ou demi-pensionnaires, la fourniture d'articles scolaires, tels que livres ou cahiers, de documents pédagogiques, qui constituent le complément obligé et inséparable de l'enseignement dispensé.

1.1.3.2. La formation continue

En application de l'article 261-4-4 a du code Général des Impôts, les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA sur les actions de formation qu'elles dispensent.
Sont donc exonérées de TVA :

- les prestations d'enseignement proprement dites ;
- les prestations de services et de biens qui y sont étroitement liées (logement et nourriture des stagiaires, fournitures de documents pédagogiques) ;
- les ventes d'objets fabriqués et les prestations de services fournies par les stagiaires, dans la mesure où elles constituent le prolongement indispensable de la formation.

Les établissements ne disposent dans ce cadre d'aucun droit à déduction au titre des biens et services qui concourent à l'exercice de leur activité non imposée. Leurs factures seront donc établies sans mention de taxe.

1.1.3.3. Activités de location

L'article 261 D du code général des impôts exonère de la TVA :

- les locations de terres et bâtiments à usage agricole ;
- les locations de terrains aménagés et de locaux nus ;
- les locations de locaux nus ou meublés à usage d'habitation (CGI.article 261.D.4).

La location de locaux nus à usage professionnel peut toutefois être assujettie à la TVA, sur option, dans les conditions fixées par l'article 260.2° du code général des impôts.

1.1.3.4. Activités financières

Les placements financiers tels que les intérêts des prêts et placements, les produits de porte-feuille... sont exonérés de la taxe en application de l'article 261.C. du code général des impôts.

1.2. BASE D'IMPOSITION

Les établissements publics d'enseignement agricole doivent comprendre dans leur base d'imposition toutes les sommes perçues à raison des activités imposables (CGI, art. 266.1.a) énumérées ci-dessus, y compris les subventions ou crédits de fonctionnement affectés à la réalisation des opérations en cause.

Ces établissements doivent donc soumettre à la taxe :

- les sommes versées par leurs élèves, clients, locataires... en dehors des activités exonérées d'enseignement (cf. supra paragraphe 1.1.3.1.) ;
- les subventions des collectivités publiques et des organismes privés qui complètent le prix des activités imposables, notamment lorsque les prix perçus des clients sont insuffisants pour équilibrer les charges correspondantes, y compris les amortissements des biens affectés au secteur bénéficiaire de ces subventions.

Mais, et sous réserve de leur exacte qualification à l'origine (cf.§ ci-après), les subventions versées aux établissements publics d'enseignement agricole sont exonérées de T.V.A. si elles sont destinées à la réalisation ou à l'acquisition d'un investissement déterminé, en l'absence de toute contrepartie qui pourrait être exigée par le subventionneur.

Toutefois, les dépenses réalisées à partir de ces subventions, dans un secteur taxable, donnent droit à récupération (opération exprimée TTC en produits et recettes et hors taxes en charges et dépenses).

Elles perdent cette qualification lorsque dans les faits, elles apparaissent comme un substitut à des ressources de fonctionnement ou d'équilibre pour ceux des établissements qui, de façon habituelle, n'amortiraient pas normalement les investissements ayant ouvert droit à déduction qu'ils possèdent, et qui ne soumettraient dès lors pas à la TVA des recettes couvrant les charges des secteurs soumis à la taxe, augmentées des dotations aux amortissements. Dans cette situation, l'inscription de ces sommes au dénominateur du rapport de déduction doit être en principe strictement exigée.

Par ailleurs, ces mêmes sommes qualifiées de subventions d'équipement qui sont versées en contrepartie d'une prestation de services ou d'une livraison de biens effectuée par l'établissement public agricole sont en fait imposables à la taxe. Il en est ainsi par exemple des sommes versées par des clients dans le cadre d'un contrat de recherche qui, même si elles sont destinées à financer un investissement nécessaire à la réalisation de l'étude ou du bien vendu par l'établissement, ne constituent pas de véritables subventions d'équipements.

Les subventions qui sont versées globalement aux établissements publics d'enseignement agricole doivent être réparties selon les besoins de financements de chaque secteur d'activité distinct.En revanche, les indemnités versées par les compagnies d'assurance à la suite de sinistres (vols, incendies...) ne constituent pas la contrepartie d'opérations imposables à la TVA. Elles ne doivent donc pas être incluses dans la base d'imposition à la taxe.

1.3. TAUX

Les opérations imposables des établissements publics d'enseignement agricole doivent être soumises à la TVA au taux qui leur est propre. Ainsi :

- les travaux d'études et de recherches, les expertises, les enquêtes, les activités de conseil ou d'assistance, les travaux d'analyses, les locations de biens meubles ou de locaux aménagés à usage professionnel, les ventes de logiciels, les prestations de soins aux animaux relèvent du taux de 18,6% ;
- les produits d'origine agricole n'ayant subi aucune transformation sont soumis à la TVA au taux réduit de 5,5% à l'exception des produits de l'horticulture et de la sylviculture qui ne constituent ni des semences ni des plants d'essences ligneuses forestières pouvant être utilisés pour le reboisement et les plantations d'alignement qui relèvent du taux de 18,6% ;

- le taux réduit s'applique également aux sommes perçues en rémunération de l'activité de dresseur d'animaux ;
- les ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie, à des personnes non redevables de la TVA, sont soumises aux taux de 2,10%.

La quote-part des subventions affectée au financement des opérations imposables doit, pour être elle-même soumise à la TVA au taux approprié, faire l'objet d'une ventilation entre ces diverses opérations. En pratique, il peut être admis que cette répartition soit proportionnelle au chiffre d'affaire réalisé pour chacune des opérations relevant d'un taux différent.

1.4. EXIGIBILITÉ

Pour les ventes, le fait générateur intervient lors du transfert du pouvoir de disposer du bien comme un bien propre. La taxe qui se rapporte aux prestations de services est exigible lors de l'encaissement des acomptes, du prix, ou, sur autorisation du directeur des services fiscaux, d'après les débits (CGI. article 269.2.a et c).

1.5. DROIT À DÉDUCTION

Les établissements publics agricoles exercent plusieurs activités qui ne sont pas soumises à des dispositions identiques au regard de la TVA. Ils doivent, dans ces conditions, constituer des secteurs distincts d'activités conformément aux règles exposées à l'article 213 de l'annexe II au code général des impôts, pour l'application du droit à déduction.

1.5.1. Secteur regroupant les opérations imposables

La TVA qui se rapporte aux investissements, aux achats de biens et services affectés exclusivement aux activités imposables (ventes de biens, travaux de recherches...) est déductible en totalité sous réserve des limitations, restrictions ou exclusions de droit commun prévues par la réglementation en vigueur (par exemple : voiture de tourisme et ses frais d'entretien, de réparation et de carburant).

A cet égard, il est souligné que la TVA ayant grevé les biens et les services que les établissements publics agricoles acquièrent ou qu'ils se livrent à eux-mêmes n'est déductible que si ces biens et services sont nécessaires à l'exploitation de l'activité imposable (CGI. annexe II. art. 230).

En outre, la TVA qui se rapporte aux immobilisations de ce secteur ne peut être déduite que si l'amortissement de ces biens est intégré dans la détermination du prix des opérations imposables et si la quote-part des subventions qui se rattache à ce secteur est également soumise à la taxe (sauf dans le cas d'une véritable subvention d'équipement non assujettie à la TVA).
Cette condition posée par l'article 271 du code général des impôts est toujours remplie si les immobilisations de ce secteur font l'objet d'un amortissement constaté dans la comptabilité du secteur imposable.

Par ailleurs, l'activité de location d'immeubles soumise à la TVA par option doit faire l'objet d'un secteur d'activité distinct du secteur regroupant les opérations imposables, en vertu des dispositions de l'article 193 de l'annexe II du code général des impôts.
De même, les activités agricoles réalisées par les établissements publics agricoles qui sont soumises à la TVA selon le régime simplifié de l'agriculture (cf. infra paragraphe 1.8.) doivent être érigées en un secteur distinct d'activité et faire l'objet d'une déclaration séparée.

Toutefois, lorsque ces activités non agricoles excèdent le dixième du chiffre d'affaires total soumis à la TVA et dès lors qu'elles sont économiquement liées aux activités agricoles, les établissements peuvent demander au directeur des services fiscaux l'autorisation d'opérer la confusion de leurs activités pour en soumettre l'ensemble au régime général d'imposition.

1.5.2. Secteur regroupant les opérations non imposables

La TVA qui se rapporte aux dépenses d'investissement et de fonctionnement qui sont utilisées de manière exclusive pour les besoins des activités non imposables exposées ci-dessus n'est pas déductible, par application de l'article 271 du code général des impôts.
A cet égard, il est rappelé que les recettes relatives aux opérations financières exonérées en vertu de l'article 261 C du code précité (cf. supra paragraphe 1.1.3.4.) n'ont pas à être prises en compte pour le calcul du pourcentage général de déduction défini ci-après lorsque leur montant n'excède pas 5% des recettes totales de l'établissement toutes taxes comprises. Lorsque ce montant excède 5%, il est admis de considérer les opérations financières comme relevant du secteur distinct qui regroupe les opérations non imposables.

1.5.3. Dépenses communes à l'ensemble des secteurs

1.5.3.1. Cas général

La TVA qui se rapporte aux dépenses communes à l'ensemble des secteurs est déductible en fonction du pourcentage général de déduction égal au rapport qui vaut :

$$\frac{\text{recettes ouvrant droit à déduction}}{\text{recettes totales}} \text{ de l'établissement d'enseignement.}$$

Les subventions imposables selon les principes exposés ci-dessus doivent être comprises aux deux termes de ce rapport. Les subventions non soumises à la taxe doivent corrélativement être inscrites au seul dénominateur de ce pourcentage.
Toutefois, les subventions d'équipement et les cessions d'immobilisations, qu'elles soient ou non soumises à la TVA, ne sont à comprendre ni au numérateur ni au dénominateur du pourcentage de déduction.

Dans l'hypothèse où la comptabilité de l'établissement ne permettrait pas d'affecter physiquement tel ou tel bien à chaque secteur, le pourcentage général de déduction doit leur être systématiquement appliqué.
Toutefois, à titre de règle pratique les établissements publics agricoles qui utilisent des biens et services pour plus de 90% pour leur besoin d'une activité placée hors du champ d'application de la TVA peuvent considérer que ces biens et services sont exclusivement affectés à cette activité. Aucun droit à déduction ne peut en conséquence être exercé au titre des dépenses qui y sont afférentes.

Le pourcentage provisoire d'une année (pourcentage de l'année précédente) dévient définitif si l'écart constaté avec le pourcentage réel n'excède pas dix points.

1.5.3.2. Cas particulier

Se traduit par l'application éventuelle d'un pourcentage de déduction propre à chaque secteur.
Lorsqu'un (ou plusieurs) secteur (s) ne comprend pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction, ce (ou ces) secteurs (s) fait l'objet d'un pourcentage de déduction particulier, calculé dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire compte tenu des recettes propres au secteur considéré.

Si les recettes perçues au titre des secteurs regroupant les opérations imposables ne couvrent pas les dépenses (charges de fonctionnement et amortissements des immobilisations du secteur) et que l'établissement y affecte d'autres sommes non soumises à la TVA pour y assurer l'équilibre, il y a lieu de limiter à due concurrence les droits à déduction des secteurs concernés. A cette fin, ces virements internes d'équilibre, non passibles de la TVA, devront être inscrits au dénominateur du pourcentage de déduction du secteur attributaire. Dans ces conditions, la taxe afférente aux dépenses de ce secteur sera déductible selon le rapport :

$$\frac{\text{recettes ouvrant droit à déduction du secteur}}{\text{recettes taxables du secteur} + \text{virement interne}}.$$

Enfin, pour les immobilisations qui ne sont pas affectées à l'ensemble des secteurs distincts de l'établissement mais seulement à quelques-uns, il est admis que soit utilisé le prorata spécifique à ces secteurs.

Bien évidemment, les régularisations des déductions prévues pour les immobilisations aux articles 210 (notamment en cas de transfert entre secteurs) et 215 (variation de plus de 10 points du pourcentage de déduction) de l'annexe II au code général des impôts peuvent être le cas échéant exigibles.

1.6. VENTE D'OBJETS D'OCCASION

Un matériel est dit "d'occasion" lorsqu'il a déjà servi et qu'il est susceptible de réemploi en l'état ou après remise en état.

Par contre un matériel usagé qui subit une transformation ou une véritable rénovation sera considéré au regard de la TVA comme un produit neuf.

1.6.1. Cessions de biens mobiliers d'investissements d'occasion

Les livraisons de biens mobiliers usagés effectuées par les personnes assujetties qui les ont utilisées pour le besoin de leur exploitation sont exonérées de la TVA en vertu de l'article 261.3.1 a du CGI.
Toutefois l'exonération ne s'applique pas aux biens qui ont ouvert droit à déduction complète ou partielle de la TVA lors de leur acquisition, importation ou livraison à soi-même. Dans cette situation, les cessions de biens mobiliers d'investissement usagés faites par les personnes qui les ont utilisés pour les besoins de leur exploitation sont imposables à la TVA. Corrélativement, l'obligation de régulariser la TVA antérieurement déduite n'est pas exigible.

1.6.2. Vente par des négociants en biens d'occasion

Le négociant en " biens d'occasion" est celui qui achète un matériel d'occasion pour le revendre sans l'utiliser lui-même.
Les livraisons d'objets d'occasion réalisés par des personnes qui en font le commerce sont soumises à la TVA selon des modalités particulières de détermination de la base d'imposition.

La base d'imposition est constituée par la différence entre le prix de vente et le prix d'achat en ce qui concerne les livraisons de biens acquis auprès d'un particulier ou d'un assujetti n'ayant pas eu droit à déduction lors de l'acquisition, de l'importation ou de la livraison à soi-même.
En revanche, sont imposables à la TVA sur le prix de vente total les ventes de biens qui ont ouvert droit à déduction en totalité ou en partie chez le négociant lors de l'achat ou de l'importation.

1.6.3. Ventes aux enchères publiques

Depuis le 15 septembre 1991, les ventes aux enchères publiques d'objets d'occasion sont soumises à la TVA lorsque le vendeur est un assujetti redevable de la taxe.
La base d'imposition peut être, selon le cas, la marge ou le prix total d'adjudication conformément aux principes énoncés ci-dessus.

1.7. OBLIGATIONS

1.7.1. Obligations déclaratives

Les établissements publics d'enseignement agricole souscrivent une déclaration mensuelle ou le cas échéant trimestrielle (si la taxe exigible annuellement est inférieure à 12 000 F.) et acquitte l'impôt correspondant.

1.7.2. Obligations comptables

La comptabilisation de leurs opérations par les établissements publics d'enseignement et de formation professionnelle agricoles doit répondre aux dispositions fixées par l'article 286 du code général des impôts.

La comptabilité devra permettre de suivre distinctement pour chaque secteur d'activité :

- les acquisitions de biens et de services ;
- les cessions de biens constituant des immobilisations et les transferts de biens vers un autre secteur ;
- le montant des opérations imposables et non imposables.

1.8. ACTIVITÉS AGRICOLES

Les établissements d'enseignement et de formation professionnelle agricoles ont la qualité d'exploitants agricoles et sont soumis au régime de TVA applicable dès lors qu'ils réalisent des opérations considérées comme agricoles.

Tel est le cas lorsqu'ils obtiennent des produits en cours ou à la fin d'un cycle de production, végétal ou animal.

1.8.1. Exploitants agricoles soumis de plein droit à la TVA

Il résulte des dispositions combinées des articles 256 et 256 A du CGI que les exploitants agricoles sont placés dans le champ d'application de la TVA de droit commun. Toutefois, aux termes de l'article 298 bis.II du même code, certains exploitants agricoles sont, de plein droit, soumis à l'imposition d'après le régime simplifié de TVA de l'agriculture.

1.8.1.1. Opérations obligatoirement soumises à la TVA d'après le régime général

Sont obligatoirement soumises à la TVA d'après le régime général :

- les livraisons des produits de l'exploitation agricole lorsqu'elles sont réalisées dans une installation commerciale permanente ;
- la transformation et la mise en conserve de produits ne provenant pas de l'exploitation agricole ;
- les ventes de produits achetés en l'état ou après transformation ;
- les locations ou gardiennage d'animaux ;
- les profits retirés de la cession ou concession de brevets ou de certificats d'obtention de variétés végétales.

Les exploitants agricoles soumis à la TVA en vertu des articles 256 et 256 A du CGI relèvent du régime de droit commun de la taxe.
Les opérations imposables à titre obligatoire correspondantes forment, pour l'exercice des droits à déduction, un secteur d'activité distinct au sein de l'exploitation.

1.8.1.2. Opérations obligatoirement soumises à la TVA d'après le régime simplifié de l'agriculture

Aux termes de l'article 298 bis.II.du CGI sont soumis de plein droit au régime simplifié de l'agriculture :

- les exploitants agricoles dont les activités sont, par leur nature ou leur importance, assimilables à celles exercées par des industriels ou commerçants, même si ces opérations constituent le prolongement de l'activité agricole (art. 260 A et 260 B de l'annexe II au CGI) ;
- pour leurs opérations de vente d'animaux vivants de boucherie ou de charcuterie, les exploitants agricoles qui, en raison des caractéristiques de leur exploitation, exercent une influence notable sur le marché local de ces animaux (art. 260 C de l'annexe II du CGI) ;
- les exploitants agricoles lorsque le montant moyen des recettes de l'ensemble de leurs exploitations, calculé sur deux années civiles consécutives, dépasse 300 000 F ;
- les exploitants agricoles réalisant des opérations de négoce d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie.

1.8.2. Option pour l'imposition à la TVA selon le régime simplifié de l'agriculture

Les exploitants agricoles qui, pour leurs opérations agricoles, ne sont pas imposés de plein droit à la TVA d'après le régime simplifié de l'agriculture, sont normalement placés sous le régime du remboursement forfaitaire. Ils peuvent cependant sur leur demande soumettre leurs opérations à la taxe selon le régime simplifié.

L'option peut être restreinte. Elle couvre alors toutes les opérations réalisées dans le cadre de l'exploitation agricole à l'exception des ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie. Elle peut être aussi globale et concerne ainsi l'ensemble des activités agricoles y compris les ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie.

L'option restreinte ou globale porte sur une première période de trois années civiles et est renouvelable par tacite reconduction pour les périodes successives de cinq années civiles.

Les exploitants ayant opté pour l'imposition à la TVA sont tenus aux obligations qui incombent aux redevables placés sous le régime d'imposition propre à l'agriculture.
En outre ceux d'entre eux qui ont exercé l'option globale, doivent respecter, pour l'élevage, le transport et la vente des animaux vivants de boucherie, quatre séries d'obligations concernant :

- l'identification des animaux ;
- la tenue d'une comptabilité matière ;
- la facturation des opérations réalisées ;
- le transport des animaux.

1.8.3. Droit à déduction

Les exploitants agricoles imposés à la TVA exercent leur droit à déduction dans les conditions du droit commun
Toutefois, ils doivent obligatoirement ériger en un secteur distinct d'activité leurs opérations soumises à la TVA de droit commun.
Les exploitants qui sont imposés d'après le régime simplifié de TVA de l'agriculture (sur option ou de plein droit) ne sont pas soumis à la règle du décalage d'un mois (CGI Art. 298 Bis I.3) qui, dans le régime de droit commun [(1)] s'applique à la déduction de la taxe, à hauteur de 90% de son montant, ayant grevé les biens autres que les immobilisations et les services (cf. BOI 3 D.1.93)
Les exploitants agricoles tels que les établissements publics agricoles sont par ailleurs soumis aux limitations, restrictions et exclusions de la taxe déductible de droit commun.

1.8.4. Régles d'application de la TVA aux exploitants agricoles

Les exploitants agricoles imposés d'après le régime simplifié de l'agriculture sont, en principe, astreints aux règles applicables à l'ensemble des redevables de la TVA. Toutefois, ce régime simplifié d'imposition se distingue du droit commun sur les points suivants :

- l'exigibilité de la TVA est constituée par l'encaissement des acomptes ou du prix en ce qui concerne les livraisons effectuées par les exploitants agricoles (CGI art. 298 bis I.2) ;
- les exploitants agricoles imposés d'après le régime simplifié de l'agriculture ne sont pas soumis à la règle du décalage d'un mois ;
- ils sont dispensés de l'obligation de dépôt de la déclaration mensuelle prévue à l'article 287.I du CGI. Ils doivent déposer avant le 5 mai de chaque année une déclaration indiquant le montant des opérations taxables réalisées au cours de l'année précédente et les éléments de liquidation de la TVA.

---

1 Eventuellement appliqué dans le secteur distinct constitué pour les opérations mentionnées au § 1.8.1.1.

- le paiement de la taxe peut être effectué selon deux modalités différentes. Il peut y avoir paiement d'acomptes trimestriels, lorsque leur montant est au moins égal, la première année d'imposition à 20% de l'impôt réellement dû pour le trimestre correspondant, et les années suivantes au cinquième de l'impôt dû au titre de l'année précédente. Le solde doit être payé lors du dépôt de la déclaration annuelle. Il peut y avoir paiement sur option, au vu de déclarations trimestrielles.

Le remboursement forfaitaire a pour objet de compenser la charge de la TVA ayant grevé les achats des exploitants agricoles qui ne sont pas redevables de la TVA. Il est liquidé sur le montant des livraisons de produits agricoles faites à des redevables de la TVA ou à l'exportation (CGI, article 298 quater I).
Les taux de remboursement forfaitaire différent selon la nature des produits agricoles et leur mode de commercialisation.

1.8.5. Ateliers technologiques

Cités au niveau des articles 5-6 et 46 du décret du 29 novembre 1985, les ateliers technologiques au même titre que les exploitations agricoles sont des unités de production à vocation pédagogique. Leur orientation, leur conduite et leur gestion sont utilisées comme moyens de formation, d'expérimentation,de démonstration et de développement.

La définition de l'atelier technologique s'appuie sur la notion de prestation de service de type industriel ou commercial générant le traitement, la transformation et (ou) la commercialisation de biens ou de services.
D'une manière générale la division C devrait répondre à un souci d'individualiser un secteur d'activité non assimilable aux services d'enseignement, division A, ni au secteur productif de l'exploitation agricole, division B.

Ce type d'activité est exclue du champ d'application de l'impôt sur les sociétés dans les conditions traitées infra au paragraphe 2.1.1.

Relèvent notamment des ateliers technologiques :

- transformation et fabrication de produits laitiers et dérivés ;
- ateliers agro-alimentaires ;
- conception, vente et suivi de logiciels ;

1.9. CENTRES ÉQUESTRES - RÉGIME DE LA TVA INTRACOMMUNAUTAIRE

La loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 et l'instruction 3CA-92 du 31 juillet 1992, de la direction Générale des Impôts, introduisent le nouveau régime de TVA intracommunautaire, applicable à compter du 1er janvier 1993.
Ces nouvelles règles sont applicables à titre transitoire et l'instauration du régime définitif est prévue pour le Ier janvier 1997.
Dans le cadre du régime transitoire, les ventes transfrontalières entre la plupart des opérateurs économiques sont taxées entre les mains de l'acheteur dans l'état membre de destination.
Dans le cadre du régime définitif, les ventes seront taxées entre les mains du vendeur dans l'état membre d'origine.
En ce qui concerne les opérations faites avec des pays hors CEE, le régime n'est pas modifié, les exportations sont exonérées et la TVA à l'importation continue d'être perçue par la douane.

1.9.1. Mécanisme d'imposition des livraisons-acquisitions intracommunautaires : le régime du droit commun où l'opération intracommunautaire est scindée en deux opérations fiscales

Il y a acquisition intracommunautaire chaque fois que le bien acquis est expédié d'un état membre dans un autre.

En dehors des biens installés ou montés, des moyens de transport ou des produits soumis à accises, c'est-à-dire à impôt indirect portant sur certaines marchandises, en particulier les alcools, deux régimes doivent être distingués.

1.9.1.1. La livraison intracommunautaire du bien est opérée par le vendeur

Cette opération se caractérise par le transfert du pouvoir de disposer de ce bien comme un propriétaire. Elle est en principe exonérée de TVA et ouvre droit à une déduction dans les conditions de droit commun. L'exonération est soumise à deux conditions, à savoir que les biens doivent être transportés physiquement d'un état membre à un autre et que le client doit être identifié à la TVA.

1.9.1.2. L'acquisition intracommunautaire est réalisée par l'acheteur taxable dans le pays d'arrivée

L'acquisition est déclarée comme les opérations réalisées en régime intérieur par l'acquéreur, qui peut récupérer la taxe y afférente dans les conditions de droit commun.
Il convient de noter que cette récupération n'est possible que si l'acquéreur détient une facture en bonne et due forme, de son fournisseur (étant précisé que ce dernier ne doit pas faire figurer la TVA sur sa facture).

Exemples :

Pour le cas d'une livraison d'un bien de France à destination d'un autre état membre :

- livraison intracommunautaire exonérée ;
- déclaration du montant de la livraison sur l'état récapitulatif et au niveau du cadre A de la déclaration CA 3.

Pour le cas d'une acquisition en France d'un bien en provenance d'un autre Etat membre :

- acquisition intracommunautaire taxée ;
- déclaration de l'acquisition sur l'imprimé CA 3 ;
- déduction de la taxe acquittée sur l'acquisition dans les conditions de droit commun.

1.9.2. Régime dérogatoire

Le régime dérogatoire consiste à considérer comme hors du champ d'application de la TVA jusqu'à un certain seuil les acquisitions en provenance d'autres Etats membres faites par les personnes bénéficiaires du régime dérogatoire. Ces opérations sont alors traitées comme des ventes à des particuliers, la TVA étant due par le fournisseur.

Au-dessus de ce seuil, les acquisitions réalisées par ces personnes suivent le régime général des livraisons-acquisitions intracommunautaires et ces personnes ont un numéro d'identification TVA.

1.9.2.1. Bénéficiaires du régime dérogatoire

Il s'agit :

- des personnes morales de droit public non assujetties à la TVA ;
- des assujettis qui ne réalisent que des opérations n'ouvrant pas droit à déduction ;
- des exploitants agricoles placés sous le régime du remboursement forfaitaire agricole.

1.9.2.2. Conditions d'application

Ce régime s'applique lorsque le montant des acquisitions intracommunautaires est inférieur ou égal à 70.000 F hors taxes pour l'année précédente, ce montant s'appréciant pour chaque année civile.

Si ce seuil vient à être dépassé soit au titre de l'année civile en cours, soit au titre de l'année civile précédente, ces personnes ne bénéficient pas du régime dérogatoire et sont redevable de la TVA au titre de leur acquisition intracommunautaire.

1.9.2.3. Option de l'acquéreur pour le régime dérogatoire

L'acquéreur bénéficiant du régime dérogatoire peut choisir de soumettre son acquisition à la TVA ; il se trouve alors replacé dans le régime du droit commun, l'acquisition devient alors taxable.

1.9.2.4. Lieu d'imposition de la livraison intracommunautaire

Pour déterminer le lieu d'imposition des livraisons de biens bénéficiant du régime dérogatoire, il convient d'apprécier le montant des livraisons effectuées par le fournisseur à destination de l'Etat membre de l'acquéreur. La livraison sera taxable dans le pays d'arrivée si le vendeur à réalisé à destination de la France un montant de livraisons supérieur à 700.000 F. Ce montant HT s'apprécie par rapport au montant global de livraisons effectuées vers un même Etat membre pendant l'année civile en cours ou l'année précédente, étant précisé qu'il convient de ne pas tenir compte des livraisons correspondant à des acquisitions taxables.

Lorsque la livraison en provenance de l'étranger est taxable en France, pays d'arrivée, le fournisseur qui est le redevable de la TVA doit y accomplir les formalités déclaratives, pour acquitter la taxe française par l'intermédiaire d'un représentant fiscal.

1.9.3. Livraison de biens installés ou montés

Le régime de taxation des biens installés ou montés n'est pas modifié par le nouveau dispositif. De telles livraisons restent taxables dans le pays d'installation ou de montage, le fournisseur étranger devant avoir un représentant fiscal.

1.9.4. Numéro individuel d'identification

Tout assujetti qui effectue des opérations qui ouvrent droit à déduction autres que des prestations de services pour lesquelles la taxe est due par le preneur, sera identifié par un numéro individuel. De même, toute personne bénéficiaire du régime dérogatoire ayant franchi le seuil de 70.000 F et ayant déclaré sa situation ou toute personne bénéficiaire de régime dérogatoire ayant opté pour assujettissement de ses acquisitions intracommunautaire sera identifiée.

1.9.5. Déclaration

Les personnes morales non assujetties redevables de la TVA au titre d'une acquisition intracommunautaire liquideront la taxe due à ce titre sur la déclaration CA 3. Il est rappeler que ces personnes doivent déclarer qu'elles effectuent des acquisitions intracommunautaires dès qu'elles ne remplissent plus les conditions qui leur permettaient de bénéficier du régime dérogatoire, c'est-à-dire lorsqu'elles franchissent le seuil de 70.000 F d'acquisitions intracommunautaires ou lorsqu'elles optent pour la taxation de ces acquisitions.

2. IMPOTS DIRECTS

2.1. IMPÔTS DIRECTS D'ETAT

2.1.1. Impôt sur les sociétés

D'une manière générale,qu'elles soient publiques ou privées, les collectivités autres que les sociétés sont susceptibles d'être soumises à l'impôt sur les sociétés, soit qu'elles se livrent à des opérations de caractère lucratif (article 206-1 du CGI), soit qu'elles reçoivent des revenus provenant de leur patrimoine, revenus fonciers, bénéfices agricoles, certains revenus mobiliers (article 206-5 du CGI).

Les établissements publics scientifiques et d'enseignement sont pour leur part exonérés de l'imposition prévue à l'article 206-5 du CGI pour les revenus de leur patrimoine. En outre pour ces mêmes établissements, l'impôt sur les ressources et les profits réalisés grâce à des activités de caractère lucratif et prévu à l'article 206-1 du CGI, n'est pas exigible.

2.1.2. Taxe sur les salaires (CGI article 231 et suivants)

La taxe sur les salaires est due par toute personne physique ou morale qui paie des traitements, salaires, indemnités et émoluments. Toutefois, ne sont pas assujettis :

- les employeurs agricoles qui exercent une profession agricole au sens des dispositions régissant la mutualité sociale agricole, sauf pour leur activité de transformation ou de vente effectuées dans un établissement à caractère industriel ou commercial (CGI article 233-3 a) ;
- les collectivités publiques à raison des rémunérations versées par l'Etat (CGI art. 231-1) ;
- les cantines (CGI art 231-1).

Les établissements publics dépendant de collectivités territoriales, dont les régions, sont assujetties pour leurs autres activités. La base en est le salaire brut auquel s'ajoutent les avantages en nature avec un taux variable en fonction de la tranche de salaire. La taxe est à verser spontanément, mensuellement, trimestriellement ou annuellement selon son importance.

2.1.3. Taxe d'apprentissage (C.G.I article 224 et suivants)

La taxe d'apprentissage a pour objet de faire participer les employeurs au financement des premières formations technologiques et professionnelles. Les personnes morales ayant pour objet exclusif les divers ordres de l'enseignement, et celles qui sont exonérées de l'impôt sur les sociétés, ne sont pas assujetties au versement de la taxe d'apprentissage. (cf. supra chapitre 4-paragraphe 2.2.8.)

2.1.4. Participation des employeurs à la formation continue (article 235 ter C et K du CGI)

Tout employeur occupant au moins 10 salariés doit participer au financement d'actions de formation au bénéfice de son personnel ou des demandeurs d'emploi. A défaut, il doit effectuer un versement au Trésor.

L'Etat, les collectivités locales et leurs établissements publics à caractère administratif sont exonérés.

2.2. IMPÔTS DIRECTS LOCAUX

2.2.1. Taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties (CGI articles 1380 et suivants)

Il s'agit d'impôts dûs par le propriétaire.

Les propriétés publiques affectées à un service public ou d'utilité générale et non productives de revenus sont exonérées de manière permanente.

S'agissant d'une propriété affermée, la charge de la taxe foncière incombe en principe exclusivement au propriétaire. Cependant, les dépenses afférentes aux voies communales et aux chemins ruraux sont supportées par le preneur.

S'agissant de logements de fonctionnaires, il a été précisé que pour bénéficier de l'exonération permanente de taxes foncières sur les propriétés bâties, les locaux concernés devaient être improductifs de revenus et affectés à un service public. Cette dernière condition est remplie pour les logements concédés par nécessité absolue de service, dans le cas expressément prévu par décret et qui font l'objet d'un arrêté pris après avis du directeur des Services fiscaux.

Les établissements agricoles sont redevables de la taxe foncière pour leur exploitation agricole. Toutefois ils peuvent obtenir une exonération pour les services expérimentaux de ces exploitations mais pas pour les secteurs productifs.

D'autre part en application du décret n° 52-1166 du 18 octobre 1952 (loi du 10 juillet 1952) les exploitations ne sont pas assujetties aux cotisations du régime de l'assurance vieillesse. En revanche au même titre que toute personne physique ou morale qui met en valeur des terres, l'établissement est redevable des cotisations d'allocations familiales assises sur le revenu cadastral.

2.2.2. Taxe d'habitation (CGI articles 1407 et 1408)

Il s'agit d'un impôt dû par toute personne physique ou morale disposant dans la commune d'une habitation meublée à titre privatif, que ce soit en qualité de propriétaire, de locataire ou à tout autre titre (occupation gratuite par exemple) :

- s'agissant des personnels logeant dans les locaux mis à leur disposition par utilité ou nécessité de service, ils sont assujettis à titre individuel ;
- s'agissant des élèves et étudiants logés, ils sont exonérés de la taxe d'habitation ;
- s'agissant de l'établissement proprement dit en tant que personne morale, il est exonéré au titre du service public scientifique ou d'enseignement.

2.2.3. Taxe professionnelle (CGI article 1447 et suivants)

Elle est due par toutes les personnes physiques et morales qui exercent, à titre habituel, une activité professionnelle non salariée.
Sont toutefois exonérés de plein droit de taxe professionnelle :

- les personnes physiques ou morales qui exercent une activité agricole au sens de l'article 63 du CGI ;
- les services ou organismes de l'Etat, des collectivités publiques et de leurs établissements publics lorsque leurs activités ont un caractère culturel ou éducatif, sanitaire, social ou touristique.

2.2.4. Autres Taxes

2.2.4.1. Taxe d'enlèvement des ordures ménagères (CGI articles 1520 et suivants)

Elle porte sur toutes les propriétés assujetties à la taxe foncière sur le bâti. Les immeubles qui bénéficient d'une exemption permanente sont également exonérés de cette taxe. Mais les personnes logées à quelque titre que ce soit dans ces bâtiments sont nominativement imposées pour les locaux qu'elles occupent.

2.2.4.2. Taxe pour frais de Chambre d'Agriculture (CGI article 1604)

Il s'agit d'une imposition additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties. Les propriétaires de terrains donnés en location sont autorisés à se faire rembourser directement par leurs fermiers ou métayers la moitié du montant de cette taxe mise à leur charge (art 545-3 ancien du code rural).

3. IMPOTS INDIRECTS AUTRES QUE LA TVA

3.1. TAXES DIVERSES ET REDEVANCE AUDIOVISUELLE

3.1.1. Taxes diverses

Les établissements sont assujettis au versement des taxes diverses pour les activités de l'exploitation agricole :

- taxes sur les betteraves ;
- redevances sanitaires ;
- taxes forestières ;
- taxes parafiscales ANDA ;
- taxe parafiscale au profit du Comité Interprofessionnel de l'Horticulture florale, ornementale et des pépinières (décret du 26 mars 1964 modifié par la loi du 7 juillet 1977, décret du 9 janvier 1991) ;
- taxe parafiscale au profit du Comité Interprofessionnel du vin de champagne (loi du 12 avril 1941 modifiée par la loi du 7 juin 1977, décret du 9 janvier 1991) ;

- taxe parafiscale pour le financement de certains organismes interprofessionnels de vins (CGI Annexe II art. 361 bis) ;
- taxe pour le Fonds National de Développement Agricole ;
- taxe sur les céréales, les eaux de vie ;
- ...

3.1.2. Redevance audiovisuelle

S'agissant de la redevance audiovisuelle, les établissements publics d'enseignement de l'Etat en sont exonérés, ou ils sont soumis à un régime particulier si les appareils sont à la disposition du public (cas des élèves, des stagiaires, et des apprentis dans les foyers par exemple).

3.2. CONTRIBUTIONS INDIRECTES AU PROFIT DE L'ETAT OU DE COLLECTIVITÉS LOCALES

Les établissements sont assujettis sans restriction particulière aux contributions indirectes levées par l'Etat ou les collectivités locales (boissons, formalités à la circulation, droits et taxes diverses).

4. DROITS D'ENREGISTREMENT ET DROITS DE TIMBRE

4.1. DROITS D'ENREGISTREMENT, TAXE ADDITIONNELLE AU DROIT DE BAIL ET TAXE DE PUBLICITÉ FONCIÈRE

Ils sont exigibles lors de la réalisation d'opérations juridiques (baux, ventes, échanges, donation) et perçus à l'occasion de la présentation à la formalité de l'enregistrement de l'acte.

Pour les établissements d'enseignement, le droit commun s'applique à la formalité de l'enregistrement et au paiement des droits (CGI 736 à 741), et au paiement du droit au bail annuel.

Les baux à durée limitée d'immeubles, faits pour une durée supérieure à douze années sont soumis à la taxe de publicité foncière au taux de 0,60%.

4.2. DROIT DE TIMBRE, VIGNETTES ET EFFETS IMPOSABLES

Le droit de timbre est un impôt applicable à certains actes ou écrits. Il est aussi un mode de paiement du coût de certains documents et de certaines formalités. Aucune exemption pour les établissements d'enseignement.

Les lettres de change, billets à ordre, warrants et tous autres effets négociables ou de commerce sont soumis au droit de timbre.

Taxe différentielle sur les automobiles (vignette) : c'est le régime du droit commun pour l'ensemble des véhicules des établissements :

- elle est applicable aux véhicules automobiles mentionnés au titre II du livre 1er du code de la route ;
- les véhicules destinés au transport de personnes (autocar) en sont exonérés.

CHAPITRE 6 - LES OPERATIONS DE TRESORERIE

1. DEFINITION

Les opérations de trésorerie sont constituées par les mouvements de numéraire, de valeurs mobilisables, de comptes de dépôt, de comptes courants, par les opérations intéressant les comptes de créances et de dettes. Mais nous retiendrons une définition plus restrictive des opérations de trésorerie qui exclut les opérations concernant les comptes de créances et dettes.
Ces opérations sont décrites par nature, pour leur totalité sans contraction entre elles et exécutées par les comptables publics soit spontanément soit sur l'ordre de l'ordonnateur soit à la demande des tiers qualifiés. Les charges et produits résultant de l'exécution de ces opérations sont imputés aux comptes budgétaires.

2. PRINCIPE DE L'UNITE DE CAISSE

Conformément aux dispositions de l'article 44 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, l'agent comptable dispose, pour le poste comptable qu'il dirige, d'une seule caisse, et sauf autorisation du ministre chargé des Finances, d'un seul compte courant postal pour l'ensemble des services composant l'établissement public.

2.1. CAS PARTICULIER DES GROUPEMENTS COMPTABLES

Les articles 52 et 53 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985 prévoient que les postes comptables de plusieurs EPLEA peuvent être confiés à un même agent comptable.
Le principe de l'unité de caisse est applicable aux groupements comptables.

Lorsque la gestion comptable de plusieurs établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles est confiée à un même agent comptable, une convention de groupement comptable est passée entre les différents établissements regroupés, l'un d'entre eux doit être désigné comme établissement "support" de l'agence comptable.

Les établissements membres du groupement conservent leur autonomie juridique et financière, mais d'un point de vue comptable leur trésorerie est suivie par l'intermédiaire d'un compte de liaison avec la comptabilité principale de l'établissement siège de l'agence comptable (cf. titre III-chapitre 2 commentaires des comptes 452 et 513, et chapitre 5 schéma d'écriture n° 15) ; ils disposent donc d'un cadre comptable complet à l'exception des comptes habituels de la classe 5, comptes de disponibilités, qui ne sont ouverts que dans la comptabilité de l'établissement siège de l'agence comptable.
Cette procédure est utilisée pour respecter le principe d'unité de caisse dès lors que le groupement implique un poste comptable pour l'ensemble des établissements le composant.

A cet égard, il est rappelé que les dépenses de chaque établissement appartenant à un groupement comptable ne peuvent être payées que si le compte retraçant leur situation de trésorerie (compte 513 ouvert dans chaque établissement membre du groupement) présente un solde débiteur ce qui signifie que les autres établissements du groupement ne peuvent pas faire d'avances à un établissement ayant des difficultés momentanées de trésorerie.

2.2. CAS DES ÉTABLISSEMENTS GÉRÉS PAR UN MÊME AGENT COMPTABLE

Dans l'hypothèse où un même agent comptable assure la gestion financière de plusieurs établissements publics locaux ou nationaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles sans qu'une convention de groupement comptable ait été signée, l'ensemble des comptes de classe 5 sont ouverts dans la comptabilité de chacun des établissements concernés. L'agent comptable dispose donc d'autant de comptes de dépôt au Trésor et de comptes courant postaux que d'établissements gérés.

2.3. CAS DES AGENTS DES SERVICES DÉCONCENTRÉS ASSURANT EN ADJONCTION DE SERVICE LA GESTION COMPTABLE D'UN OU PLUSIEURS ÉTABLISSEMENTS PUBLICS D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES

Si l'agent comptable de l'établissement est également comptable direct du Trésor, la trésorerie de l'établissement public doit être suivie séparément de celle du poste comptable non centralisateur des services du Trésor. En effet, s'agissant d'une adjonction de service, la gestion de l'établissement public d'enseignement agricole doit être indépendante de celle des collectivités et établissements publics locaux gérés de droit par les services déconcentrés du Trésor et entrant dans les charges recensées des postes comptables.

L'établissement public d'enseignement agricole géré en adjonction de service dispose donc de ses propres comptes de classe 5. L'agent comptable dispose d'un compte de dépôt au Trésor spécifique au titre de cet établissement public.

3. DEPOT DE FONDS

3.1. RÈGLE GÉNÉRALE

Conformément à l'article 68 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985, les fonds des EPLEA sont déposés chez un comptable du Trésor ou sur un compte courant postal.

Les règles d'ouverture, de fonctionnement, de clôture et de contrôle des comptes courants postaux des comptables et des régisseurs ont été fixées par le décret n° 64-345 du 18 avril 1964.
La demande d'ouverture d'un compte courant postal doit être revêtue du visa du Trésorier-payeur général de la résidence du comptable ou du régisseur, conformément aux dispositions de l'article 2 de ce décret.

Il est rappelé que conformément à la règle du dépôt obligatoire des fonds au Trésor, les établissements ne peuvent avoir recours à des crédits de trésorerie auprès d'établissements bancaires ; de même les avances entre établissements appartenant ou non à un groupement ne sont pas possibles.

3.2. DÉPÔT DE FONDS DÉTENUS PAR LES RÉGISSEURS

Les régisseurs d'avances et de recettes régulièrement institués sont également habilités à se faire ouvrir un compte de dépôt au Trésor, et éventuellement un compte courant postal pour la réalisation des opérations entrant dans le cadre de leurs attributions.

4. PLACEMENT DE FONDS

Les fonds disponibles des EPLEA peuvent faire l'objet de placements que l'on peut classer en deux catégories : les placements budgétaires et les placements de trésorerie.

4.1. PLACEMENTS BUDGÉTAIRES

Ils présentent les caractéristiques suivantes :

- Il s'agit de placements faisant l'objet de prévisions de dépenses dans le cadre du budget ou de décisions budgétaires modificatives. Une délibération du conseil d'administration de l'établissement est donc nécessaire avant chaque souscription (article 20 du décret n° 85-1265. du 29 novembre 1985).
- Ces placements sont soumis à des conditions particulières d'origine des fonds. En effet, seuls peuvent être placés les fonds provenant d'excédents d'exercices antérieurs, de libéralités, du produit de l'aliénation d'un élément du patrimoine, ou d'emprunts et d'annuités d'amortissements momentanément inutilisés.
- Ces placements représentent la part de trésorerie considérée comme étant stable c'est à dire non gagée par des charges.

Par conséquent, en termes d'analyse du cycle de trésorerie, de tels placements supposent d'une part que la trésorerie de l'établissement est suffisante au moment de la souscription pour assurer son paiement et celui des autres dépenses et d'autre part que cette souscription n'assèche pas la trésorerie de l'établissement qui doit permettre de faire face à l'ensemble des dépenses budgétaires pendant toute la durée du placement.

Les placements budgétaires sont réalisés exclusivement en valeurs d'Etat ou garanties par l'Etat.
S'ils sont réalisés dans une optique de rendement à moyen et long terme, ils sont comptabilisés au compte 27. Dans le cas contraire, il convient de les comptabiliser au compte 506.
(des instructions de la direction de la Comptabilité publique élaborées à l'attention des comptables supérieurs du Trésor prévoient, notamment, les produits accessibles aux établissements publics).

4.2. PLACEMENTS DE TRÉSORERIE

Ils peuvent être effectués à partir d'une trésorerie momentanément excédentaire.

La trésorerie disponible pour les placements est celle qui n'est pas immédiatement nécessaire à l'établissement pour faire face aux engagements souscrits dans le cadre des crédits régulièrement ouverts par les actes budgétaires (personnel, fournisseurs, remboursements, charges diverses, etc.).

Les placements de trésorerie sont effectués sur décision de l'ordonnateur visée par le comptable supérieur du Trésor territorialement compétent chargé du contrôle de la gestion de l'agent comptable. Ces placements ne sont pas inscrits au budget.

Les placements de trésorerie doivent être effectués en valeurs à court terme du Trésor ou d'organismes agréés conformément au code rural.
Il s'agit donc essentiellement des bons du Trésor et il est rappelé à cet égard que les placements en parts de bons du Trésor négociables sont soumis aux fluctuations du marché. Par conséquent, toute négociation de reprise avant l'échéance présente un risque de moins-value et il convient avant toute décision de placement de déterminer avec exactitude le degré d'immobilisation des fonds disponibles, étant rappelé que la durée de placement en bons du Trésor négociables est au minimum de 10 jours.
Il est également possible d'effectuer un dépôt à terme au Trésor. L'ouverture d'un compte à terme est soumise à l'accord du comptable du Trésor teneur du compte de dépôt de fonds de l'établissement.

L'analyse du cycle de trésorerie, fondée sur la comparaison entre la situation des disponibilités et les opérations budgétaires permet de connaître la marge de manoeuvre de l'établissement en matière de fonds disponibles et doit précéder toute décision de placement.
Les placements de trésorerie sont comptabilisés au compte 507.

4.3. DÉPÔTS DES TITRES

En application de l'article 68 du décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985, les valeurs d'Etat sont déposées à la Caisse des Dépôts et Consignations.

5. WARRANTS AGRICOLES

Les prêts garantis par un warrant agricole sont proposés par l'ordonnateur et décidés par le conseil d'administration. Ils sont exécutoires dans les mêmes conditions que les autres actes budgétaires.
Il est précisé que le Warrant agricole constitue une sorte de gage sans dépossession du bien.
Dans les exploitations des EPLEA il peut concerner les récoltes, les stocks de produits, les animaux, mais pas le matériel.

CHAPITRE 7 - LE COMPTE FINANCIER

1. DEFINITION - REGLES D'ETABLISSEMENT ET DE PRESENTATION

1.1. DÉFINITION

Le compte financier de l'EPLEA, pour un exercice donné, est constitué d'un ensemble de documents qui forment un tout et retracent la totalité des opérations financières de l'EPLEA.
Pour tenir compte de la 4ème directive Européenne en date du 14 avril 1978 intitulée "Bilan et comptes", les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'établissement.
Cette notion d'image fidèle qui vient s'ajouter aux notions traditionnelles de sincérité et de régularité des comptes a aussi pour objectif de mieux informer les divers destinataires des documents.

1.2. ETABLISSEMENT DU COMPTE FINANCIER

A la clôture de l'exercice, l'agent comptable en fonction prépare le compte financier pour l'exercice écoulé. Il est dressé un compte financier unique. Les agents comptables remplacés en cours d'année sont dispensés de rendre un compte financier séparé pour leur gestion mais demeurent responsables de leurs opérations.
Le compte financier est signé par l'agent comptable qui l'a établi, et par son ou ses prédécesseurs qui se sont succédés au titre de l'exercice écoulé. Les périodes engageant leur responsabilité respectives seront indiquées en clair.

En cas de changement de comptable en cours de gestion, le comptable sortant peut donner à son successeur une procuration pour signer à sa place les comptes et répondre aux injonctions prononcées sur ces comptes.
Cette procuration peut être successivement transmise par les comptables qui l'ont reçue aux comptables qui leur succéderont, sous réserve de leur acceptation (décret n° 93-283 du 1er mars 1993 modifiant le décret n° 79-124 du 5 février 1979 relatif à la signature des comptes de gestion des comptables publics et instruction n° 93.130.RM du 29 novembre 1993).

Lorsque l'agent comptable signe le compte financier, il atteste notamment :*"que les opérations portées dans le compte financier sont, sans exception, toutes celles qui ont été faites pour le service de l'établissement et qu'il n'en existe aucune autre à sa connaissance"*.

En raison de l'édition informatisée du compte financier, la signature de chaque feuillet ne s'impose plus (cf. décret et instruction précités).Le compte financier est visé par l'ordonnateur qui certifie que le montant des ordres de dépenses et des ordres de recettes est conforme à ses écritures.

2. STRUCTURE

Le compte financier comprend :

- la balance définitive des comptes ;
- le développement, par chapitres, des dépenses et des recettes budgétaires ;
- le tableau récapitulatif de l'exécution du budget ;
- les documents de synthèse comptable ;
- la balance des valeurs inactives.

2.1. BALANCE DÉFINITIVE DES COMPTES DU GRAND LIVRE

Elle reprend la totalité des opérations de l'exercice et distingue le bilan d'entrée et le bilan de sortie.
Elle retrace la totalité des comptes de classe 1 à 5 et pour les classes 6 et 7 le report global des opérations de l'exercice.

2.2. DÉVELOPPEMENT PAR CHAPITRES DES DÉPENSES ET DES RECETTES BUDGÉTAIRES

2.2.1. Développement des dépenses

Le développement des dépenses budgétaires est retracé par chapitres et articles. Pour chacune de ces lignes budgétaires sont indiqués les crédits ouverts, le montant brut des dépenses, les reversements et les montants nets. Les écarts entre les prévisions et l'exécution sont présentés par chapitre budgétaire.

Selon le cas deux rubriques peuvent être servies :

- crédits non utilisés, ou
- crédits de régularisation.

Pour cette dernière, un vote spécifique du conseil d'administration devra être demandé. A ce titre le conseil d'administration devra se prononcer sur un état retraçant les différents chapitres intéressés.

2.2.2. Développement des recettes

Le développement des recettes budgétaires est retracé par chapitres et articles. Pour chacun de ces chapitres et articles sont indiqués le montant brut des recettes, les annulations et réductions de recettes, le montant net. Les recettes sont rapprochées des prévisions budgétaires.
Selon le cas deux rubriques pourront être servies :

- plus values, ou
- moins values.

2.3. TABLEAU RÉCAPITULATIF DE L'EXÉCUTION DU BUDGET

Il reprend en deux sections l'ensemble des dépenses et des recettes budgétaires afin de dégager le solde de la section de fonctionnement, l'augmentation ou la diminution du fonds de roulement ainsi que le total des dépenses et recettes budgétaires après déduction des virements entre sections.

2.4. DOCUMENTS DE SYNTHÈSE COMPTABLE

Ils comprennent le bilan, le compte de résultat et l'annexe.
Il est rappelé que les documents de synthèse doivent en toute circonstance donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que des résultats de l'EPLEA.
L'obligation de parvenir à cette image fidèle conduit à fournir des informations complémentaires, incluses dans l'annexe, dont le contenu est indiqué ci-après.

2.4.1. Bilan

Il représente pour l'EPLEA l'état à la clôture de l'exercice de ses éléments actifs et passifs et met en évidence la situation nette qui correspond aux capitaux propres (à l'exception des subventions d'investissement et des provisions réglementées).

Il présente, à la date de son établissement :

- une situation des droits et obligations ;
- une description des moyens mis en oeuvre.

Sa présentation doit être identique d'un exercice à l'autre. La comparaison est assurée par l'ouverture d'une colonne "exercice précédent".
Toute modification particulière entre le bilan de sortie d'un exercice et le bilan d'entrée de l'exercice suivant doit faire l'objet de l'établissement d'un état de concordance dont le modèle est présenté dans le titre III de la présente instruction.

2.4.2. Compte de résultat

Il est établi à partir des comptes généraux de gestion.
Il dégage dans la section de fonctionnement le solde (excédent ou déficit) provenant de l'enregistrement des mouvements de charges et de produits des comptes généraux de gestion.
Le compte de résultat et les comptes généraux de gestion sont organisés de telle sorte qu'ils permettent de calculer la valeur ajoutée produite et l'excédent brut d'exploitation à partir duquel est obtenue la capacité d'autofinancement.
Il est présenté en liste et sa présentation doit être identique d'un exercice à l'autre pour que la comparaison soit possible. A cet effet, il comporte une colonne "exercice précédent".

2.4.3. Annexe

C'est un état qui complète et commente les informations contenues dans l'ensemble des autres documents du compte financier. Elle doit fournir aux destinataires des "documents de synthèse annuels" :

- d'une part toutes informations complémentaires de celles fournies par le compte de résultat et le bilan, dès lors que ces informations ont une importance significative, c'est-à-dire susceptible d'influencer le jugement que ces destinataires peuvent porter sur la situation patrimoniale et financière ainsi que sur les résultats ;
- d'autre part, toutes explications, précisions... d'importance significative sur les postes de compte de résultat et du bilan, jugées nécessaires à la bonne compréhension de ces deux documents.

Sans qu'il soit, de ce fait, possible d'en dresser une liste exhaustive, il est possible de citer quelques éléments constitutifs de cette annexe. On y trouvera notamment :

2.4.3.1. Faits caractéristiques de l'exercice

Ce sera par exemple des changements d'orientation d'activités d'exploitation, la mise en place d'une nouvelle activité, des investissements ou financements d'une particulière importance, l'adhésion à un G.I.E....

2.4.3.2. Principes, règles et méthodes comptables

Mention de l'application des principes, règles et méthodes comptables ou des dérogations - ex : méthode d'évaluation des stocks, choix de mode de suivi d'un secteur d'activité, etc.
Choix effectués lorsque plusieurs méthodes sont possibles : ce sera le cas en matière de suivi du troupeau en stocks ou en investissements, et les raisons de ces choix.

2.4.3.3. Compléments d'information relatifs au bilan

On y trouvera notamment un certain nombre de tableaux d'analyse de postes du bilan, parmi lesquels on peut citer :

- état de l'actif immobilisé ;
- tableau des biens vivants et en cours de production agricole ;
- tableau des amortissements ;
- tableau des provisions ;
- inventaire du portefeuille de valeurs mobilières ;
- état des échéances des créances et des dettes à la clôture de l'exercice et indication des garanties et sûretés.

Les modes de calculs des amortissements, ou les méthodes de réévaluation du patrimoine seront également indiqués.

2.4.3.4. Compléments d'information relatifs au compte de résultat

Dans cette catégorie de documents on trouvera notamment :

- le développement des résultats par centre, ou secteur d'activité ;
- l'état des charges et produits imputables à d'autres exercices ;
- l'état des produits et charges exceptionnels de l'exercice ;
- l'état des réalisations d'opérations sur ressources affectées ;
- l'état d'utilisation de la taxe d'apprentissage ;
- les résultats sur opérations faites en commun (GIE, GIP).

2.4.3.5. Engagements financiers donnés ou reçus

Il s'agit de la situation des placements, des emprunts, des crédits-bails, nombre et valeur nominale des parts sociales, etc.

2.4.3.6. Autres éléments d'information pouvant être utiles

- liste des personnels rétribués sur les différentes divisions du budget (affectation et emploi, rémunération, charges sociales, impôts...) ;
- liste des personnels permanents et occasionnels rémunérés par l'Etat.

2.4.3.7. Tableau des soldes intermédiaires de gestion

Son approche économique dans les divisions B et C peut se rapprocher de celle des entreprises et permet de dégager des notions de marge, de production, de valeur ajoutée, etc. dont la transposition dans les divisions A n'est pas possible dans les mêmes termes.
Les deux approches, selon qu'il s'agira d'un secteur d'activité d'enseignement ou d'un secteur d'exploitation ou d'atelier technologique, sont développées dans le titre III-chapitre 10 de la présente instruction.

2.4.3.8. Tableau de calcul de la capacité d'autofinancement de l'exercice

Il doit permettre à partir d'une analyse des résultats de l'exercice, des dotations aux amortissements ou aux provisions, de déterminer la capacité d'autofinancement dégagée par la gestion de l'année concernée.
Ce tableau, également analysé dans son contenu, dans le titre III de la présente instruction, constitue un élément de comparaison entre la prévision et la réalisation de l'exercice, notamment avec le calcul de l'équilibre réel présenté à l'appui du budget, et analysé par ailleurs supra au chapitre 3 paragraphe 6.
Les éléments d'information de l'ensemble de ces documents doivent être établis selon les mêmes principes et dans les mêmes conditions que ceux du bilan et du compte de résultat.
Le guide d'analyse financière (chapitre 10 du titre III de la présente instruction) développe les divers éléments de l'annexe et leur utilisation, pour l'analyse de la gestion et du compte financier.

2.5. BALANCE DES COMPTES DE VALEURS INACTIVES

Elle reprend la totalité des opérations de l'exercice en ce qui concerne les valeurs inactives (tickets repas, etc.) et distingue le bilan d'entrée et le bilan de sortie. Elle indique les différents mouvements d'entrée (achats, impression, etc.) et de sortie (ventes, destruction, remplacement, etc.).

3. ARRETE DU COMPTE FINANCIER

Avant l'expiration du 6ème mois, soit avant le 30 juin suivant la clôture de l'exercice, le conseil d'administration arrête le compte financier présenté par le directeur de l'EPLEA après avoir entendu l'agent comptable.

L'expédition de la convocation au conseil d'administration devant examiner le compte financier sera accompagnée, comme pour le budget ou les décisions modificatives, des documents préparatoires nécessaires à son examen. Il s'agit notamment :

- du compte financier lui-même, au minimum des tableaux récapitulatifs, du tableau d'exécution des opérations de l'exercice, et du bilan de chaque centre et division ;
- du rapport de l'ordonnateur sur le compte financier ;
- du tableau d'évolution du fonds de roulement sur les 5 dernières années.

4. TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER ET MISE EN ETAT D'EXAMEN

4.1. PROCÉDURE DE TRANSMISSION ET DÉLAIS

Accompagné éventuellement des observations du conseil d'administration consignées dans le relevé des délibérations, et de celles de l'agent comptable, le compte financier est :

- transmis par le directeur de l'EPLEA à la région et à l'autorité académique avant le 31 juillet ;
- adressé par l'agent comptable au comptable supérieur du Trésor avant le 31 août. Ce dernier le met en état d'examen avant de le transmettre à la chambre régionale des comptes. Dans le cas d'un groupement comptable, il est recommandé de transmettre de manière groupée les comptes de chaque établissement public concerné.

4.2. DÉFAUT DE PRÉSENTATION DU COMPTE FINANCIER DANS LES DÉLAIS PRESCRITS

Dans ce cas, le préfet de région peut, après avis du comptable supérieur du Trésor territorialement compétent et sur proposition du directeur régional chargé de l'Agriculture, désigner d'office un agent chargé de la reddition des comptes.
La rétribution due au commis d'office est à la charge de l'agent comptable défaillant. Elle est fixée de gré à gré. En l'absence d'un accord entre le comptable défaillant et le commis d'office, il appartient à l'établissement de payer sur son budget la rétribution due à ce dernier et d'émettre simultanément à l'encontre du comptable défaillant un ordre de versement d'égal montant qui sera recouvré selon la procédure instituée par le décret n° 64-1022 du 29 septembre 1964 relatif à la constatation et à l'apurement des débets des comptables publics et assimilés.

4.3. SUITE DONNÉE AUX OPÉRATIONS DE MISE EN ÉTAT D'EXAMEN

Le trésorier-payeur général de la région communique les observations éventuelles résultant des opérations de vérification afférentes à la mise en état d'examen à l'agent comptable afin qu'il procède aux régularisations nécessaires.

Il convient que les agents comptables auxquels sont adressées ces observations s'attachent à y répondre dans les plus brefs délais. Dans le cas ou certaines observations ne peuvent être satisfaites, les agents comptables devront rédiger une lettre exposant clairement les motifs de la non régularisation, notamment lorsque ces motifs tiennent à un refus de l'ordonnateur. Cette lettre sera transmise à la Chambre régionale des comptes par le Trésorier-payeur général régional pour informer le juge des comptes des conditions dans lesquelles s'est effectuée la mise en état d'examen.

CHAPITRE 8 - COMPTABILITE MATIERE

1. DISPOSITIONS REGLEMENTAIRES

Le décret n° 1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité dispose :

"la comptabilité comprend une comptabilité générale et, selon les besoins et les caractères propres à chaque organisme public, une comptabilité analytique et une ou plusieurs comptabilités spéciales des matières, valeurs et titres".

Par ailleurs, l'article 54 du-dit décret précise que *" les comptabilités spéciales des matières, valeurs et titres ont pour objet la description des existants et des mouvements concernant :*

- les stocks de marchandises, fournitures, déchets, produits semi-ouvrés, produits finis, emballages commerciaux ;
- les matériels et objets mobiliers (dont le suivi relève de l'inventaire et non du suivi des stocks) ;
- les titres nominatifs, au porteur ou à ordre et les valeurs diverses appartenant ou confiés aux organismes publics, ainsi que les objets qui leur sont remis en dépôts ;
- les formules, titres, tickets, cartes, timbres et vignettes destinés à la vente."

En outre, l'article 45 prévoit qu'en ce qui concerne les biens des organismes publics autres que les deniers, les valeurs à émettre et les objets et valeurs appartenant à des tiers, *"les modalités de prise en charge, d'emploi, de conservation, sont fixées selon les règles propres à chaque catégorie d'organismes publics".*

Les dispositions réglementaires ne précisent pas clairement le champ d'application de la comptabilité matière, qui doit traduire les quantités physiques et décrire les mouvements concernant :

- les biens meubles (matériel et outillage, mobiliers et matériels de bureau, matériels d'emballage, titres et valeurs appartenant à l'organisme), dont le suivi relève de l'inventaire (cf.infra chapitre 9), et non du suivi des stocks ;
- les titres nominatifs, au porteur ou à ordre et les valeurs diverses appartenant à l'organisme public ;
- les valeurs d'exploitations (stocks de marchandises, fournitures, déchets, produits semi-ouvrés, produits finis, emballages) ;
- les valeurs inactives ne figurant pas au bilan : d'une part les formules, titres, tickets, cartes timbres ou vignettes, destinées à être remises en contrepartie de versements en numéraire effectués au profit de l'établisssement, d'autre part les articles tels que les titres, valeurs, objets n'appartenant pas à l'organisme, déposés par des tiers en vue de l'exécution de certaines opérations ;
- les animaux, dont le suivi relève de la gestion des stocks uniquement (dans la mesure ou ce suivi peut relever soit de la gestion des stocks, soit de la gestion des immobilisations) cf.infra paragraphe 6.

Les comptabilités deniers et matière s'imbriquent et se complètent. Elles fournissent des informations globales utilisées pour la gestion.
Les valeurs inactives font l'objet d'une comptabilité spéciale suivie au niveau du compte 86, dont les modalités de fonctionnement sont décrites au titre III-chapitre 2 de la présente instruction.

2. MODALITES DE MISE EN OEUVRE DE CONTROLE ET DE RESPONSABILITE DE LA COMPTABILITE MATIERE

Le décret n° 85-1265 du 29 novembre 1985 fixe au niveau de l'article 57 les modalités de tenue, de contrôle et de responsabilité de la comptabilité matière.

Cet article précise : *"lorsque l'agent comptable ne peut tenir lui-même la comptabilité matière, il en exerce le contrôle. Les instructions données à ce sujet au préposé doivent avoir recueilli l'accord de l'agent comptable qui demande qu'il soit procédé à l'inventaire annuel des stocks".*

2.1. RÔLE DES SERVICES ORDONNATEURS

La gestion des valeurs d'exploitation, des biens meubles et du cheptel relève des services ordonnateurs, compte tenu de la technicité qu'elle implique, de la surveillance matérielle qu'elle suppose et qui incombe au dépositaire (magasinier - préposé) voire au responsable de l'atelier, de l'activité, ou du centre.

Les achats et la réception des marchandises, la tenue des stocks (conservation, distribution, utilisation), la surveillance des mouvements, sont des activités qui ne relèvent pas, sauf exception, de l'agent comptable.

Le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable interdit d'ailleurs au comptable d'effectuer les actes essentiels de cette gestion : signature des bons de commande (acte d'engagement), et des ordres d'entrée ou de sortie (certifications).

2.2. RÔLE DE L'AGENT COMPTABLE

Conformément à l'article 57 du décret du 29 novembre 1985, l'agent comptable doit exercer le contrôle de la comptabilité matière.

2.2.1. L'agent comptable doit participer à l'organisation de la comptabilité matière

L'agent comptable est tenu de veiller à la mise en place des modalités suivantes :

- prise en charge (conditions de réception des matières, denrées...) ;
- conservation ou utilisation des biens et valeurs d'exploitation pris en charge ;
- exécution des mouvements ordonnés par la personne habilitée à cet effet,
- identification et désignation des articles à comptabiliser ;
- passation des écritures : tenue des inventaires (inventaire général physique tenu par l'ordonnateur, inventaires particuliers tenus par les préposés, ou registre d'enregistrement des mouvements) ;
- justification des mouvements (pièces justificatives, ordre de sortie ou d'entrée, procès verbaux, certificats administratifs...) ;
- centralisation des mouvements (autorité qualifiée, périodicité).

Les instructions données aux préposés chargés de la comptabilité matière doivent avoir recueilli l'accord de l'agent comptable.

2.2.2. L'agent comptable doit surveiller la tenue de la comptabilité matière

La gestion proprement dite des valeurs d'exploitation comme des biens meubles est placée sous le contrôle des autorités chargées de la surveillance administrative et technique de l'établissement.
En conséquence, n'étant chargé ni de la gestion, ni de la surveillance matérielle de cette gestion, le comptable ne tient pas, sauf exception, la comptabilité matière proprement dite. Son action se limite à enregistrer dans la comptabilité deniers la valeur des stocks détenues par l'établissement, telle qu'elle est déterminée par les services ordonnateurs.

Il appartient au comptable, comme pour toute autre écriture, de s'assurer de la cohérence des montants qui lui sont indiqués, en s'appuyant sur tous les documents comptables et justifications mis à sa disposition par l'ordonnateur : inventaire quantitatif, valeurs antérieures, paramètres d'actualisation, entrées et sorties...
Si ces contrôles font apparaître des anomalies, il doit les signaler à l'ordonnateur et demander toutes justifications, et procéder à la reconnaissance sur place des existants.

Le comptable doit ainsi faire procéder à l'inventaire annuel des stocks. Il ne lui appartient pas de se substituer à l'ordonnateur pour accomplir cet inventaire, mais il doit exiger un exemplaire des rapports, procès-verbaux, états divers, afin de joindre ces pièces justificatives aux pièces générales du compte financier.

Le comptable est personnellement et pécuniairement responsable des contrôles qu'il est tenu d'assurer en matière de recettes, de dépenses, et de patrimoine, dans les conditions prévues par le réglement général sur la comptabilité publique et l'alinéa 2-1 article 60 de la loi 63.156 du 23 février 1963. Sa responsabilité pourra être mise en cause notamment :

- lorsqu'en l'absence de comptabilité matière dont la tenue s'imposait, il n'a pas invité l'ordonnateur à remédier à cette carence ;
- lorsqu'il a accepté, sans réserves, des opérations irrégulières faites par les préposés ou le détenteur, sauf dans les cas où les documents justificatifs produits ne permettaient pas d'en déceler l'irrégularité ;
- lorsqu'une faute ou une négligence caractérisée a été relevée à la charge du comptable à l'occasion de son contrôle.

En revanche il n'est pas responsable des opérations relevant de la compétence de l'ordonnateur dans la mesure où il n'a pas la maitrise de ces opérations, ni la possibilité matérielle d'en assurer un contrôle réel.

Pour l'ensemble des compétences exercées par l'ordonnateur dans le domaine de la comptabilité matière, notamment en cas d'erreurs, de détournements, de vols, c'est la responsabilité de celui-ci qui peut être mise en cause. Dans le silence actuel des textes, cette responsabilité relève du droit commun et de la Cour de Discipline Budgétaire et Financière.

2.2.3. L'agent comptable est responsable de la conservation des biens dont il tient directement la comptabilité matière

Si le comptable se voit confier la garde d'objets et de valeurs, les règles de la comptabilité publique s'imposent au comptable et sa responsabilité est pleinement engagée pour le suivi de ces objets et valeurs (cf. article 60 de la loi du 23 février 1963).
Dans ce cadre, les obligations qui s'imposent aux agents comptables et les règles qu'ils doivent appliquer en ce qui concerne cette comptabilité matière sont définies par la réglementation sur la comptabilité des valeurs inactives. (instruction codificatrice générale L.8. du 10.08.1991 - Comptabilité publique)

2.3. RÔLE DES PRÉPOSÉS

Dans la plupart des cas, l'agent comptable ne peut tenir lui-même la comptabilité matière. Dans cette hypothèse, tout ou partie de la comptabilité matière est alors confiée à un ou plusieurs préposés nommés par l'ordonnateur, avec l'agrément de l'agent comptable, après accord du conseil d'administration.
Ces préposés, chargés pour le compte d'un comptable public d'opérations de comptabilité matière sont personnellement responsables, au plan administratif, de la garde et de la conservation des biens qui leur sont confiés, des mouvements qu'ils sont tenus d'effectuer, de la conservation des pièces justificatives.

3. COMPTABILISATION DES STOCKS

Le directeur définit les rôles et responsabilités des agents délégués, chargés de la gestion des stocks : réception, conservation, distribution, utilisation, surveillance, enregistrement des mouvements au niveau des divisions A, B et C.

3.1. DOCUMENTS

Les documents établis pour suivre la consommation, le renouvellement et la conservation des produits achetés, récoltés, produits, des animaux, des en cours de production, sont les suivants :

- fiches de magasin d'entrée (productions, acquisitions) et de sortie (consommation, utilisation, vente, autres) dans chaque magasin ou lieu de stockage, établie par nature, et tenue à chaque mouvement ;
- feuilles de consommation journalière pour les denrées alimentaires (permettant la détermination du prix de repas, et du prix de la journée alimentaire) ;
- fiches "grand livre des stocks", fiche récapitulative des mouvements, en quantité et en valeur, à tenir mensuellement, elle est servie à partir de l'arrêté mensuel des fiches magasin.

L'utilisation d'outils informatiques amène à considérer la tenue de ces trois types de documents comme un tout, la matérialisation de chacun se traduisant par une édition différente, à partir des mêmes données.

En fin d'année, lorsque les fiches de stocks ont été arrêtées, la balance des stocks est établie. Cette balance indique par catégorie la situation globale des entrées, des sorties et des existants. La valeur de ces derniers est inscrite en regard des quantités correspondantes et des prix unitaires.

La balance des stocks est le document servant de pièce justificative lors de la constatation budgétaire de l'augmentation ou de la diminution des stocks.
Elle est établie par récapitulation des fiches magasin ou "grand livre", et doit être confrontée avec le stock effectif, avec lequel elle doit correspondre exactement.

3.2. MODE D'ÉVALUATION

La méthode d'évaluation des stocks choisie dans le nouveau plan comptable est la méthode "fifo" ("first in, first out" : premier entré - premier sorti) et non plus la méthode du coût moyen.
Le principe en est le mode de calcul tant des sorties journalières que de la valeur du stock selon la valeur réelle d'achat ou de production, et dans l'ordre chronologique d'entrée : sortie d'abord de la denrée la plus ancienne à son prix d'achat, en fin d'année stocks calculés sur le prix réel du restant en commençant par le dernier entré à son prix d'achat également.

4. COMPTABILITE DES VALEURS INACTIVES

Par valeurs inactives, il faut entendre :

- d'une part certaines valeurs autres que numéraire qui, déposées par des tiers, n'ont pas de ce fait à être comprises dans les éléments de la situation active et passive de l'établissement ;
- d'autre part des formules de différente nature qui n'acquièrent de valeur qu'après leur émission (tickets repas, cartes photocopie, etc.).

L'évolution des stocks en nombre et non en valeur sera suivie sur une fiche pour chacun des tarifs pratiqués.

Les valeurs inactives sont, suivant leur nature, comptabilisées pour un montant conventionnel déterminé comme suit, quelle que soit l'opération dont elles sont l'objet :

- rentes, titres, obligations, actions, bons et valeurs assimilées : valeur nominale ;
- effets de commerce : valeur réelle ;
- tickets, cartes : 1 F par valeur ;
- livrets divers (d'épargne par exemple) : 1 F par livret ;
- objets précieux : 1 F par objet ou exceptionnellement valeur résultant d'une estimation officielle ;
- autres valeurs inactives ne comportant pas d'indication de valeur : 1 F par valeur.

Les mouvements des valeurs inactives s'effectuent entre les "parties intéressées". Sont "parties intéressées" les services ou personnes morales ou physiques intervenant dans l'exécution des opérations. Ces parties sont :

- le poste comptable ;
- Les services ou intermédiaires divers (régisseurs) ;
- les clients ou déposants (élèves par exemple).

Les ventes sont enregistrées sur un journal de tickets vendus arrêté régulièrement, et dont le double constitue la pièce justificative de l'ordre de recette correspondant. Ce journal doit faire apparaître, outre les dates d'opérations, les références des tickets vendus et leur quantité, le nom des intéressés ainsi que le mode de réglement. Un arrêté devra être effectué après chaque journée de vente, comme pour toute opération de caisse.
Annuellement, mais aussi lors de chaque remise de service, une balance est établie sur la base de la valeur réelle des mouvements et des soldes qui en résultent.

5. COMPTABILITE DES VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT

Qu'il s'agisse de placements à long terme (compte 27) ou à court terme (compte 50), ils doivent faire l'objet de fiches individuelles inventoriant les différents achats par nature à l'intérieur de chaque compte.
Chaque fiche ainsi constituée devra s'appuyer sur un dossier comprenant un exemplaire des pièces justificatives résultant de l'ensemble des transactions s'étalant depuis leur achat jusqu'à leur revente, c'est-à-dire à partir de leur première inscription en comptabilité jusqu'à leur sortie.
En application du décret du 29 novembre 1985 article 68, les valeurs d'Etat sont déposées à la Caisse des dépôts et consignations.

6. COMPTABILISATION DES ANIMAUX DES EXPLOITATIONS AGRICOLES

Le plan comptable général agricole prévoit, en ce qui concerne la comptabilisation du cheptel vif des exploitations, et selon le type d'animaux et d'élevage, le suivi du troupeau soit en stocks soit en immobilisations. Il prévoit également deux méthodes de comptabilisation pour l'évaluation des animaux suivis en immobilisations, la méthode dite classique et la méthode simplifiée.
Ces diverses possibilités, qui sont développées ci-après, doivent faire l'objet d'un choix de chaque conseil d'administration, sur la base des méthodes choisies par les exploitations ou centres de gestion de la même région, pratiquant le même type d'élevage.

Cette possibilité de choix, maintenue au travers de la nomenclature approuvée par le Conseil national de la comptabilité, repose sur le souci de permettre à chaque établissement de pratiquer tant le suivi que l'amortissement ou la réévaluation du troupeau selon les mêmes méthodes que les professionnels. L'objectif affirmé de faire de la comptabilité des exploitations un support pédagogique pour la formation économique des élèves, étudiants, stagiaires et apprentis, nécessite en effet l'usage de méthodes d'évaluation identiques pour donner aux comptes de résultats et aux bilans des significations réellement comparables.

Toutefois, des critères de classification existent, et doivent servir de cadre à la gestion des animaux. Ces critères serviront également de référence aux établissements qui ne disposeraient pas, pour l'une ou l'autre de leurs activités, d'éléments de comparaison (élevages très spécialisés, ou expérimentaux)

On peut distinguer trois grandes catégories d'animaux, selon leur fonction économique :

- les animaux producteurs de services ;
- les animaux producteurs de biens (animaux reproducteurs) ;
- les animaux destinés à la vente.

6.1. ANIMAUX PRODUCTEURS DE SERVICES

Dans cette catégorie, on trouvera essentiellement des grandes espèces, animaux de trait, de course, de selle, de monte, de garde, de combat, pour l'essentiel chevaux et chiens. Leur comptabilisation en immobilisations se fera donc aux comptes 234 (en cours) puis au 243, animaux de service.

6.2. ANIMAUX PRODUCTEURS DE BIENS

Ils se divisent en deux catégories :

- les animaux des grandes espèces équins, bovins, ovins, caprins, porcins, qui pourront être suivis aux comptes 242 puis 241 selon qu'ils sont en cours de formation ou en cours de production ;
- les animaux des petites espèces qui, bien que producteurs de biens, ont une durée de vie productive inférieure à deux ans : il s'agit par exemple des poules et des lapins. Leur suivi se fera en comptes de stocks - compte 32 - animaux cycle court.

6.3. ANIMAUX DESTINÉS À LA VENTE

Ils comporteront également les deux grandes catégories, cycle long et cycle court. En cycle long, on trouvera les animaux destinés à être vendus après une durée d'élevage normalement supérieure à deux ans, et en cycle court ceux dont la durée d'élevage est inférieure à deux ans.
La distinction entre les grandes espèces et les petites espèces n'intervient plus ici puisqu'on pourra trouver des veaux, des porcelets, des agneaux, dans les animaux à cycle court. C'est uniquement le critère de la durée d'élevage qui déterminera le compte de classe 3 concerné.

6.4. MODIFICATIONS DE DESTINATION

Dans un certain nombre de cas, le suivi d'animaux en stocks ne sera plus conforme à ces distinctions, comme le suivi en immobilisations pourra s'avérer erroné.
Il s'agira notamment du changement de destination d'un animal (jeune destiné à la vente, et qui est finalement conservé pour devenir reproducteur, ou animal reproducteur qui est déclassé et vendu pour la boucherie ou enfin animaux dont la destination n'est pas encore déterminée.
Il y aura donc lieu, périodiquement, à modification de la ventilation du troupeau entre les comptes d'immobilisations et les comptes de stocks.
D'autre part il conviendra également de définir le moment du passage des animaux suivis en immobilisation, du stade de la formation au stade de la production, et de prévoir les écritures correspondantes.
La commission d'inventaire, étudiée infra paragraphe 7.3. peut utilement être consultée, pour ces réajustements périodiques

6.5. SUIVI DES ANIMAUX IMMOBILISES

Les deux méthodes proposées par le plan comptable général agricole portent, pour l'essentiel, sur l'évolution de la valeur de cette partie du patrimoine.
La méthode classique préconise l'amortissement ou la dépréciation des biens immobilisés, alors que la méthode dite simplifiée autorise la réévaluation annuelle du patrimoine "biens vivants", selon les procédures habituelles d'évaluation du stock.
Il conviendra, pour choisir le mode d'évaluation du troupeau, de se référer aux méthodes adoptées par la profession dans les exploitations comparables.

7. INVENTAIRES

7.1. INVENTAIRE COMPTABLE

Le comptable est chargé de tenir un inventaire permanent des biens mobiliers et immobiliers inscrits au bilan de l'établissement.
Cet inventaire concerne les immobilisations de toute nature, les titres et les valeurs, classés par divisions, centres et secteurs d'activités. Il est servi sous la forme d'un fichier. Il peut distinguer les biens appartenant en propre à l'établissement, les biens reçus en dotation et les biens affectés à l'établissement.

Chez l'ordonnateur, un registre d'inventaire comptable, qui peut également se présenter sous forme de fichier, est tenu pour y enregistrer les mouvements de biens et toutes les informations nécessaires à leur suivi et à l'information de l'agent comptable.

L'agent comptable est tenu d'établir le fichier des immobilisations et de veiller à sa mise à jour et à sa conservation.

Ces opérations sont réalisées d'une part à l'aide des documents comptables :

- ordres de dépenses pour les acquisitions ;
- ordres de recettes pour les cessions ;
- certifications établies par l'ordonnateur ;
- pièces justificatives de toute nature.

et d'autre part à l'aide de renseignements fournis par le chef d'établissement :

- indications de l'emplacement du bien ;
- contrats d'assurance éventuels et valeur assurée ;
- arrêtés de dotation des immeubles et références cadastrales ;
- décisions du conseil d'administration ;
- mouvement et transformations éventuels des biens.

Chaque fiche de l'inventaire comptable comporte les indications suivantes :

- le numéro et le libellé du compte d'immobilisation intéressé ;
- le numéro d'immatriculation donné au bien devant comporter l' année d'acquisition, le compte d'amortissement et un numéro d'ordre ;
- la description sommaire du bien ;
- le nom et l'adresse du fournisseur, de l'entrepreneur ou du donateur ;
- la référence au mandat de paiement ;
- la date d'acquisition ;
- l'indication de l'emplacement du bien ;
- le coût d'acquisition, le coût de production ou la valeur d'origine ;
- le mode, le taux, la méthode, la durée et le montant de l'amortissement ;
- le montant des réévaluations et des compléments éventuels ;
- le cas échéant les conditions d'assurance ;
- l'origine du financement du bien avec indication du ou des comptes de passif concernés.

L'inventaire des immobilisations et autres valeurs immobilisées est arrêté à la fin de chaque année comptable, ainsi que lors de chaque passation de service.

Les soldes de cet inventaire comprennent :

- la valeur initiale d'acquisition des biens ;
- le montant des amortissements cumulés antérieurs ;
- le montant des amortissements de l'année ;
- la valeur comptable nette.

Ils doivent concorder avec les indications du bilan arrêté à la même date et figurant au compte financier.

A l'occasion de cet arrêté l'agent comptable procède, dans la mesure du possible, à la reconnaissance sur place des existants et au rapprochement des fiches d'immobilisation correspondantes.
Toute discordance sera constatée par écrit conjointement par l'ordonnateur et l'agent comptable. Elle devra faire l'objet des redressements qui s'imposent.

Par ailleurs le directeur de l'établissement soumet chaque année au conseil d'administration la liste des biens à réformer. Une copie de cette liste tiendra lieu de justification à l'appui des écritures budgétaires et d'ordre qui permettront à l'agent comptable de constater la sortie effective des biens ayant été initialement immobilisés.
S'agissant d'immobilisations nouvelles ou anciennes, la valeur à retenir correspond soit au coût d'acquisition, soit au coût de production, dans l'hypothèse d'immobilisations créées par l'établissement pour lui-même. En cas de difficultés d'évaluation, des experts peuvent être consultés (Service des domaines ou autres). Les modalités pratiques de ces opérations sont examinées par ailleurs (cf. titre I chapitre 7 et titre présent chapitre 4 paragraphe 2.2.1. concernant l'aliénation des immobilisations).

Par ailleurs, les opérations de réforme de biens, qu'il s'agisse de biens amortis ou détruits, ou de biens disparus, volés, etc. qu'ils fassent l'objet d'une aliénation ou d'une destruction, doivent entraîner la constatation dans les écritures de la disparition du bien et permettre le solde éventuel de sa valeur au bilan. Les écritures de comptabilisation des opérations de réforme permettant de les sortir du patrimoine et donc du bilan seront examinées dans le titre III de la présente instruction.

En ce qui concerne les titres immobilisés (cpte 27) les opérations sont obligatoirement comptabilisées à leur valeur d'acquisition.

7.2. INVENTAIRE PHYSIQUE

A l'inventaire physique dont la tenue incombe à l'ordonnateur doivent être répertoriés, outre les biens figurant au fichier du comptable

- les matériels, mobiliers, fournitures et objets divers non fongibles d'une valeur unitaire égale ou supérieure à 250 F. et non inscrits au bilan ;
- les lots d'objets et petits matériels de même nature, non fongibles, d'une valeur globale égale ou supérieure au seuil susvisé.

Cet inventaire est tenu par ordre chronologique, sur un registre, qui comporte les renseignements suivants :

- date de remise, d'achat et de sortie ;
- nature ou origine de l'objet ;
- valeur d'acquisition (unitaire ou collective) ;
- références des écritures (mandat, titres...).

7.3. COMMISSION D'INVENTAIRE

Sans qu'elle ait un caractère obligatoire cette commission peut être d'une grande utilité, notamment en ce qui concerne l'appui au directeur dans son rôle de vérification des existants, mais également en ce qui concerne l'exploitation, pour les deux aspects ci-dessus évoqués.

Outre le responsable d'exploitation ou d'atelier technologique, l'agent comptable et le gestionnaire, elle peut comporter des experts :

- professionnels susceptibles d'apporter leur concours aux évaluations des animaux par exemple ;
- ingénieurs ou enseignants techniques.

Mise en place par le conseil d'administration, elle a un rôle consultatif qui est double :

- rôle de contrôle interne, pour le compte de l'ordonnateur et du comptable chacun dans leur domaine de responsabilité, de la cohérence entre les inventaires et balances de stocks et la réalité des existants, de l'état des biens proposés à la réforme, etc.
- rôle d'expertise et d'aide technique aux comptables matières et responsables de secteurs, notamment en matière d'évaluation, qu'il s'agisse du troupeau comme ci-dessus indiqué ou de plantations, cultures, en cours de production. Elle pourra être utilement consultée en ce qui concerne les biens non amortissables et qu'il convient de réévaluer éventuellement : objets d'art, collections, patrimoine historique, etc.

CHAPITRE 9 - IMMOBILISATIONS

Les immobilisations sont des éléments corporels ou incorporels destinés à servir de façon durable à l'activité de l'établisssement et qui ne se consomment pas au premier usage.

Elles comprennent :

- les immobilisations incorporelles non financières ;
- les immobilisations corporelles ;
- les immobilisations financières.

1. DISTINCTION ENTRE ACHATS OU FOURNITURES ET IMMOBILISATIONS

Le bilan de l'établissement doit comporter à son actif l'ensemble des immobilisations de toute nature, meubles et immeubles destinés à rester durablement sous la même forme dans l'établissement en vue de l'accomplissement de sa mission.

Les immobilisations figurent aux comptes de classe 2 spécifiques selon qu'ils concernent :

- la division A. services d'enseignement ;
- la division B. exploitations agricoles ;
- la division C. ateliers technologiques.

C'est le double critère de la fonction du bien et de sa durée d'utilisation qui permet de distinguer les acquisitions d'immobilisations (dépenses en capital) des achats de matières consommables et de fournitures (charges de fonctionnement).
Cependant une application rigoureuse de ce principe conduirait dans la pratique à des complications inutiles, lorsqu'il s'agit de biens immobilisés de faible valeur.
Aussi les établissements ont-ils la faculté d'imputer à la section de fonctionnement du budget et par conséquent de ne pas faire figurer au bilan et de ne pas amortir les biens dont la valeur est inférieure ou égale à un montant qui, tout en entrainant une diminution significative de la charge de travail induite par la comptabilisation des immobilisations et un allégement important du nombre des biens inscrits au bilan, ne modifie pas substantiellement la valeur de l'actif et ne fausse pas l'image sincère du patrimoine.

Ce seuil calculé pour l'ensemble des EPLEA est fixé à 3 500 F hors taxe récupérable. Ainsi ce seuil est apprécié au montant inscrit au compte budgétaire.

Cependant, si l'analyse des immobilisations d'un établissement permet de constater une situation atypique, permettant de proposer un seuil différent, l'établissement devra présenter une demande en ce sens à la direction de la Comptabilité publique. Cette demande devra démontrer clairement, pour les trois derniers exercices arrêtés, que les biens non immobilisés dont la valeur unitaire serait inférieure au seuil proposé ne représentent qu'un faible pourcentage de la valeur totale des immobilisations. En tout état de cause, ce pourcentage ne pourra dépasser 10%.

Cette disposition simplificatrice, prévue dans le seul souci de ne pas encombrer les postes d'immobilisations du bilan de biens de faible valeur unitaire, ne saurait conduire toutefois à distraire du bilan les immobilisations d'une valeur initiale supérieure à 1 000 F qui y sont inscrites, mais dont la valeur unitaire résiduelle serait inférieure à ce seuil, l'amortissement de ces derniers devant continuer à être effectué jusqu'à son terme.

En tout état de cause, il est souligné que les biens distraits du bilan en raison de l'application du seuil susvisé doivent figurer à l'inventaire physique tenu par l'ordonnateur.

2. MODES D'AMORTISSEMENT DES BIENS INSCRITS A L'ACTIF DU BILAN

La plupart des biens immobilisés sont sujets à dépréciation (temps, usure obsolescence), il est donc nécessaire de constater en comptabilité cette diminution effective de valeur et de prévoir les moyens financiers qui permettront le renouvellement des biens.

L'amortissement répond à ces deux fonctions. N'impliquant aucune sortie de fonds, il constitue une "charge calculée" ou "charge interne", qui a pour effet de dégager des disponibilités de trésorerie constituant des ressources stables et susceptibles d'être utilisées pour le financement du renouvellement.

L'amortissement est donc la constatation comptable de la perte subie par la dépréciation de la valeur d'actif des immobilisations. Tel est le cas des constructions, du matériel, de l'outillage, du matériel de transport, du mobilier, du matériel de bureau, des agencements, aménagements et installations...
L'amortissement réel est une opération budgétaire qui nécessite l'ouverture de crédits de dépenses en section de fonctionnement, et dégage une recette budgétaire en section des opérations en capital.
Il est réservé aux biens financés au moyen de ressources propres voire de dons, d'emprunts, de subventions n'ayant pas le caractère de dotation (subventions spécifiques, ressources affectées, taxe d'apprentissage...)
Il peut concerner également les biens remis à l'établissement à titre gratuit, dont la charge de renouvellement éventuelle incomberait à l'établissement.

La sincérité du bilan et du compte d'exploitation exigent que cette dépréciation soit constatée.
Au bilan, les amortissements sont présentés en déduction des valeurs d'origine, de façon à faire apparaitre la valeur nette comptable des immobilisations. Si cette opération n'était pas effectuée, le bilan perdrait pratiquement toute signification.
De même, le compte d'exploitation présenterait un résultat inexact s'il ne comportait pas à son débit une charge correspondant à la dépréciation des éléments d'actif.

Dans la mesure où il serait procédé à des calculs de prix de revient ou de coûts fonctionnels, ceux-ci seraient faussés s'il n'était pas tenu compte des amortissements.

Il importe cependant de ne pas perdre de vue que la question du renouvellement effectif demeure dans une large mesure indépendante de celle des amortissements car si l'amortissement donne les moyens de renouveler, il n'oblige pas à renouveler, (notamment en l'absence d'excédents).
C'est au stade de l'approbation de la section des opérations en capital du budget que le conseil de l'établissement autorise ou refuse le renouvellement des immobilisations.

Les modalités d'exécution des opérations d'amortissements sont décrites ci-après.

3. AMENAGEMENTS APPORTES A LA PRATIQUE DES AMORTISSEMENTS

Dans la pratique, divers aménagements ou atténuations pourront être apportés au principe posé ci-dessus.

3.1. LES BIENS QUI NE SE DÉPRÉCIENT PAS

Bien entendu, il n'y a pas lieu d'amortir les éléments d'actif qui ne se déprécient pas avec le temps (par exemple les terrains et sauf rares exceptions, les collections) ni les biens affectés qui n'apparaitraient pas au bilan.

3.2. AMORTISSEMENT POUR ORDRE OU DÉPRÉCIATION

En ce qui concerne les biens meubles ou immeubles dont la charge du renouvellement n'incombe pas à l'établissement, il n'y a pas lieu de constater un amortissement réel budgétaire.
Toutefois, afin de respecter l'image fidèle du bilan, il est nécessaire d'enregistrer en comptabilité la dépréciation des biens. Il suffit de constater pour ordre à l'actif et au passif du bilan l'amenuisement corrélatif de la valeur de ces biens.+

Dans chaque cas d'espèce, la charge du renouvellement détermine la nature de l'amortissement à pratiquer.
En principe la dépréciation s'applique aux biens meubles et immeubles reçus en dotation ainsi qu'aux biens qui ont été remis à l'établissement en affectation. Toutefois, dans un souci de comparabilité avec les exploitations agricoles privées, les biens reçus en dotation au titre de la division B doivent faire l'objet d'un amortissement budgétaire, afin de prévoir le nécessaire entretien, voire le renouvellement du patrimoine qui lui a été initialement remis en usage.

N.B. Effectuée sous une forme ou sous une autre, la constatation comptable de la diminution de valeur des éléments d'actifs se dépréciant avec le temps est en tout état de cause obligatoire car elle conditionne l'exactitude du bilan. Il appartient à l'agent comptable de veiller à la stricte observation de cette règle et de soumettre les difficultés d'application éventuelles à la direction de la Comptabilité publique - bureau D4.

4. METHODES DE CALCUL DES AMORTISSEMENTS

L'amortissement est calculé pour chaque catégorie d'immobilisations au prorata du temps prévisible d'utilisation.
Pour déterminer le montant de l'annuité d'amortissement, deux méthodes sont possibles :

- l'amortissement constant ou linéaire dont l'annuité correspond au quotient de la valeur du bien par la durée possible d'utilisation ;
- l'amortissement dégressif dont l'annuité est plus élevée au début de la période d'utilisation du bien qu'à la fin (matériel à technique élaborée, véhicules...).

4.1. AMORTISSEMENT LINÉAIRE (OU CONSTANT)

Il s'applique dans la majorité des cas et notamment pour toutes les immobilisations à caractère stable et dont l'usure peut être considérée comme régulière (ex : constructions, mobilier, etc.)
C'est la méthode la plus simple.
L'amortissement est calculé avec un taux annuel invariable selon la règle du prorata temporis : dans ce cas la période d'amortissement s'apprécie en jours, l'année étant comptée pour 12 mois de trente jours soit 360 jours. L'amortissement est donc pratiqué en principe à partir du moment où l'immobilisation est acquise ou terminée et qu'elle est mise en service.
Toutefois afin de faciliter les calculs d'amortissements, les biens pourront n'être amortis qu'à compter du Ier janvier de l'année suivant celle de leur acquisition, leur construction ou leur aménagement.
L'amortissement des plantations dont la durée de conservation est supérieure à 3 ans est assuré à compter du premier exercice de pleine production.

En cas de sortie du bien en cours d'année, l'amortissement complémentaire devra être calculé avant de passer les écritures de mise à jour du bilan. Ces dernières peuvent n'être effectuées qu'à la clôture définitive de l'exercice. Cet amortissement complémentaire sera calculé au prorata temporis s'il l'a été pour l'année d'acquisition ou en année complète s'il a débuté au 1er janvier suivant l'année d'acquisition.

Les annuités d'amortissement sont calculées au franc inférieur, les centimes résiduels sont pris en compte au titre de la dernière annuité.

4.2. AMORTISSEMENT DÉGRESSIF

Ce système d'amortissement consiste à appliquer un taux d'amortissement constant :

- la première année à la valeur initiale (valeur d'entrée) ;
- puis à la valeur résiduelle (valeur nette comptable) à partir du deuxième exercice.

Ainsi le montant de chaque annuité d'amortissement va en décroissant.

Le point de départ de l'amortissement dégressif se situe au premier jour du mois d'acquisition (ou d'achèvement) de l'immobilisation. La première annuité doit être calculée en x/12ème, x étant le nombre de mois d'utilisation y compris le mois d'acquisition.

Le taux d'amortissement constant dont il est fait usage dans ce système est déterminé en multipliant le taux linéaire par un coefficient variable suivant la durée d'utilisation de l'immobilisation :

- 1,5 si la durée est de 3 ou 4 ans ;
- 2 si la durée est de 5 ou 6 ans ;
- 2,5 si la durée est supérieure à 6 ans.

L'intérêt de l'amortissement dégressif est de prendre en compte l'évolution réelle des biens sujets à déperdition importante de leur valeur lors des premières années d'utilisation.
Il sera préconisé pour les véhicules dans l'ensemble des trois divisions, et plus particulièrement pour les divisions B et C concernant le matériel roulant ou des équipements à évolution technologique rapide.
Dans ce dernier cas, le mode choisi pourra être fonction des usages de la profession.
Le point de départ de l'amortissement est fixé au Ier janvier de l'année suivant l'acquisition. L'annuité complémentaire calculée en cas de cession est comptabilisée prorata temporis.

4.3. AMORTISSEMENTS EXCEPTIONNELS

En cas de besoins justifiés, et sur autorisation expresse du ministère chargé du Budget (direction de la Comptabilité publique - Bureau D 4) l'amortissement peut être pratiqué pour certaines immobilisations selon une méthode dérogatoire (amortissements variables, par série, ou spéciaux).

5. TAUX D'AMORTISSEMENT

Les taux d'amortissements (ou de dépréciation) sont fixés par le conseil d'administration de l'établissement, et soumis aux mêmes règles d'approbation que les actes budgétaires. La durée d'utilisation des biens peut être comprise dans les limites suivantes :

NATURE DES IMMOBILISATIONS	LIMITE MINIMUM	LIMITE MAXIMUM
Bâtiments en matériaux de bonne qualité	50 ans	100 ans
Constructions légères	20 ans	40 ans
Matériels divers et installations de chauffage	10 ans	20 ans
Matériel de transport	5 ans	10 ans
Matériels d'ateliers audiovisuels et de reproduction	5 ans	10 ans
Mobilier de bureau, d'enseignement ou 'internat	10 ans	20 ans
Matériel agricole roulant, camions	5 ans	10 ans
Matériel de bureau (machines à écrire, comptables,à calculer, micro-ordinateurs, bureautique)	3 ans	10 ans
Logiciels	3 ans	
Matériel d'entretien, de cuisine, de buanderie	5 ans	10 ans

Le choix de la méthode de calcul des amortissements qu'il convient d'adopter en fonction des diverses catégories d'immobilisations appartient au conseil d'administration.
La méthode choisie doit être maintenue jusqu'à la réalisation complète du plan d'amortissement.
L'amortissement n'a pas à être constaté tant que les dépenses se trouvent encore imputées au compte 23 "immobilisations en cours".

CHAPITRE 10 - INFORMATISATION DU SYSTEME DE GESTION FINANCIERE ET COMPTABLE

Pour exécuter ses missions, conformément aux dispositions énoncées dans la présente instruction, et mettre en oeuvre les différents types d'opérations comptables qui lui incombent, l'établissement public d'enseignement et de formation professionnelle agricoles doit disposer d'outils informatiques adaptés et performants.

L'automatisation des systèmes de gestion financière et comptable doit s'inscrire dans le respect :

- des dispositions des textes réglementaires et instructions en vigueur ;
- des règles du droit financier et comptable ;
- des principes énoncés par la circulaire interministérielle du 28 juillet 1989 (parue au J.O. du 19 novembre 1989), relative à l'informatisation des comptabilités dans les établissements publics locaux et nationaux et organismes dotés d'un agent comptable.

1. CONTEXTE DE L'INFORMATISATION

Pour assurer un fonctionnement cohérent du système automatisé, il s'avère nécessaire de maîtriser de façon précise et détaillée l'environnement dans lequel il s'insère, à savoir :

- les intervenants ;
- les fonctionnalités à informatiser ;
- l'organisation technique à retenir.

1.1. INTERVENANTS

L'application informatique doit s'adresser à toutes les parties prenantes du système de gestion comptable, afin de leur permettre de réaliser dans les meilleures conditions la tâche qui a été confiée à chacun au sein de l'établissement.

Il s'agit :

- de l'ordonnateur et des services gestionnaires qui lui sont rattachés ;
- de l'agent comptable et de ses collaborateurs (régisseurs...) ;
- d'une façon plus indirecte, la Cour des comptes ou la chambre régionale des comptes et autres corps de contrôle (IPV - inspecteurs principaux vérificateurs - par exemple).

1.2. CHAMP DE L'INFORMATISATION

L'application informatique doit répondre aux besoins particuliers à chaque interlocuteur, et pour cela s'articuler autour de deux modules fondamentaux que sont :

- la comptabilité budgétaire, pour gérer les opérations de comptabilité administrative (comptabilité des dépenses engagées et comptabilité des ordonnancements) ;
- la comptabilité générale, pour gérer la phase comptable d'exécution du budget, selon la nomenclature approuvée par le Conseil national de la comptabilité (CNC).

La conception de ces deux modules doit satisfaire à deux objectifs :

- permettre de respecter le principe fondamental de séparation de l'ordonnateur et du comptable ;
- autoriser un dialogue automatique permanent, de façon à favoriser une mise à disposition rapide à l'ensemble des utilisateurs de l'information stockée dans une base de données unique, en évitant toute resaisie.

Toutefois, d'autres modules doivent venir compléter cette architecture pour assurer à l'ensemble des responsables la maîtrise du système de gestion, notamment :

- la comptabilité analytique ;
- le contrôle de gestion ;
- le suivi des immobilisations ;
- la comptabilité matières des valeurs inactives ;
- le suivi des marchés ;
- etc.

1.3. CHOIX D'UNE ORGANISATION

L'analyse des contraintes doit déboucher sur l'organisation la mieux adaptée pour l'établissement.

1.3.1. Matériel

1.3.1.1. Les intervenants utilisent le même matériel

Le système peut être commun et intégrer l'ensemble des fonctionnalités et on parlera alors d'un système intégré, faisant appel à la notion de fichier unique (plus exactement d'une base de données comptables unique).
Ce type d'organisation doit être privilégié.

1.3.1.2. Les intervenants utilisent des matériels distincts et des logiciels indépendants

Il s'agit de systèmes autonomes.
Dans ce type d'organisation, il convient de veiller à la compatibilité entre les matériels et privilégier la transmission d'informations sur supports magnétiques, toujours dans le souci d'éviter une double saisie.

1.3.2. Répartition des tâches

Il convient de s'interroger sur les missions respectives de chacun des acteurs et de décrire de façon précise et exhaustive les modalités selon lesquelles chaque intervenant doit enrichir le système d'information, lui restituer des résultats, accéder à certaines procédures, etc.

L'informatisation ne doit pas déboucher sur une nouvelle redistribution des tâches pouvant remettre en cause le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable, notamment lorsque l'agent comptable est également chef des services financiers, ce qui l'amène à participer à la phase de liquidation.

1.3.3. Implantation géographique de services

Deux types de configuration sont à envisager :

- centralisation des services ;
- décentralisation des services.

Quelle que soit la situation, l'objectif est de rendre disponible à tout moment pour l'ensemble des intervenants une information mise à jour et fidèle.

Il est important également de réfléchir aux circuits de transmission des pièces justificatives associées aux données informatiques.

1.3.3.1. L'établissement offre une seule implantation centralisée

L'ensemble des services utilisateurs sont situés sur le même site. La mise en place d'un système dit "intégré" doit pouvoir se réaliser sans difficulté, les liaisons pouvant même s'installer sous forme d'un réseau local.

1.3.3.2. L'établissement présente plusieurs implantations décentralisées

Les différents services utilisateurs se trouvent alors éloignés géographiquement les uns des autres.
Il convient d'apprécier les avantages et inconvénients des organisations possibles, notamment en termes de coût de fonctionnement :

- recourir à un système dit "autonome" et mettre en place les circuits de transmission d'information adaptés (disquette ou tout autre support physique, liaison téléphonique...) ;
- opter pour le système dit "intégré" avec mise en place d'une communication directe, soit par ligne spécialisée, soit par réseau.

2. RESPECT DES PRINCIPES

Ces principes sont énoncés dans la circulaire informatique du 28 juillet 1991 parue au J.O. du 19 novembre 1991.

Une fois le cadre fixé pour l'informatisation du système de gestion comptable et financière, il convient d'examiner la conformité des procédures au regard des missions dévolues à chaque participant au système.

2.1. VALIDATION

Chacun doit pouvoir s'assurer que les mécanismes mis en oeuvre offrent toutes les garanties requises pour un plein exercice de sa responsabilité.

- Tout intervenant direct doit être associé aux démarches, doit pouvoir formuler un avis, émettre des observations ;
  Même s'il n'est pas directement concerné, il doit pouvoir apprécier les sous-produits du système dont il pourrait être bénéficiaire.
- Le système proposé doit comporter toutes les étapes de "validation" indispensables.
  La validation est l'opération qui traduit l'approbation ou le visa de l'autorité compétente, requise pour l'introduction d'une donnée dans le système.

En allant du particulier au général, les niveaux de validation seront les suivants :

2.1.1. Au niveau du mouvement

Toute saisie élémentaire d'information est considérée comme proposition et ne devient définitive qu'après avoir été validée, par introduction par l'autorité compétente d'un code et d'une date.
Conséquence : toute modification par l'opérateur d'origine devient impossible. Seul un mouvement particulier de correction pourra être autorisé.
Le refus d'approbation restitue l'information à l'opérateur d'origine.

2.1.2. Au niveau des transactions

Toutes les transactions ne sont pas disponibles pour un même utilisateur, qui pourra soit consulter, soit créer, soit mettre à jour, soit supprimer ou encore accéder à l'ensemble de ces possibilités.

2.1.3. Au niveau des acteurs

La notion d'habilitation est plus fréquemment utilisée à ce niveau.
Un même intervenant n'a pas accès à toutes les procédures.

C'est ainsi que l'ordonnateur et ses services interviennent avant tout au niveau des procédures relatives à la comptabilité budgétaire.

De même, l'agent comptable reste le principal intervenant sur les procédures relatives à la comptabilité générale.

D'une façon générale, seules les procédures de consultation sont accessibles à tous et doivent concerner la quasi totalité des informations appartenant à la base de données.

2.1.4. Au niveau du système proprement dit

Il est indispensable de procéder à la vérification de la conformité du logiciel retenu :

- par les intervenants directs qui ont participé à la démarche (période expérimentale, jeux d'essais...) ;
- par les autorités chargées de la tutelle technique ;
- par l'autorité financière et comptable, notamment la direction du budget en ce qui concerne le contrôle financier et la direction de la Comptabilité publique en ce qui concerne l'adéquation à la réglementation comptable.

2.2. ELABORATION D'UN RÈGLEMENT INTERNE

Préconisé par la circulaire mentionnée ci-dessus, il permet de préciser :

- les caractéristiques de l'applicatif ;
- la description de l'environnement technique ;
- les règles de fonctionnement de l'application et plus particulièrement le rôle des intervenants, la circulation des informations, les contrôles, validations, habilitations.

3. ROLE DE L'AGENT COMPTABLE

La mise en place d'un outil informatique peut modifier les conditions de fonctionnement d'un établissement. Cependant, quel que soit le type de système, intégré ou autonome, l'agent comptable doit veiller :

- au bon fonctionnement des procédures, qui doivent lui permettre de réaliser sa mission en toute sécurité. L'agent comptable, personnellement et pécuniairement responsable, doit pouvoir exercer tous les contrôles qui lui incombent ;
- au respect des conditions de validation ;
- aux moyens qui lui sont offerts pour justifier ses opérations devant les organes de contrôle.

L'agent comptable intervient à plusieurs reprises dans l'ensemble du processus comptable. Le système doit pouvoir traduire à chaque niveau son approbation.

3.1. EN MATIÈRE DE DÉPENSES

3.1.1. En qualité de payeur

- correcte imputation de la dépense
  Vérifier la cohérence entre la nomenclature budgétaire approuvée par les autorités compétentes et celle implantée sur le système.
- disponibilité des crédits
  Vérifier les informations relatives au budget, décisions modificatives, transferts...
  Contrôler les mécanismes d'élaboration du disponible
- respect de la réglementation relative aux marchés publics.

3.1.2. En qualité de caissier

L'attention doit être portée sur la gestion et le suivi des créanciers, notamment sur les informations relatives aux modalités de paiement (vérification du RIB). L'agent comptable doit pouvoir le modifier à tout moment, et valider toute modification qui y serait portée par le gestionnaire du fichier "fournisseurs".

3.2. EN MATIÈRE DE RECETTES

Correcte imputation de la recette : vérifier la cohérence entre la nomenclature budgétaire approuvée par les autorités compétentes et celle implantée sur le système.

L'attention doit être portée sur la gestion et le suivi des débiteurs : vérifier les changements pouvant intervenir sur l'identité, les coordonnées, et surveiller l'échéancier des relances.

3.3. EN QUALITÉ DE TENEUR DE COMPTES

3.3.1. Validation des données comptables

L'agent comptable doit valider toutes les données comptables qu'il prend en charge dans ses écritures :

3.3.1.1. Lors de la phase d'ordonnancement

- se traduit par l'édition des divers documents prévus (mandat, titre de recettes, bordereaux...) et le transfert automatique des écritures correspondantes ;
- doit provoquer l'information de l'ordonnateur en cas de rejet ;
- Les opérations et les pièces doivent être enregistrées selon les principes retenus par la réglementation (séries chronologiques par exercice en partant du numéro 1, par exemple).

3.3.1.2. Lors de la phase de paiement

Se traduit :

- par l'émission des moyens de règlement, après prise en compte des oppositions éventuelles (privilégier la remise d'un support magnétique à la Banque de France) ;
- par l'enregistrement des écritures comptables et l'émargement automatique, en comptabilité générale et en comptabilité auxiliaire, par fournisseur et ordre de dépense (... et gestion des restes à payer).

3.3.1.3. Lors de la phase d'encaissement

Se traduit pas l'édition des bordereaux de chèques à l'encaissement, l'enregistrement automatique des écritures puis l'émargement, en comptabilité générale et en comptabilité auxiliaire, par créancier et titre de recettes (... et gestion des restes à recouvrer).

3.3.2. La vérification doit s'opérer sur les écritures enregistrées

Elle s'accompagne de l'édition des différents supports comptables prévus par la réglementation en ayant le souci de préserver une certaine normalisation, dans le cadre des dispositions des textes comptables en vigueur :

- chaque jour : journal, grand livre, etc ;
- chaque mois : journal général, grand livre, balance ;
- chaque année : bilan, compte de résultat, états de solde et compte financier.

TITRE III

ANNEXES TECHNIQUES

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 - PLAN COMPTABLE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX ET LOCAUX D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES 3

CHAPITRE 2 - COMMENTAIRES DE FONCTIONNEMENT DES COMPTES 28

CHAPITRE 3 - MODE DE JUSTIFICATION DES COMPTES 129

CHAPITRE 4 - NOMENCLATURE DES PIECES JUSTIFICATIVES 145

CHAPITRE 5 - MODELES D'ECRITURES 194

CHAPITRE 6 - IMPRIMES 214

CHAPITRE 7 - LA COMPTABILITE ANALYTIQUE 285

CHAPITRE 8 - MESURES TRANSITOIRES 291

CHAPITRE 9 - PASSAGE DE L'ANCIENNE NOMENCLATURE COMPTABLE A LA NOUVELLE 301

CHAPITRE 10 - GUIDE D'ANALYSE FINANCIERE 333

CHAPITRE 11 - GLOSSAIRE NOTION DE TERMINOLOGIE 365

CHAPITRE 12 - PRESENTATION DU BUDGET EN EQUILIBRE REEL METHODE DE CALCUL 401

CHAPITRE 13 - LES GROUPEMENTS D'INTERET PUBLIC 409

CHAPITRE 1 - PLAN COMPTABLE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX ET LOCAUX D'ENSEIGNEMENT ET DE FORMATION PROFESSIONNELLE AGRICOLES

CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX

10 - CAPITAL ET RESERVES

- 102 - Apports
  - 1021 - Dotation
  - 1022 - Complément de dotation (Etat)
  - 1023 - Complément de dotation (organismes autres que l'Etat)
  - 1025 - Dons et legs en capital
  - 1027 - Biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire
- 105 - Ecarts de réévaluation
  - 1051 - Réserve spéciale de réévaluation
- 106 - Réserves
  - 1062 - Réserves facultatives
    - 10621 - Etablissement
    - 10624 - Services spéciaux
  - 1068 - Autres réserves
    - 10681 - Réserve de propre assureur
    - 10688 - Réserves diverses
  - 1069 - Dépréciation de l'actif
    - 10692 - Dépréciation des immobilisations reçues en dotation ou en affectation
    - 10693 - Dépréciation des immobilisations acquises

11 - REPORT A NOUVEAU (solde créditeur ou débiteur)

- 110 - Report à nouveau (solde créditeur)
  - 1101 - Etablissement
  - 1104 - Services spéciaux
- 119 - Report à nouveau (solde débiteur)
  - 1191 - Etablissement
  - 1194 - Services spéciaux

12 - RESULTAT DE L'EXERCICE (bénéfice ou perte)

- 120 - Résultat de l'exercice (bénéfice)
  - 1201 - Etablissement
  - 1204 - Services spéciaux
- 129 - Résultat de l'exercice (perte)
  - 1291 - Etablissement
  - 1294 - Services spéciaux

13 - SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

- 131 - Subventions d'équipement
  - 1311 - Etat
  - 1312 - Régions

1313 - Départements
1314 - Communes
1315 - Collectivités Publiques et organismes internationaux
1316 - Entreprises publiques
1317 - Entreprises et organismes privés
1318 - Autres
13181 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage A (1)
13185 - Fonds communs de services d'hébergement et de restauration
13188 - Autres subventions d'équipement

138 - Autres subventions d'investissement

139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat
1391 - Subventions d'équipement
13911 - Etat
13912 - Régions
13913 - Départements
13914 - Communes
13915 - Collectivités publiques et organismes internationaux
13916 - Entreprises publiques
13917 - Entreprises et organismes privés
13918 - Autres
139181 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage A (1)
139185 - Fonds commun d'hébergement et restauration
139188 - autres subventions inscrites au compte de résultat
1398 - Autres subventions d'investissement

15 - PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

151 - Provisions pour risques
1511 - Provisions pour litiges

157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices
1572 - Provisions pour grosses réparations.

158 - Autres provisions pour charges

16 - EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES

164 - Emprunts auprès des établissements de crédit

165 - Dépôts et cautionnements reçus
1651 - Dépôts
1655 - Cautionnement

167 - Emprunts et dettes assorties de conditions particulières
1674 - Avances de l'Etat et des collectivités territoriales

168 - Autres emprunts et dettes assimilées
1688 - Intérêts courus

17 - DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS

174 - Dettes rattachées à des participations (hors groupe)

18 - COMPTES DE LIAISON DES SOCIETES DOTEES D'UNE COMPTABILITE SANS PERSONNALITE MORALE ET SOCIETES EN PARTICIPATION

181 - Comptes de liaison

186 - Biens et prestations de services échangés entre services (charges)

187 - Biens et prestations de services échangés entre services(produits)

188 - Comptes de liaison des sociétés en participation

CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS

20 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

- 201 - Frais d'établissement
- 203 - Frais de recherche et de développement
- 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires
- 206 - Droit au bail
- 207 - Fonds commercial BC (2)
- 208 - Autres immobilisations incorporelles

21 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (hors biens vivants)

- 211 - Terrains
  - 2111 - Terrains nus
    - 21111 - Reçus en dotation ou en affectation
    - 21112 - Acquis
  - 2115 - Terrains bâtis
    - 21151 - Reçus en dotation ou en affectation
    - 21152 - Acquis
- 212 - Agencements et aménagements de terrains *
- 213 - Constructions
  - 2131 - Bâtiments
    - 21311 - Reçus en dotation ou en affectation
    - 21312 - Acquis
  - 2135 - Installations générales, agencements, aménagements des constructions
  - 2138 - Ouvrages d'infrastructure
- 214 - Constructions sur sol d'autrui *
- 215 - Installations techniques, matériel et outillage
  - 2151 - Installations complexes spécialisées
  - 2153 - Installations à caractère spécifique
  - 2154 - Matériel, outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage
  - 2158 - Autres installations techniques
- 216 - Collections
  - 2161 - A caractère artistique ou historique
  - 2162 - A gérer et entretenir (parc, arboretum, etc.)
- 217 - Amélioration du fonds
- 218 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)
  - 2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions non inscrites au bilan
  - 2182 - Matériel de transport
  - 2183 - Matériel de bureau et matériel informatique
  - 2184 - Mobilier
  - 2186 - Emballages récupérables
  - 2188 - Autres

23 - IMMOBILISATIONS EN COURS

231 - Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)

2311 - Terrains
2312 - Agencements et aménagements de terrains
2313 - Constructions
2314 - Constructions sur sol d'autrui
2315 - Installations techniques, matériel et outillage
2318 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)

232 - Immobilisations incorporelles en cours

234 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants) BC (3)

2341 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)
2343 - Animaux de service
2346 - Plantations pérennes ABC
2347 - Autres végétaux immobilisés ABC

237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles

238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

2381 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
2384 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

24 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (biens vivants) BC (3)

241 - Animaux reproducteurs (adultes)

242 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)

243 - Animaux de service (adultes)

246 - Plantations pérennes et collections vivantes ABC

247 - Autres végétaux immobilisés ABC

26 - PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS

261 - Titres de participation et parts dans les associations, syndicats et organismes divers

262 - Participations à des organismes professionnels agricoles(autres que les établissements de crédit) BC (2)

266 - Autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun

267 - Créances rattachées à des participations

2672 - Créances rattachées à des participations
2675 - Versements représentatifs d'apports non capitalisés
2676 - Avances consolidables
2678 - Intérêts courus

269 - Versement à effectuer sur titres de participation non libérés

27 - AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

271 - Titres immobilisés (titres de propriété - actions)

272 - Titres immobilisés (droits de créance - obligations)

274 - Prêts

275 - Dépôts et cautionnements versés

2751 - Dépôts
2755 - Cautionnements

276 - Autres créances immobilisées

2761 - Créances diverses
2768 - Intérêts courus

28 - AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

280 - Amortissements des immobilisations incorporelles

2801 - Frais d'établissement
2803 - Frais de recherche et de développement
2805 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires
2807 - Fonds commercial BC (2)
2808 - Autres immobilisations incorporelles

281 - Amortissements des immobilisations corporelles (hors biens vivants)

2812 - Agencements et aménagements de terrains (même ventilation que celle du compte 212)
2813 - Construction (même ventilation que celle du compte 213)
2814 - Construction sur sol d'autrui, (même ventilation que celle du compte 214)
2815 - Installations techniques, matériel et outillage (même ventilation que celle du compte 215)
2816 - Collections (même ventilation que celle du compte 216)
2817 - Amélioration du fonds BC (2)
2818 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants) (même ventilation que celle du compte 218)

284 - Amortissements des immobilisations corporelles (biens vivants) (à subdiviser comme le compte 24)

28 BIS - DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS (AMORTISSEMENT POUR ORDRE)* (même ventilation que le compte 28)

29 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS

290 - Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles

2905 - Marques, procédés, droits et valeurs similaires
2906 - Droit au bail (législation sur la propriété commerciale)
2907 - Fonds commercial BC (2)
2908 - Autres immobilisations incorporelles

291 - Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (hors biens vivants) (à subdiviser comme le compte 21)

293 - Provisions pour dépréciation des immobilisations en cours

2931 - Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)
2932 - Immobilisations incorporelles en cours
2934 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)

294 - Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (biens vivants) (à subdiviser comme le compte 24)

296 - Provisions pour dépréciation des participations et créances rattachées à des participations (à subdiviser comme compte 26)

297 - Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières (à subdiviser comme le compte 27)

CLASSE 3 - COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS

30 - APPROVISIONNEMENTS ET MARCHANDISES		
301 - Approvisionnements		
3011 - Engrais et amendements	BC	(2)
3012 - Semences et plants	BC	(2)
3013 - Produits de défense des végétaux	BC	(2)
3014 - Aliments du bétail	BC	(2)
3015 - Produits de défense des animaux	BC	(2)
3016 - Produits de reproduction animale	BC	(2)
3017 - Emballages		
30171 - Emballages perdus		
30175 - Emballages récupérables non identifiables		
30177 - Emballages à usage mixte		
3018 - Combustibles		
302 - Autres approvisionnements		
3021 - Carburants et lubrifiants		
3022 - Produits d'entretien		
3023 - Fournitures d'atelier et de magasin		
3024 - Fournitures de bureau		
3025 - Denrées et fournitures pour le personnel et les ateliers pédagogiques		
3026 - Matériaux divers		
3027 - Autres fournitures consommables		
3028 - Matières premières		
30281 - Denrées alimentaires	A	(1)
30288 - Autres matières premières		
307 - Marchandises	BC	(2)
31 - ANIMAUX (cycle long)	BC	(2)
32 - ANIMAUX (cycle court)	BC	(2)
33 - VEGETAUX (cycle long)	BC	(2)
331 - Avances aux cultures	BC	(2)
332 - Pépinières	BC	(2)
338 - Autres végétaux	BC	(2)
34 - VEGETAUX (cycle court)	BC	(2)
341 - Avances aux cultures	BC	(2)
348 - Autres végétaux	BC	(2)
35 - EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (cycle long)	BC	(2)
351 - Vins	BC	(2)
352 - Alcools	BC	(2)
356 - Autres biens (activités annexes)	BC	(2)
357 - Travaux à façon	BC	(2)
358 - Autres services	BC	(2)

36 - EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (cycle court)	BC	(2)
361 - Produits végétaux	BC	(2)
362 - Produits animaux	BC	(2)
363 - Vins	BC	(2)
364 - Alcools	BC	(2)
365 - Autres produits transformés	BC	(2)
366 - Autres biens (activités annexes)	BC	(2)
367 - Travaux à façon	BC	(2)
368 - Autres services	BC	(2)
37 - PRODUITS	BC	(2)
371 - Produits intermédiaires végétaux	BC	(2)
372 - Produits intermédiaires animaux	BC	(2)
373 - Produits intermédiaires transformés	BC	(2)
374 - Produits finis végétaux	BC	(2)
375 - Produits finis animaux	BC	(2)
376 - produits finis transformés	BC	(2)
377 - Produits résiduels	BC	(2)
378 - Produits (activités annexes)	BC	(2)
39 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS ET EN-COURS		
390 - Provisions pour dépréciation des approvisionnements et des marchandises		
391 - Provisions pour dépréciation des animaux à cycle long	BC	(2)
392 - Provisions pour dépréciation des animaux à cycle court	BC	(2)
393 - Provisions pour dépréciation des végétaux à cycle long	BC	(2)
394 - Provisions pour dépréciation des végétaux à cycle court	BC	(2)
395 - Provisions pour dépréciation des en cours de production de biens et de services à cycle long	BC	(2)
396 - Provisions pour dépréciation des en-cours de production de biens et de services à cycle court	BC	(2)
397 - Provisions pour dépréciation des produits	BC	(2)

CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS

40 - FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES

401 - Fournisseurs

4011 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services
40111 - Exercice précédent
40112 - Exercice courant
4016 - Garanties constituées par les titulaires de marchés
4017 - Fournisseurs - Retenue de garantie et oppositions

404 - Fournisseurs d'immobilisations

4041 - Fournisseurs - Achats d'immobilisations
40411 - Exercice précédent
40412 - Exercice courant
4046 - Garanties constituées par les titulaires de marchés
4047 - Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garantie et oppositions

408 - Fournisseurs - Factures non parvenues

4081 - Fournisseurs
4084 - Fournisseurs d'immobilisations
4088 - Fournisseurs - Intérêts courus

409 - Fournisseurs débiteurs

4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes
4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre
4098 - Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

41 - CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

411 - Elèves, stagiaires et hôtes de passage	A	(1)
4111 - Elèves	A	(1)
41111 - Exercices antérieurs	A	(1)
41112 - Exercice courant	A	(1)
4113 - Stagiaires et apprentis	A	(1)
41131 - Exercices antérieurs	A	(1)
41132 - Exercice courant	A	(1)
4116 - Hôtes de passage	A	(1)
41161 - Exercices antérieurs	A	(1)
41162 - Exercice courant	A	(1)
412 - Autres clients		
4121 - Exercices antérieurs		
4122 - Exercice courant		
4127 - Retenue de garantie		
413 - Effets à recevoir sur ventes de biens ou de prestations de services	BC	(4)
416 - Clients douteux ou litigieux		
4161 - Elèves, stagiaires, apprentis, hôtes de passage douteux ou litigieux	A	(1)
4162 - Autres clients douteux ou litigieux		
418 - Clients - Produits non encore facturés		
419 - Clients créditeurs		
4191 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commande		

4196 - Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés
4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

42 - PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES

421 - Personnel - Rémunérations dues
4211 - Exercice précédent
4212 - Exercice courant

422 - Oeuvres sociales

424 - Participation des personnels au résultat de la production — BC (2)

425 - Personnel - Avances et acomptes

427 - Personnel - Oppositions

428 - Personnel - Charges à payer et produits à recevoir
4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer
4286 - Autres charges à payer
4287 - Produits à recevoir

429 - Déficits et débets des comptables et régisseurs
4291 - Déficits constatés
42911 - Comptables
42912 - Régisseurs
4294 - Débets
42941 - Comptables
42942 - Régisseurs

43 - SECURITE SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX

431 - Sécurité sociale
4311 - Régime général — AC (5)
4312 - Mutualité Sociale Agricole — BC (2)

437 - Autres organismes sociaux
4371 - IRCANTEC — AC (5)
4372 - CAMARCA — BC (2)
4374 - ASSEDIC
4378 - Divers
43781 - Fonds de solidarité (contribution exceptionnelle de solidarité)
43782 - Fonds mutuel d'indemnisation du chômage

438 - Organismes sociaux - Charges à payer et produits à recevoir
4386 - Charges à payer
4387 - Produits à recevoir

44 - ETAT ET AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES

441 - Etat et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir
4411 - Etat
44111 - Subvention d'investissement
44112 - Subvention de fonctionnement
4412 - Région
44121 - Subvention d'investissement
44122 - Subvention de fonctionnement

4418 - Autres subventions
44184 - Bourses accordées par l'Etat
44185 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration
4419 - Avances sur subventions

443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux
4434 - Opération pour le compte de la collectivité de rattachement - Conventions de mandat MOP

445 - Etat - Taxes sur le chiffre d'affaires
4452 - TVA communautaire due
4455 - Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser
4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles
44562 - TVA sur immobilisations
445622 - TVA communautaire sur immobilisations
44563 - TVA transférée par d'autres entreprises
44566 - TVA sur autres biens et services
445662 - TVA communautaire sur biens et services
44567 - Crédit de T.V.A. à reporter
4457 - Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'établissement
4458 - Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente
44581 - Acomptes - Régime simplifié d'imposition
44582 - Acomptes - Régime du forfait
44583 - Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé

447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés

448 - Etat - Charges à payer et produits à recevoir
4486 - Charges à payer
4487 - Produits à recevoir

45 - COMMUNAUTES D'EXPLOITATION - SERVICES A COMPTABILITE DISTINCTE (6)

452 - Services à comptabilité distincte avec personnalité juridique (7)

458 - Autres (GIE...)

46 - DEBITEURS DIVERS ET CREDITEURS DIVERS

462 - Créances sur cessions d'immobilisations

463 - Ordres de recettes à recouvrer
4631 - Exercices antérieurs
4632 - Exercice courant

464 - Dettes sur acquisition de valeurs mobilières de placement

465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

466 - Autres comptes créditeurs - mandats à payer
4661 - Exercice précédent
4662 - Exercice courant
4663 - Virements à réimputer
4664 - Excédents de versement à rembourser
4667 - Oppositions
4668 - Ordres de paiement (à subdiviser par exercice d'origine)

467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs
4673 - Fonds communs des services d'hébergement et de restauration

4674 - Taxe d'apprentissage

468 - Produits à recevoir et charges à payer

4681 - Produits à recevoir
4682 - Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées
4685 - Charges à payer
4686 - Charges à payer sur conventions et autres ressources affectées

47 - COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE

471 - Recettes à classer

4715 - Recettes des régisseurs à vérifier
4718 - Autres recettes à classer

472 - Opérations de compensation (conventions de compte courant) BC (2) (8)

473 - Dépenses à classer et à régulariser

4731 - Dépenses payées avant ordonnancement
4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier
4738 - Autres dépenses à régulariser

474 - Recettes et dépenses à transférer

4741 - Recettes à transférer
4745 - Dépenses à transférer

476 - Différences de conversion - ACTIF

4761 - Diminution des créances
4762 - Augmentation des dettes
4768 - Différences compensées par couverture de change

477 - Différence de conversion - PASSIF

4771 - Augmentation des créances
4772 - Diminution des dettes
4778 - Différences compensées par couverture de change

478 - Autres comptes transitoires

48 - COMPTES DE REGULARISATION

481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices

4811 - Charges différées
4812 - Frais d'acquisition des immobilisations
4818 - Charges à étaler

486 - Charges constatées d'avance

487 - Produits constatés d'avance

49 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TIERS

491 - Provisions pour dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés

4911 - Elèves, stagiaires, apprentis et hôtes de passage A (1)
4912 - Autres clients

496 - Provisions pour dépréciation des comptes de débiteurs divers

4962 - Créances sur cessions d'immobilisations
4965 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
4967 - Autres comptes débiteurs

CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

50 - VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT

506 - Obligations

5061 - Titres cotés

50611 - Titres de rentes sur l'Etat et valeurs assimilées

50618 - Autres obligations

5065 - Titres non cotés

507 - Bons du Trésor et bons de caisse à court terme

5071 - Valeurs du Trésor

5072 - Valeurs du Crédit Agricole

508 - Autres valeurs mobilières et créances assimilées

5081 - Autres valeurs mobilières

5088 - Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées

51 - BANQUES, ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES

511 - Valeurs à l'encaissement

5111 - Coupons échus à l'encaissement

5112 - Chèques à encaisser

5113 - Effets à l'encaissement

5115 - Recettes sur Cartes de crédit à l'encaissement

5117 - Chèques impayés

513 - Compte de liaison (9)

514 - Chèques postaux

5141 - Chèques postaux

5149 - Chèques postaux à payer

515 - Caisses du Trésor et des Etablissements publics

5151 - Compte au Trésor

5154 - compte en écus

5159 - chèques à payer

517 - Autres organismes financiers

518 - Intérêts courus

5186 - Intérêts courus à payer

5187 - Intérêts courus à recevoir

519 - Concours bancaires courants

5191 - Crédits bancaires de campagne, warrants

53 - CAISSE

531 - Caisse

54 - REGIES D'AVANCES ET ACCREDITIFS

543 - Régies d'avances

545 - Régies de recettes

547 - Avances pour achats de rentes

548 - Avances pour menues dépenses

58 - VIREMENTS INTERNES

581 - Virements internes de comptes

585 - Virements internes de fonds

59 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES FINANCIERS

590 - Provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement

5906 - Provisions pour dépréciation des obligations

5908 - Provisions pour dépréciation des autres valeurs mobilières de placement conférant un droit de créance

CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES

60 - ACHATS (sauf 603)

601 - Achats d'approvisionnements

6011 - Engrais et amendements	BC	(2)
6012 - Semences et plants	BC	(2)
6013 - Produits de défense des végétaux	BC	(2)
6014 - Aliments du bétail	BC	(2)
6015 - Produits de défense des animaux	BC	(2)
6016 - Produits de reproduction animale	BC	(2)
6017 - Emballages		
60171 - Emballages perdus		
60175 - Emballages récupérables non identifiables		
60177 - Emballages à usage mixte		
6018 - Combustibles		

602 - Achats d'autres approvisionnements

6021 - Carburants et lubrifiants		
6022 - Produits d'entretien		
6023 - Fournitures d'atelier et de magasin		
6024 - Fournitures de bureau		
6025 - Fournitures d'atelier pédagogique		
6026 - Matériaux divers		
6027 - Autres fournitures consommables		
6028 - Matières premières		
60281 - Denrées alimentaires	A	(1)
60288 - Autres matières premières		

604 - Achats d'animaux	BC	(2)
605 - Achats de travaux et services incorporés aux produits		

606 - Achats non stockés de fournitures

6061 - Eau		
6062 - Gaz		
6063 - Electricité		
6064 - Carburants et lubrifiants		
6065 - Eau d'irrigation		
6066 - Fournitures d'entretien et de petit équipement		
6067 - Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisé	A	(1)
6068 - Autres fournitures non stockées		

607 - Achats de marchandises		

609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats

6091 - D'approvisionnements		
6092 - D'autres approvisionnements		
6094 - D'animaux	BC	(2)
6095 - De travaux et services incorporés aux produits		
6096 - De fournitures non stockées		
6097 - De marchandises		
6098 - Rabais, remises et ristournes non affectés		

603 - Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)

6031 - Variation des stocks d'approvisionnements (à subdiviser comme 601)
6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements (à subdiviser comme 602)
6037 - Variation des stocks de marchandises (à subdiviser comme 607)

61/62 - AUTRES CHARGES EXTERNES

61 - SERVICES EXTERIEURS

611 - Sous-traitance générale (10)

612 - Redevances de crédit-bail

6122 - Crédit-bail mobilier
6125 - Crédit-bail immobilier

613 - Locations

6131 - Fermages et loyers du foncier et de l'immobilier
6132 - Locations de matériel
6134 - Locations d'animaux
6136 - Mali sur emballages
6138 - Autres locations

614 - Charges locatives et de copropriété

6141 - Charges locatives du foncier et de l'immobilier
6142 - Charges locatives du matériel
6144 - Charges locatives des animaux
6148 - Autres charges locatives et de copropriété

615 - Travaux d'entretien et de réparations

6152 - Sur biens immobiliers
6155 - Sur biens mobiliers

616 - Primes d'assurance

617 - Etudes et recherches

618 - Divers

6181 - Documentation générale et administrative
6183 - Documentation technique et pédagogique
6185 - Frais de colloques, séminaires, conférences
6188 - Autres (ex : prestations logements NAS,...)

619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

62 - AUTRES SERVICES EXTERIEURS

621 - Personnel extérieur à l'établissement

6211 - Personnel intérimaire
6214 - Personnel prêté à l'établissement

622 - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

6221 - Commissions et courtages sur achats BC (2)
6222 - Commissions et courtages sur ventes BC (2)
6223 - Rémunérations des transitaires BC (2)
6225 - Honoraires vétérinaires BC (2)
6226 - Autres honoraires
6227 - Frais d'actes et de contentieux
6228 - Divers

623 - Publicité, publications, relations publiques
- 6231 - Annonces et insertions
- 6232 - Echantillons — BC (2)
- 6233 - Foires et expositions
- 6234 - Cadeaux à la clientèle — BC (2)
- 6236 - Catalogues et imprimés
- 6237 - Publications
- 6238 - Divers (pourboires, dons courants...)

624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes
- 6241 - Transports sur achats
- 6242 - Transports sur ventes
- 6243 - Transports entre établissements ou chantiers
- 6244 - Transports administratifs
- 6245 - Voyages d'études, visites et sorties pédagogiques — A (1)
- 6247 - Transports collectifs de personnes
- 6248 - Divers

625 - Déplacements, missions et réceptions
- 6251 - Voyages et déplacements du personnel
- 6255 - Frais de déménagement
- 6256 - Missions
- 6257 - Réceptions

626 - Frais postaux et frais de télécommunications

627 - Frais bancaires et assimilés
- 6271 - Frais sur titres (achat, vente, garde)
- 6275 - Frais sur effets (commissions d'endos,...) — BC (2)
- 6278 - Autres frais et commissions sur prestations de services

628 - Charges externes diverses
- 6281 - Cotisations professionnelles — BC (2)
- 6287 - Frais de recrutement de personnel
- 6288 - Autres services extérieurs divers

629 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs

63 - IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES

631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts)
- 6311 - Impôts sur les salaires
- 6318 - Autres

633 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)
- 6331 - Versement de transport
- 6333 - Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
- 6338 - Autres

634 - Taxes spécifiques sur les produits de l'exploitation — BC (2)

635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts)
- 6351 - Impôts directs
  - 63512 - Taxes foncières
  - 63513 - Autres impôts locaux
- 6355 - Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables — BC (2) (11)

6356 - Impôts indirects
6357 - Droits d'enregistrement et de timbre
6358 - Autres droits

637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

64 - CHARGES DE PERSONNEL

641 - Rémunérations du personnel salarié

6411 - Salaires
64111 - Personnel de service
64112 - Personnel des exploitations agricoles — BC (2)
64113 - Employés de bureau
64114 - Personnel enseignant — A (1)

6415 - Congés payés *
6416 - Primes et gratifications *
6417 - Indemnités et avantages en espèces divers *
6418 - Avantages en nature (12)

642 - Rémunération particulière du personnel enseignant — A (1)

643 - Rémunérations diverses

644 - Rémunérations du personnel recruté en application de conventions

6445 - Rémunération du personnel sous contrat "Emploi - Solidarité"
6448 - Autres rémunérations du personnel recruté en application de conventions

645 - Charges de Sécurité Sociale et de prévoyance — BC (2)

6451 - Cotisations à la Mutualité Sociale Agricole
6452 - Cotisations aux Mutuelles
6453 - Cotisations aux caisses de retraites (CAMARCA)
6454 - Cotisations aux caisses de chômage
6458 - Cotisations aux autres organismes sociaux

646 - Charges sociales et de prévoyance (non agricoles) — AC (3)

6461 - Sécurité Sociale
6462 - Mutuelles
6463 - Caisses de retraite (IRCANTEC)
6464 - Cotisations aux ASSEDIC
6468 - Autres organismes sociaux

647 - Autres charges sociales

6474 - Versements aux oeuvres sociales
6475 - Médecine du travail, pharmacie
6478 - Autres charges sociales diverses (cotisation au Fonds mutuel d'indemnisation du chômage)

648 - Autres charges de personnel

6481 - Indemnisation chômage
6482 - Intéressement des salariés — BC (2)

65 - AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE

651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires
653 - cotisations au fonds commun d'hébergement et de restauration — A (1)
655 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun (GIE)

656 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés (13)

657 - Charges spécifiques : Subventions accordées au titre de la gestion courante

6571 - Bourses accordées par l'Etablissement A (1)

6574 - Bourses accordées par l'Etat A (1)

6578 - Autres charges spécifiques (compte dont l'ouverture est soumise à l'autorisation préalable du ministère du Budget, direction de la Comptabilité publique, bureau D4)

658 - Charges diverses de gestion courante

6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs

6588 - Autres charges diverses de gestion courante

66 - CHARGES FINANCIERES

661 - Charges d'intérêts

6611 - Intérêts des emprunts et dettes

6615 - Intérêts des dettes rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)

6618 - Autres charges d'intérêts

664 - Pertes sur créances liées à des participations

666 - Pertes de change

667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement

668 - Autres charges financières

6683 - Charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs

6688 - Autres charges financières

67 - CHARGES EXCEPTIONNELLES

671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion

6711 - Pénalités sur marchés (et dédits payés sur achats ou ventes)

6712 - Pénalités, amendes fiscales et pénales

6713 - Dons, libéralités

6714 - Créances devenues irrécouvrables dans l'exercice

6715 - Subventions accordées

6717 - Rappels d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)

6718 - Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion

67181 - Charges exceptionnelles provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs

67188 - Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion

675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés

6751 - Immobilisations incorporelles

6752 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

6754 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

6756 - Immobilisations financières

678 - Autres charges exceptionnelles

68 - DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS

681 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation

6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

68111 - Immobilisations incorporelles

68112 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

68114 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

6812 - Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir

6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation

6816 - Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles

68161 - Immobilisations incorporelles

68162 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

68164 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

6817 - Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants

68173 - Stocks et en-cours

68174 - Créances

686 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières

6865 - Dotations aux provisions pour risques et charges financiers

6866 - Dotations aux provisions pour dépréciation des éléments financiers

68662 - Immobilisations financières

68665 - Valeurs mobilières de placement

6868 - Autres dotations

687 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges exceptionnelles

6871 - Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations

6875 - Dotations aux provisions pour risques et charges exceptionnels

6876 - Dotations aux provisions pour dépréciations exceptionnelles

CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS

70 - VENTES

701 - Ventes de produits hors exploitation agricole	A (1) (14)	
7011 - Produits des ateliers pédagogiques		
7012 - Cours polycopiés		
7013 - Publications		
7018 - Autres produits		
702 - Ventes de produits des exploitations agricoles	BC (2) (14)	
7021 - Produits végétaux		
7022 - Produits animaux		
7023 - Produits transformés		
703 - Ventes de produits résiduels		
704 - Ventes d'animaux		
705 - Etudes	A	(1)
706 - Prestations de services		
7061 - Produits scolaires - Pension des élèves	A	(1)
7062 - Produits scolaires - Droits de scolarité	A	(1)
70621 - Scolarité		
70622 - Droits des concours		
7063 - Hébergements (hôtes de passage, apprentis, stagiaires)	A	(1)
7064 - Repas fournis	A	(1)
7065 - Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'établissement	A	(1)
7066 - Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'exploitation	BC	(2)
7068 - Autres prestations de services	A	(1)
70681 - Blanchissage		
70682 - Frais médicaux et pharmaceutiques		
70688 - Prestations diverses		
707 - Ventes de marchandises		
708 - Produits des activités annexes		
7081 - Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel		
70811 - Repas	A	(1)
70812 - Téléphone		
70818 - Autres produits des services exploités dans l'intérêt du personnel		
7083 - Locations diverses		
7084 - Mise à disposition de personnel facturée		
7085 - Ports et frais accessoires facturés		
7088 - Autres produits d'activités annexes		
709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement		
7091 - Sur ventes de produits hors exploitation agricole	A	(1)
7092 - Sur ventes de produits de l'exploitation agricole	BC	(2)
7093 - Sur ventes de produits résiduels		
7094 - Sur ventes d'animaux		
7095 - Sur études	A	(1)
7096 - Sur prestations de services		
7097 - Sur ventes de marchandises		
7098 - Sur produits des activités annexes		

71 - VARIATIONS D'INVENTAIRE : BIENS VIVANTS, EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES, PRODUITS — BC (2)

712 - Variation d'inventaire : animaux reproducteurs immobilisés

7121 - Animaux reproducteurs (adultes)

7122 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)

713 - Variation d'inventaire : biens vivants non immobilisés, en-cours de production de biens et services, produits

7131 - Animaux (cycle long)

7132 - Animaux (cycle court)

7133 - Végétaux (cycle long)

7134 - Végétaux (cycle court)

7135 - En-cours de production de biens et services (cycle long)

7136 - En cours de production de biens et services (cycle court)

7137 - Produits

72 - PRODUCTION IMMOBILISEE ET AUTOCONSOMMEE

721 - Production immobilisée - Immobilisations incorporelles

722 - Production immobilisée - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

724 - Production immobilisée - Immobilisations corporelles (biens vivants)

726 - Production autoconsommée — BC (2)

74 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

741 - Etat

742 - Région

743 - Fonds national de garantie des calamités agricoles — BC (2)

744 - Collectivités publiques et organismes internationaux

7445 - CNASEA

74451 - Rémunérations

74452 - Frais de formation

7446 - ERASMUS

7448 - Autres collectivités publiques et organismes internationaux

746 - Dons et legs

747 - Autres collectivités publiques

748 - Autres subventions d'exploitation

7481 - Remboursements forfaitaires de T.V.A. (en cas de non assujettissement à la taxe)

7482 - Produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage — A (1)

7485 - Participation du Fonds commun hébergement et restauration

7488 - Autres

74884 - Bourses accordées par l'Etat

74888 - Autres subventions d'exploitation

75 - AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE

751 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

752 - Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles

754 - "Ristournes" perçues des coopératives (provenant des excédents)

755 - Quote-part de résultats sur opérations faites en commun (GIE)

756 - Produits des cessions d'éléments d'actif [15]

757 - Produits spécifiques

758 - Produits divers de gestion courante

7581 - Indemnités d'assurance
7582 - Indemnités essais techniques hors conventions
7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
7588 - Autres (Fonds mutuel d'indemnisation du chômage)

76 - PRODUITS FINANCIERS

761 - Produits de participation

7612 - Revenus des participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)
7616 - Revenus sur autres formes de participation
7617 - Revenus des créances rattachées à des participations (à subdiviser, le cas échéant comme le compte 267)

762 - Produits des autres immobilisations financières

7621 - Revenus des titres immobilisés
7624 - Revenus des prêts
7627 - Revenus des créances immobilisées

763 - Revenus des autres créances

764 - Revenus des valeurs mobilières de placement

765 - Escomptes obtenus

766 - Gains de change

767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement

768 - Autres produits financiers

7683 - Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
7688 - Divers autres produits financiers

77 - PRODUITS EXCEPTIONNELS

771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion

7713 - Libéralités perçues
7714 - Rentrées sur créances amorties
7717 - Dégrèvements d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)
7718 - Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion
77181 - Produits exceptionnels provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs
77188 - Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion

775 - Produits des cessions d'éléments d'actif

7751 - Immobilisations incorporelles
7752 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
7754 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
7756 - Immobilisations financières

777 - Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice

778 - Autres produits exceptionnels

78 - REPRISES SUR AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS

781 - Reprises sur amortissements et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation)

7811 - Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

78111 - Immobilisations incorporelles

78112 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

78114 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation

7816 - Reprises sur provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles

78161 - Immobilisations incorporelles

78162 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

78164 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

7817 - Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants

78173 - Stocks et en-cours

78174 - Créances

786 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits financiers)

7865 - Reprises sur provisions pour risques et charges financiers

7866 - Reprises sur provisions pour dépréciation des éléments financiers

78662 - Immobilisations financières

78665 - Valeurs mobilières de placement.

787 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels)

7875 - Reprises sur provisions pour risques et charges exceptionnels

7876 - Reprises sur provisions pour dépréciations exceptionnelles

79 - TRANSFERTS DE CHARGES

791 - Transferts de charges d'exploitation

796 - Transferts de charges financières

797 - Transferts de charges exceptionnelles

CLASSE 8 - COMPTES SPECIAUX

80 - ENGAGEMENTS

801 - Engagements donnés par l'établissement

8011 - Avals, cautions, garanties
8016 - Redevances crédit-bail restant à courir
80161 - Crédit-bail mobilier
80165 - Crédit-bail immobilier
8018 - Autres engagements donnés

802 - Engagements reçus par l'établissement

8021 - Avals, cautions, garanties
8026 - Redevances crédit-bail restant à courir
80261 - Crédit-bail mobilier
80265 - crédit-bail immobilier
8028 - Autres engagements reçus

86 - VALEURS INACTIVES

861 - Comptes de position : titres et valeurs en portefeuille ([16])

862 - Comptes de position : titres et valeurs chez les correspondants ([17])

863 - Comptes de prise en charge

88 - RESULTAT EN INSTANCE D'AFFECTATION (facultatif)

89 - BILAN (facultatif)

---

* - Compte à subdiviser comme le compte de même niveau, immédiatement supérieur.

[1] - Compte réservé aux seules activités d'enseignement.

[2] - Compte réservé aux seules activités d'exploitation agricole et d'ateliers technologiques.

[3] - Compte réservé aux seules activités d'exploitation agricole et d'ateliers technologiques sauf 2346 et 2347 et sauf 246 et 247.

[4] - Compte réservé aux seules activités d'exploitation agricole et d'ateliers technologiques (art.47 du décret n° 85-1265 - art. 10 du décret n° 75-1066).

[5] - Compte réservé aux seules activités d'enseignement et d'ateliers technologiques.

[6] - Compte de liaison ouvert dans la comptabilité de l'établissement "support".

[7] - Compte à subdiviser le cas échéant par établissement public géré par le groupement.

[8] - L'établissement n'utilise le compte que si les conventions sont signées.

[9] - Compte de liaison ouvert dans le service à comptabilité distincte.

[10] - Autre que sous-traitance incorporée directement aux ouvrages, travaux et produits fabriqués, et inscrits au compte 605.

[11] - Les établissements tiennent ce compte lorsqu'ils n'ont pu exceptionnellement enregistrer leurs charges, TVA non récupérable comprise en cas de régularisations difficilement rattachables à une charge déterminée.

[12] - Personnels salariés des exploitations agricoles.

[13] - Compte à utiliser lors de transactions habituelles sur des valeurs d'actif immobilisé.

[14] - Intermédiaires et finis.

[15] - Compte à utiliser lors de transactions habituelles sur valeurs d'actif immobilisé.

[16] - Désignation de la nature des titres et valeurs.

[17] - Désignation des correspondants.

CHAPITRE 2 - COMMENTAIRES DE FONCTIONNEMENT DES COMPTES

L'ensemble des opérations intéressant tous les comptes de la nomenclature induisent des écritures qui donnent, suivant le cas, 4 types d'opérations qui peuvent s'analyser ainsi :

- OPERATIONS BUDGETAIRES CLASSIQUES,

donnent naissance à l'élaboration d'ordres de dépense ou de titres de recette, établis à l'encontre ou au bénéfice d'un tiers. Ces écritures entraînent un flux financier. Elles s'inscrivent dans le cadre de l'exécution du budget.

- OPERATIONS BUDGETAIRES D'ORDRE,

entraînent l'établissement d'ordres de dépenses ou de titres de recettes émis pour ordre c'est-à-dire à l'ordre de l'agent comptable. Ces écritures n'induisent aucun flux financier réel, mais s'inscrivent néanmoins dans le cadre de l'exécution budgétaire. Ex : amortissements, écritures de stocks.

- OPERATIONS INTERNES D'ORDRE NON BUDGETAIRES,

concernent des opérations qui n'ont aucune incidence budgétaire mais qui doivent être initiées par l'ordonnateur et visées pour acceptation et passage des écritures correspondantes, par lui et par l'agent comptable. Ex : dépréciations

- OPERATIONS INTERNES COMPTABLES D'ORDRE,

correspondent à toutes les opérations relevant de la seule mise à jour, régularisation, et écritures pour solde de comptes, passées par l'agent comptable, sous sa seule responsabilité.

CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX (Capitaux propres, emprunts et dettes assimilées)

Les comptes de la classe 1 regroupent les comptes de capitaux propres, les provisions pour risques et charges, les emprunts et dettes assimilées.
Du point de vue de l'analyse du bilan, les capitaux propres sont déterminés par différence entre l'expression comptable, d'une part de l'ensemble des éléments actifs de l'établissement, d'autre part, de l'ensemble des éléments passifs (passif externe).
Dans les établissements publics nationaux et locaux, le montant des capitaux propres, au sens économique, correspond à la somme algébrique :

- des apports : dotation (et compléments de dotation), dons et legs en capital, affectation ;
- des écarts de réévaluation ;
- des résultats excédentaires : réserves, report à nouveau créditeur, excédent de l'exercice ;
- des pertes : report à nouveau débiteur, perte de l'exercice ;
- des subventions d'investissement.

La situation nette est établie après affectation du résultat de l'exercice. Elle comprend les postes suivants :

- apports ;
- écarts de réévaluation ;
- réserves ;
- report à nouveau.

COMPTE 10 - CAPITAL ET RESERVES

La nomenclature comptable a subi, en raison de la situation juridique particulière des établissements publics locaux et nationaux à caractère administratif, un certain nombre d'aménagements dérogatoires dont l'un des plus marquants est l'absence des comptes de capitaux auxquels ont été substitués d'autres comptes retraçant l'origine des apports.

Le compte 10 comprend les subdivisions suivantes :

102 - Apports ;

105 - Ecarts de réévaluation ;

106 - Réserves.

La technique comptable proprement dite est exposée dans la rubrique particulière à chaque compte.

Compte 102 - Apports

Le compte 102 - Apports - retrace les moyens généraux, en nature ou en espèces, reçus pour permettre à l'établissement d'assurer la mission qui lui est dévolue.
En dehors du compte 1027 - Biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire, les subdivisions du compte 102 entraînent des opérations budgétaires d'ordre.
Le compte 102 - Apports - est subdivisé de la manière suivante :

1021 - Dotation
1022 - Complément de dotation (Etat)
1023 - Complément de dotation (organismes autres que l'Etat)
1025 - Dons et legs en capital
1027 - Biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire

Compte 1021 - Dotation

Au crédit de ce compte est inscrite la valeur de biens reçus par l'établissement à titre de dotation initiale (construction nouvelle) de l'Etat (EPN) ou de la collectivité territoriale de rattachement (EPL), par le débit du compte intéressé :

- de la classe 2 : lorsqu'il s'agit de terrains et d'immeubles du domaine privé de l'Etat faisant l'objet d'une attribution au profit de l'établissement sous forme de dotation (mise à disposition gratuite sans transfert de propriété) en application de l'article R.81, § 4 du code du domaine de l'Etat ;

- exceptionnellement de la classe 5 (valeurs mobilières de placement) si cela concerne un versement de fonds par caisse ou banque ou la remise de valeurs mobilières de placement.

Compte 1022 - Complément de dotation (Etat)

Ce compte retrace les subventions de l'Etat ayant le caractère de complément de dotation :

- notamment lorsque ce caractère a été précisé de façon formelle par l'autorité qui les a versées ;

- ou, à défaut d'une telle précision, lorsque les subventions d'investissement non renouvelables de l'Etat sont accordées une seule fois comme mise de fonds initiale pour l'acquisition de biens dont la charge de renouvellement incombe de ce fait à l'établissement et doivent normalement être considérées comme des apports en capital ou des participations (donc des compléments de dotation) à maintenir durablement au bilan, étant observé que dans le cas où il serait prévu, lors de l'acquisition, que l'immobilisation ne sera pas remplacée (exemple : équipement spécifique à une opération), la subvention est imputable au compte 13.

Le compte 1022 est crédité par le débit d'un compte de tiers (voir le compte 4411 - Subvention d'investissement).

Il est débité par le crédit du compte 443 (opérations particulières avec l'Etat...) du montant des subventions d'équipement ayant le caractère de complément de dotation à reverser.

Les comptes de tiers sont soldés par les comptes d'actif concernés.

Compte 1023 - Complément de dotation (organismes autres que l'Etat)

Sont constatées à ce compte les subventions d'investissement autres que celles reçues de l'Etat, ayant le caractère de complément de dotation :

- soit, lorsque le caractère de complément de dotation a été précisé de façon formelle par l'autorité versante ;

- soit, en l'absence d'une telle précision, lorsqu'il s'agit de subventions d'investissement non renouvelables accordées comme mises de fonds initiales pour l'acquisition ou la création de biens dont la charge de renouvellement incombe de ce fait à l'établissement et qui doivent normalement être considérées comme des apports en capital à maintenir durablement au bilan, étant observé que dans le cas où il serait prévu, lors de l'acquisition, que l'immobilisation ne sera pas remplacée par le dotateur ou l'organisme qui a procédé à la dotation (exemple : équipement spécifique à une opération), les subventions sont imputables au compte 13.

Le compte 1023 est crédité par le débit d'un compte de tiers du montant des subventions d'investissement, ayant le caractère de complément de dotation, reçues. Il est débité par le crédit d'un compte de tiers du montant des sommes à reverser. Les comptes de tiers sont soldés par les comptes d'actif concernés.

Compte 1025 - Dons et legs en capital

Sont retracés à ce compte les dons et legs en nature ainsi que les dons et legs en espèces affectés à des opérations d'investissement ou à employer en achats de valeurs.

Le compte 1025 est crédité :

- du montant des dons et legs en nature par le débit du compte intéressé de la classe 2 et exceptionnellement du compte 50 - Valeurs mobilières de placement ;
- du montant des dons et legs en espèces affectés à des opérations d'investissement ou à employer en achats de valeurs par le débit du compte financier intéressé.

Compte 1027 - Biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire

Le compte 1027 est destiné à enregistrer au passif du bilan la contrepartie des terrains et immeubles du domaine privé, de l'Etat ou de la région, faisant l'objet d'une attribution sous forme d'affectation au profit de l'établissement (mise à disposition à titre gratuit, ou moyennant versement d'une indemnité : valeur vénale, en cas d'affectation définitive, valeur locative pour l'affectation provisoire, sans transfert de propriété), en application des dispositions de l'article R.81 du code du domaine de l'Etat et inscrits à l'actif.

Le compte 1027 est crédité par le débit du compte 21111 - Terrains reçus en dotation ou en affectation - 21311 - Constructions reçues en dotation ou en affectation - de la valeur estimative des terrains et immeubles affectés. Il est débité par le jeu des mêmes comptes lorsqu'il est mis fin à l'affectation.

Compte 105 - Ecarts de réévaluation

L'écart de réévaluation est la contrepartie au bilan de corrections en hausse de la valeur comptable antérieure d'éléments actifs ou de corrections en baisse de la valeur comptable antérieure d'éléments passifs.

Le compte 105 enregistre les écarts constatés à l'occasion d'opérations de réévaluation. Il est subdivisé en tant que de besoin en fonction des particularités attachées à chaque opération de réévaluation, le contenu et les modalités d'utilisation du compte 105 sont définis par le Conseil national de la comptabilité compte tenu de la législation existante :

Le sous-compte 1051 - Réserve spéciale de réévaluation - a été crédité lors de la réévaluation légale des bilans du 28 décembre 1959 (loi n° 59-1472 du 28-12-1959), par le débit des comptes de la classe 2 de la plus-value résultant de la réévaluation des immobilisations ;

Le sous-compte 1052 - écarts de réévaluation libre - ne sera ouvert que sur instruction spéciale de la direction de la Comptabilité publique (bureau D 4).
Il est crédité par le débit de la classe 2 de la plus-value résultant de la revalorisation des immobilisations.
Il est débité par le crédit du compte 28 du complément d'amortissement par rapport à la dotation de l'exercice qui reste ce qu'elle aurait été si aucune opération de réévaluation n'était intervenue.
Il est également débité par le crédit du compte d'immobilisation lors de la sortie du bien du patrimoine, pour la fraction de sa valeur réévaluée non encore amortie.

Compte 106 - Réserves

Les réserves à inscrire au compte 106 sont des résultats excédentaires affectés durablement à l'établissement jusqu'à décision contraire des autorités compétentes (conseil d'administration). Ce compte est crédité ou débité, lors de l'affectation des résultats, des montants destinés :

- aux réserves facultatives ;
- aux réserves réglementées, telles que plus-values nettes à long terme ;
- aux autres réserves.

Le compte 106 est subdivisé comme suit :

1062 - Réserves facultatives
- 10621 - Etablissement
- 10624 - Services spéciaux

1068 - Autres réserves
- 10681 - Réserves de propre assureur
- 10688 - Réserves diverses

1069 - Dépréciation de l'actif
- 10692 - Dépréciation des immobilisations reçues en dotation ou en affectation
- 10693 - Dépréciation des immobilisations acquises

Chacun des comptes fait ci-après l'objet d'un commentaire particulier.

Compte 1062 - Réserves facultatives

Le compte 1062 - Réserves facultatives - enregistre les résultats de la section de fonctionnement conservés par l'établissement. Son solde présente le montant cumulé de ces résultats.
Le compte 1062 est crédité ou débité à la subdivision intéressée des résultats affectés durablement à l'établissement ou aux services spéciaux par le Conseil d'administration soit par le débit ou le crédit de la subdivision et du sous-compte intéressé du compte 12 - Résultat net de l'exercice - soit par le débit ou le crédit de la subdivision intéressée des sous-comptes 110 ou 119 - Report à nouveau.

10621 - Réserves facultatives établissement
Le solde figurant au compte 10621 représente la situation des excédents d'exploitation conservés par l'établissement non inscrits au compte 10624 - Services spéciaux -.
10624 - Services spéciaux
Le solde de ce compte présente la situation des excédents de fonctionnement des services spéciaux conservés par l'établissement. Il se subdivise en autant de sous-comptes que de services spéciaux

Compte 1068 - Autres réserves

10681 - Réserves de propre assureur
Ce compte n'est ouvert que sur autorisation spéciale de la direction de la Comptabilité publique.
Entre dans cette catégorie de réserves, la réserve de propre assureur : réserve destinée à couvrir la part de risque non couverte par une assurance lorsque ce risque n'est pas rattachable aux exercices clos.
10688 -Réserves diverses

Compte 1069 - Dépréciation de l'actif

Lorsque l'établissement ne pratique pas l 'amortissement réel budgétaire, il convient de constater la dépréciation des biens par une écriture d'ordre, à la subdivision intéressée du compte 1069 par le crédit des comptes intéressés de la classe 2 (28 *bis* - Dépréciation des immobilisations corporelles).

Le compte 1069 est crédité par le débit des mêmes comptes (28 *bis)* du montant de la dépréciation comptabilisée sur les biens aliénés ou réformés.

Le compte 1069 est subdivisé ainsi :

10692 - Dépréciation des immobilisations reçues en dotation ou en affectation
10693 - Dépréciation des immobilisations acquises

COMPTE 11 - REPORT A NOUVEAU (Solde créditeur ou débiteur)

Le report à nouveau est le résultat ou la partie du résultat dont l'affectation a été ajournée par le conseil d'administration qui a statué sur les comptes de l'exercice précédent [1].

Il peut être excédentaire ou déficitaire.

[1] Notamment dans l'hypothèse où le solde des comptes de réserves est inférieur au déficit de l'exercice précédent.

Le compte 11 présente les subdivisions suivantes :

110 - Report à nouveau (solde créditeur)
1101 - Etablissement
1104 - Services spéciaux

119 - Report à nouveau (solde débiteur).
1191 - Etablissement
1194 - Services spéciaux

Les comptes 110 et 119 sont respectivement crédités ou débités à la subdivision intéressée par le débit ou le crédit des comptes 120 - Résultat de l'exercice-solde créditeur, ou 129 - Résultat de l'exercice-solde débiteur

COMPTE 12 - RESULTAT DE L'EXERCICE (Bénéfice ou perte)

Le compte 12 fait apparaître le résultat de l'exercice. Du point de vue comptable, l'excédent net total (ou la perte nette totale) de l'exercice est égal au solde du compte 12.

En comptabilité générale, le résultat se rapporte à l'exercice.

Le résultat de l'exercice est théoriquement égal tant à la différence entre les produits et les charges qu'à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de cet exercice [2].

En fait, souvent, l'intervention d'opérations affectant directement le montant des capitaux propres sans transiter par le résultat ne permet pas de constater cette équivalence. Chaque fois que la variation des capitaux propres ne correspond pas au résultat déterminé par la différence entre les produits et les charges, une information est donnée en annexe sur les causes de cette divergence en distinguant au moins entre :

- les opérations s'analysant comme des apports reçus ou des remboursements d'apports et enregistrées dans les comptes fonds de dotation, dons et legs en capital, affectation ;
- les écarts de réévaluation ;
- les autres variations, le cas échéant.

Les produits comprennent les sommes ou valeurs reçues ou à recevoir :

- soit en contrepartie de la fourniture par l'établissement de biens, travaux, services ainsi que des avantages qu'il a consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale existant à la charge d'un tiers ;
- soit exceptionnellement, sans contrepartie.

Ils comprennent également, pour la détermination du résultat de l'exercice :

- la production stockée au cours de l'exercice [3] ;
- la production immobilisée ;
- les reprises sur amortissements et provisions ;
- le prix de cession des éléments d'actif cédés ;
- les transferts de charges.

---

[2] La variation dont il s'agit est la variation brute diminuée des apports nouveaux.

[3] Différence positive ou négative entre la production stockée à la fin et au début de l'exercice.

Les charges comprennent les sommes ou valeurs versées ou à verser :

- soit en contrepartie de marchandises, matières, fournitures, travaux et services consommés par l'établissement ainsi que des avantages qui lui ont été consentis ;
- soit en vertu d'une obligation légale que l'établissement doit remplir ;
- soit, exceptionnellement, sans contrepartie.

Elles comprennent également, pour la détermination du résultat de l'exercice :

- les dotations aux amortissements et aux provisions ;
- la valeur comptable des éléments d'actif cédés, détruits ou disparus.

Le résultat est calculé par différence entre les produits et les charges de l'exercice.
Pour ce calcul, sont rattachés à l'exercice :

- les produits acquis à cet exercice, auxquels s'ajoutent éventuellement les produits acquis normalement à des exercices précédents mais qui, par erreur ou omission, n'ont pas alors fait l'objet d'un enregistrement comptable [4] ;
- les charges supportées par l'exercice, auxquelles s'ajoutent éventuellement les charges afférentes normalement à des exercices précédents mais qui, par erreur ou omission, n'ont pas alors fait l'objet d'un enregistrement comptable [4].

Le résultat dépend des méthodes retenues pour la détermination des valeurs comptables de tous les éléments qui interviennent directement ou indirectement dans sa formation.

En application de la méthode des coûts historiques, la plus-value dégagée par une opération de réévaluation constitue une variation positive de l'actif net mais cette variation ne doit pas intervenir dans le calcul du résultat car elle ne constitue pas un produit.

Le compte 12 est subdivisé comme suit :

120 - Résultat de l'exercice (solde créditeur).
- 1201 - Etablissement.
- 1204 - Services spéciaux.

129 - Résultat de l'exercice (solde débiteur).
- 1291 - Etablissement.
- 1294 - Services spéciaux.

Les comptes de charges et de produits de la section de fonctionnement sont, en fin d'exercice, virés à la subdivision intéressée du compte 12.
Donc, dans une situation excédentaire de l'établissement, les comptes de charges, classe 6, et les comptes de produits, classe 7 sont soldés par le compte 1201. Dans une situation déficitaire, les comptes de charges et produits sont soldés par le compte 1291.

Les comptes 120 et 129 sont eux-mêmes soldés, après décision prise par le conseil d'administration sur l'affectation des résultats, au début de l'exercice suivant par le jeu du compte de réserves intéressé (résultat affecté aux réserves) et/ou de report à nouveau (résultat ou partie de résultat dont l'affectation a été ajournée par le conseil).

[4] Si, du moins, les résultats des exercices auxquels se rapportent les produits ou charges, non enregistrés en temps utile, n'ont pas été redressés.

COMPTE 13 - SUBVENTiONS D'INVESTISSEMENT

Les subventions d'investissement sont les subventions reçues par l'établissement en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées (subventions d'équipement) ou de financer des activités à long terme, qu'elles revêtent la forme d'une subvention globale ou d'une subvention spécifique, en espèces ou en nature.

Le compte 13 est subdivisé comme suit :

131 - Subventions d'équipement
- 1311 - Etat
- 1312 - Régions
- 1313 - Départements
- 1314 - Communes
- 1315 - Collectivités publiques
- 1316 - Entreprises publiques
- 1317 - Entreprises et organismes privés
- 1318 - Autres
  - 13181 - Produit des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage (division A)
  - 13185 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration (division A)

138 - Autres subventions d'investissement reçues.

139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat (solde débiteur)
- 1391 - Subventions d'équipement
  - 13911 - Etat
  - 13912 - Régions
  - 13913 - Départements
  - 13914 - Communes
  - 13915 - Collectivités publiques
  - 13916 - Entreprises publiques
  - 13917 - Entreprises et organismes privés
  - 13918 - Autres
    - 139181 - Produit des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage (division A)
    - 139185 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration (division A)
- 1398 - Autres subventions d'investissement.

Seront inscrites au compte 13 les subventions d'investissement *renouvelables* (par opposition aux compléments de dotation inscrits aux comptes 1022, 1023).

Constituant des moyens de financement extérieurs répétés et affectés à des éléments d'actif déterminés et souvent individualisés, ces subventions d'investissement ne peuvent pas s'accumuler au passif du bilan : il faut qu'elles disparaissent du passif comme l'immobilisation concernée de l'actif.
Il apparaît donc que les moyens de financement retracés au compte 13 connaîtront le plus souvent un sort parallèle à celui des immobilisations au financement desquels ils ont contribué.

Les comptes 131 (ou 138) et 139 sont destinés à la fois à faire apparaître au bilan le montant des subventions non amorties, jusqu'à ce qu'elles aient rempli leur objet, et à permettre à l'établissement d'échelonner sur plusieurs exercices, la constatation de la recette exceptionnelle de fonctionnement provenant de ces subventions :

Le compte 131 (ou 138) est crédité de la subvention par le débit du compte d'actif intéressé (compte de tiers pour les subventions en espèces ; compte de la classe 2 pour les subventions en nature).

Le compte 139 est débité par le crédit du compte 777 - Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice :

- d'une somme égale, en principe, au montant de la dotation aux comptes d'amortissement des immobilisations (ou fractions d'immobilisations) amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention ;
- d'une somme déterminée en fonction du nombre d'années pendant lesquelles les immobilisations non amortissables ou créées au moyen de la subvention sont inaliénables aux termes du contrat ou, à défaut de clause d'inaliénabilité dans le contrat, d'une somme égale au dixième du montant de la subvention.

Lorsque les immobilisations sont amortissables, la reprise de la subvention d'investissement à la section de fonctionnement a pour effet de neutraliser le montant de la dotation aux comptes d'amortissement au niveau des résultats de l'exercice (donc de financer sans ressources budgétaires supplémentaires la dotation aux comptes d'amortissement [5]).

Seul figure au bilan le montant net de la subvention d'investissement non encore inscrite au compte de résultat. Les comptes 131 (ou 138) et 139 sont soldés l'un par l'autre lorsque le crédit du premier est égal au débit du deuxième.

Dans le cas d'acquisition d'immobilisations non amortissables, la subvention d'équipement n'est pas amortie, elle reste inscrite au compte 131 aussi longtemps que le bien figure à l'actif.

COMPTE 15 - PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Evaluées à l'arrêté des comptes, par le conseil d'administration, sur proposition de l'ordonnateur, ces provisions sont destinées à couvrir des risques et des charges nettement précisées quant à leur objet, dont la réalisation est incertaine, mais que des événements survenus ou en cours rendent probables.

Elles n'ont qu'un caractère provisoire et ne peuvent être valablement constituées que lorsque la charge ou le risque envisagé n'est pas certain, mais est probable.

Les comptes de provisions font l'objet d'opérations budgétaires d'ordre.

Le compte 15 présente les subdivisions suivantes :

151 - Provisions pour risques

157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices

158 - Autres provisions pour charges.

[5] Lorsqu'exceptionnellement l'établissement ne pratique pas l'amortissement réel budgétaire, la reprise de la subvention d'investissement à la section de fonctionnement est différée jusqu'à la constatation de la sortie à l'actif au bilan de l'immobilisation (ou de la fraction d'immobilisation) acquise ou créée à l'aide de la subvention d'investissement.

Le contenu de ces comptes est analysé dans la rubrique particulière à chaque compte.
Lors de la constitution d'une provision pour risques et charges le compte de provisions est crédité par le débit :

- du compte 681 - Dotations aux amortissements et aux provisions (charges d'exploitation) lorsqu'elle concerne l'exploitation ;
- du compte 686 - Dotations aux amortissements et aux provisions (charges financières) lorsqu'elle concerne l'activité financière de l'établissement ;
- du compte 687 - Dotations aux amortissements et aux provisions (charges exceptionnelles) lorsqu'elle a un caractère exceptionnel.

Le compte de provisions est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants 681, 686, 687, lorsque le montant de la provision doit être augmenté ;

- le crédit du compte 781 - Reprises sur amortissements et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation) ;
du compte 786 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits financiers) ;
du compte 787 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels), lorsque le montant de la provision doit être diminué ou annulé (provision devenue en tout ou partie sans objet).

Lors de la réalisation du risque ou de la charge, la provision constituée est soldée par le crédit des comptes 781, 786, 787. Corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

Compte 151 - Provisions pour risques

Sont inscrites au compte 151 toutes les provisions destinées à couvrir les risques liés à l'activité de l'établissement. Le plus souvent elles concerneront l'exploitation de l'établissement.

Compte 1511 - Provisions pour litiges

Elles sont constituées pour faire face au paiement d'une condamnation pécuniaire, dommages-intérêts par exemple, devant probablement résulter d'un procès en cours à la date de clôture de l'exercice. Ce compte est crédité par le débit du compte 6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation, lors de la constitution de provisions. Il est débité par le crédit du compte 7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation, du montant des provisions reprises ou utilisées.

Compte 157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices

Le compte 157 est destiné à recevoir les provisions ayant pour objet de répartir sur plusieurs exercices des dépenses prévisibles qui, étant donné leur nature ou leur importance, ne sauraient logiquement être supportées par le seul exercice au cours duquel elles seront engagées. Il en est ainsi notamment pour les grosses réparations dont l'importance exceptionnelle justifie l'étalement de la charge dans le temps, telle la réfection complète d'une toiture.
Les comptes de provisions font l'objet d'opérations budgétaires d'ordre.

Compte 1572 - Provisions pour grosses réparations

Le compte 1572 est crédité par le débit du compte 6815 du montant des provisions pour grosses réparations constituées.

Il est débité par le crédit du compte 7815 - Provisions pour risques et charges d'exploitation, à concurrence du montant des provisions reprises ou utilisées.

Compte 158 - Autres provisions pour charges

Ce compte ne sera ouvert que sur instruction particulière de la direction de la Comptabilité publique (bureau D 4).

COMPTE 16 - EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES

Le compte 16 enregistre d'une part les emprunts, d'autre part les dettes financières assimilées à des emprunts (dépôts et cautionnements reçus, avances de l'Etat), à l'exception des dettes rattachées à des participations.
Des subdivisions des comptes d'emprunts et dettes assimilées permettent d'identifier la partie des emprunts et dettes assimilées dont les échéances sont :

- à long terme (délai de remboursement supérieur à cinq ans au jour de l'inventaire) ;
- à moyen terme (délai de remboursement égal ou inférieur à cinq ans, supérieur à un an au jour de l'inventaire) ;
- à court terme (échéance égale ou inférieure à un an au jour de l'inventaire).

Le compte 16 présente les subdivisions suivantes :

164 - Emprunts auprès des établissements de crédit

165 - Dépôts et cautionnements reçus (comptes hors budget)
1651 - Dépôts
1655 - Cautionnements

167 - Emprunts et Dettes assorties de conditions particulières
1674 - Avances de l'Etat et des collectivités territoriales

168 - Autres emprunts et dettes assimilées
1688 - Intérêts courus

Lors d'une souscription, le compte 16 est crédité à la subdivision intéressée par le débit d'un compte de tiers ou s'agissant des cautionnements d'un compte de disponibilités.

Lors d'un remboursement le compte 16 est débité par le crédit d'un compte de tiers ou s'agissant des cautionnements d'un compte de disponibilités.

Intérêts courus non échus :

Les intérêts courus non échus sont comptabilisés à la fin de l'exercice par le crédit du compte 1688 - Intérêts courus non échus - et par le débit du compte 6611 - Intérêts des emprunts et dettes).

En dehors du compte 165, l'ensemble des opérations concernant le compte 16 relève d'écritures budgétaires classiques.

COMPTE 17 - DETTES RATTACHÉES À DES PARTICIPATIONS

Compte 174 - Dettes rattachées à des participations (hors groupe)

Ce compte concerne plus particulièrement l'inscription au passif du bilan d'un établissement de dettes rattachées à des participations de ce dernier au sein d'un GIE (Groupement d'Intérêt Economique) ou GIP (Groupement d'Intérêt Public).

Ces dettes peuvent correspondre à des engagements de dépenses indéterminées, fondées essentiellement sur une participation de l'établissement aux difficultés passagères que peut rencontrer le groupement en question, éventuellement à la prise en compte du passif lors de la cessation d'activité ou dissolution du groupement.
Les opérations de débit et de crédit de ce compte correspondent à des écritures budgétaires classiques.

COMPTE 18 - COMPTES DE LIAISON DES SOCIETES DOTEES D'UNE COMPTABILITE SANS PERSONNALITE MORALE ET SOCIETE EN PARTICIPATION

L'analyse du plan comptable général

Le plan comptable général (PCG, 4ème édition, page II.121. et II.122) dispose que la comptabilisation des cessions entre établissements [6] d'une même entreprise tenant des comptabilités distinctes est effectuée de la manière suivante :

Lorsque les cessions concernent des éléments dont la valeur se trouve directement dans un des comptes de la comptabilité générale de l'établissement cédant, elles sont comptabilisées :

- par l'établissement qui fournit, au crédit du compte intéressé de la comptabilité générale par le débit du compte de liaison 181 ouvert au nom de l'établissement client ;
- par l'établissement qui reçoit au débit du compte correspondant de la comptabilité générale, par le crédit du compte de liaison 181 ouvert au nom de l'établissement fournisseur.

Lorsque les cessions concernent des produits ou services dont le coût de revient comprend des éléments divers et doit être déterminé en comptabilité analytique ou, à défaut d'une telle comptabilité, par des calculs statistiques, les établissements intéressés ouvrent les comptes 186 et 187 - Biens et prestations de services échangés entre établissements - qui sont subdivisés selon les besoins.

Les cessions sont comptabilisées :

- par l'établissement qui fournit, au crédit du compte 187 par le débit du compte de liaison 181 ouvert au nom de l'établissement client ;
- par l'établissement qui reçoit, au débit du compte 186 par le crédit du compte 181 ouvert au nom de l'établissement fournisseur.

Pour chaque établissement le compte de résultat s'obtient en totalisant les divers postes de comptes de charges et de produits et des comptes 186 et 187 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges et produits).
S'agissant de l'ensemble de l'entreprise les comptes 186 et 187 présentent des soldes qui s'annulent : les sommes inscrites au crédit du compte 187 par les établissements fournisseurs et les sommes enregistrées au débit du compte 186 par les établissements clients s'équilibrent entre elles.

Fonctionnement dans les EPN et les EPL

Dans le cadre du fonctionnement des EPN et des EPL ne sont concernés par ces modalités que les flux à l'intérieur d'un même établissement. Ces flux correspondent à la prise en compte de prestations rendues entre les différentes entités, constituées par les centres, départements, et divisions.

[6] Par établissement, il faut entendre toute division de l'entreprise disposant d'une comptabilité autonome telles que succursales, usines, ateliers...

Les opérations concernées par ces différents mouvements (livraisons de fournitures, de biens ou services) seront traitées sous forme d'opérations budgétaires d'ordre au niveau des comptes budgétaires habituels de charges et produits ainsi que de recettes et dépenses des entités respectives. Les comptes 186, 187 et 181 seront servis afin de mettre en évidence au niveau du compte de résultat général, les masses réelles correspondant aux prestations réciproques prises en compte.
Dans cette hypothèse, ces mouvements n'ont pas fait l'objet au préalable d'écritures budgétaires sur l'une ou l'autre des entités mais ils correspondent à des produits ou charges effectifs qui doivent être assimilés à de véritables opérations budgétaires au même titre que si elles avaient été réalisées avec des tiers extérieurs à l'établissement.

En ce qui concerne les refacturations internes, correspondant à la prise en compte d'une charge de l'établissement sur une seule entité, la charge étant ensuite reventilée sur chaque entité, chacune en ce qui la concerne, ces refacturations ne sont pas intéressées par la procédure précédemment décrite. Dans ce cas, ces opérations seront traitées directement par l'analytique budgétaire c'est-à-dire par atténuation de la charge initiale et reventilation au niveau des exécutions budgétaires concernées. Toutefois, afin de conserver une analyse cohérente du bilan de chaque entité après déclinaison du bilan global, les reventilations intéresseront également les contreparties ayant influencé les comptes de tiers et de disponibilités.

CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS

Les immobilisations sont les éléments corporels et incorporels (financiers ou non) destinés à servir de façon durable à l'activité de l'établissement. Elles ne se consomment pas par le premier usage.

Elles comprennent :

- les immobilisations incorporelles non financières ;
- les immobilisations corporelles ;
- les immobilisations financières.

Les comptes d'immobilisations, autres que les comptes d'immobilisations financières, sont classés respectivement à partir de la nature des éléments qui les composent (immobilisations incorporelles et corporelles) et selon leur destination dans l'établissement (usage professionnel, social ou autre).
Comme pour tous les autres postes des comptes annuels, l'établissement dresse à la fin de chaque exercice un inventaire détaillé de ses immobilisations (cf. titre II chapitre 9).
Les immobilisations sujettes à dépréciation font l'objet d'amortissements et de dépréciations à porter aux subdivisions des comptes 28 (28 au cas d'amortissement réel budgétaire, *28bis* au cas d'amortissement pour ordre) et 29 (provisions pour dépréciation des immobilisations).

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'établissement.

COMPTE 20 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Les immobilisations incorporelles comprennent les immobilisations qui ne sont ni corporelles, ni financières.

Le compte 20 présente les subdivisions suivantes :

201 - Frais d'établissement

203 - Frais de recherche et de développement

205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

206 - Droit au bail

207 - Fonds commercial (divisions B et C)

208 - Autres immobilisations incorporelles.

Le compte 20 est débité par le crédit d'un compte de tiers, exception faite du compte 203 - frais de recherche et de développement - (voir commentaire particulier).

Compte 201 - Frais d'établissement

Ce sont les frais attachés à des opérations qui conditionnent l'existence, l'activité ou le développement de l'établissement, mais dont le montant ne peut être rapporté à des productions de biens ou services déterminés.
Ils sont amortis systématiquement dans un bref délai. Ce délai ne peut, en tout état de cause, excéder cinq ans. Ils ne peuvent faire l'objet que d'un amortissement budgétaire, à l'exclusion de tout amortissement pour ordre.

Ce compte comprend notamment les frais de prospection et de publicité qui concernent des activités nouvelles ou des perfectionnements d'activité et qui ne sauraient être normalement inscrits dans les comptes de la classe 6 (voir compte 623 - Publicité, relations publiques, publication), en raison de leur importance et des conditions dans lesquelles ils ont été engagés.

Compte 203 - Frais de recherche et de développement

Certains frais de recherche et de développement peuvent être inscrits dans les immobilisations incorporelles au débit du compte 203.

On entend par frais de recherche et de développement, les dépenses qui correspondent à l'effort de recherche et de développement réalisé par l'établissement pour son propre compte. En sont, par conséquent, exclus les frais entrant dans le coût de production des commandes passées par des tiers : frais normalement inscrits aux comptes de charges ou de travaux en cours.

En règle générale, l'établissement supporte dans les résultats de l'exercice au cours duquel ils sont engagés les frais de recherche et de développement, ceci afin de respecter la règle de prudence qu'impose le caractère aléatoire de l'activité de recherche et de développement.

A titre exceptionnel, les frais de recherche et de développement peuvent être inscrits à l'actif au compte 203 si les conditions suivantes sont simultanément remplies :

- les projets en cause doivent être nettement individualisés et leur coût distinctement établi pour être réparti dans le temps ;
- chaque projet doit avoir, à la date de l'établissement des situations comptables, de sérieuses chances de réussite technique et de rentabilité ;
- sauf cas exceptionnels, ces frais doivent être amortis systématiquement dans un délai qui ne peut dépasser cinq ans.

Le compte 203 est débité par le crédit du compte 72 - Production immobilisée. En cas d'échec des projets, les frais correspondants sont immédiatement amortis par le débit de la subdivision du compte 687 intitulée - Dotations aux amortissements exceptionnels.

En cas de prise de brevets, correspondant à des recherches liées à la réalisation de projets, la partie non encore amortie des frais constitue la valeur d'entrée en comptabilité du brevet et le compte 205 est débité de ce montant.
Voir enfin le compte 617 - études et recherches.

Compte 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés et valeurs similaires

Ces éléments incorporels correspondent aux dépenses faites pour obtenir l'avantage que constitue la protection accordée sous certaines conditions au titulaire d'une concession, à l'inventeur, à l'auteur ou au bénéficiaire du droit d'exploitation d'un brevet, d'une marque, de modèles, dessins, droits de propriété littéraire ou artistique.

Etant destinés à tomber dans le domaine public à l'expiration d'un certain nombre d'années, les brevets d'invention doivent être amortis sur la durée correspondante.
De même, les procédés industriels, les modèles et les dessins sont amortissables, car ils sont susceptibles de se déprécier par l'effet du progrès technique ou par l'effet de l'évolution de la mode ou du goût.

Le compte 205 est débité du coût d'acquisition par le crédit d'un compte de tiers.

Compte 206 - Droit au bail

Le droit au bail est le montant versé ou dû au locataire précédent en considération du transfert à l'acheteur des droits résultant tant des conventions que de la législation sur la propriété commerciale.

Dans les établissements publics administratifs, l'indemnité doit faire l'objet d'un amortissement réel budgétaire :

- soit sur la durée du bail, si l'établissement est assuré de conserver la jouissance des locaux pendant une période déterminée ;
- soit en totalité dès l'exercice au cours duquel a été effectué leur versement, s'il s'agit d'une location précaire, les locaux pouvant à tout moment être repris par le propriétaire.

Compte 207 - Fonds commercial (divisions B et C)

Ce compte est constitué par les éléments incorporels du fonds de commerce, y compris le cas échéant, le droit au bail (voir compte 205 - Droit au bail), qui ne font pas l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparée au bilan et qui concourent au maintien ou au développement du potentiel d'activité de l'entreprise.
Les éléments du fonds commercial qui ne bénéficient pas d'une protection juridique spécifique leur donnant une valeur certaine doivent être amortis systématiquement dans un délai qui ne peut dépasser 5 ans.

Compte 208 - Autres immobilisations incorporelles

Ce compte enregistre notamment les droits de plantations (non amortissables). Il pourrait enregistrer également les sommes versées par un nouveau preneur au preneur sortant pour obtenir le droit de produire certains produits agricoles (quotas de production).

COMPTE 21 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (hors biens vivants)

Les immobilisations corporelles se définissent comme les choses sur lesquelles s'exerce un droit réel (droit de propriété, nue-propriété, usufruit, usage, emphytéose, bail à construction, servitude).

Ces immobilisations se répartissent au bilan, lorsqu'elles sont terminées, sous les rubriques suivantes :

- terrains (y compris agencements et aménagements de terrains) ;
- constructions ;
- installations techniques, matériels et outillages ;
- collections ;
- autres immobilisations corporelles ;

et lorsqu'elles ne sont pas terminées, sous la rubrique :

- immobilisations en cours.

Le compte 21 présente les subdivisions suivantes :

211 - Terrains
- 2111 - Terrains nus
  - 21111 - Reçus en dotation ou en affectation
  - 21112 - Acquis
- 2115 - Terrains bâtis
  - 21151 - Reçus en dotation ou en affectation
  - 21152 - Acquis

212 - Agencements et aménagements de terrains

213 - Constructions
- 2131 - Bâtiments
  - 21311 - Reçus en dotation ou en affectation
  - 21312 - Acquis
- 2135 - Installations générales, agencements, aménagements des constructions.
- 2138 - Ouvrages d'infrastructure

214 - Constructions sur sol d'autrui

215 - Installations techniques, matériels et outillage
- 2151 - Installations complexes spécialisées
- 2153 - Installations à caractère spécifique
- 2154 - Matériel et outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage

216 - Collections
- 2161 - A caractère artistique ou historique
- 2162 - A gérer et entretenir (parc, arboretum, etc.)

217 - Amélioration du fonds

218 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)
- 2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions non inscrites au bilan
- 2182 - Matériel de transport
- 2183 - Matériel de bureau et matériel informatique
- 2184 - Mobilier
- 2186 - Emballages récupérables
- 2188 - Autres

Les comptes d'immobilisations corporelles sont débités, à la date d'entrée des biens dans le patrimoine de l'établissement :

- de la valeur d'apport ;
- du prix d'acquisition ;
- du coût réel de production du bien ;

par le crédit, suivant le cas, des comptes :

- 1021 - Fonds de dotation ;
- 1022 - Complément de dotation (Etat) ;
- 1023 - Complément de dotation (organismes autres que l'Etat) ;
- 1025 - Dons et legs en capital ;
- 1027 - Biens utilisés par l'établissemnt dont il n'est pas propriétaire ;
- 13 - Subventions d'investissement (subvention d'investissement en nature) ;
- 404 - Fournisseurs d'immobilisations ;
- 72 - Production immobilisée.

Lors des cessions, la valeur d'origine des éléments cédés et les amortissements correspondants sont sortis des comptes où ils figurent. Le cas échéant, le montant net en résultant est porté au débit du compte 675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés.
Simultanément, le compte 775 - Produits des cessions d'éléments d'actif, est crédité par le débit du compte 462 - créances sur cessions d'immobilisations, du produit résultant de la vente du bien concerné.

Compte 211 - Terrains

Le compte 211 enregistre notamment la valeur des terrains dont l'établissement est propriétaire. Il y a lieu de distinguer dans des comptes particuliers, suivant le critère de l'origine des immobilisations :

2111 - Terrains nus
- 21111 - Reçus en dotation ou en affectation
- 21112 - Acquis

2115 - Terrains bâtis
- 21151 - Reçus en dotation ou en affectation
- 21152 - Acquis

La redevance pour création des locaux industriels ou de bureaux en région parisienne ainsi que la participation pour construction en surdensité (CGI art. 302 *septies B-l) c*onstituent un élément du prix du terrain.

Compte 212 - Agencements et aménagements de terrains

Les dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains (clôtures, mouvements de terres, drainages...) sont inscrites sous le compte 212 - Agencements et aménagements de terrains.

Compte 213 - Constructions

Les constructions comprennent essentiellement les bâtiments, les installations, les agencements, les aménagements, les ouvrages d'infrastructure.

Il y a lieu de distinguer dans des comptes particuliers, suivant le critère d'origine des immobilisations :

2131 - Bâtiments
21311 - Reçus en dotation ou en affectation
21312 - Acquis
2135 - Installations générales, agencements, aménagements de construction
2138 - Ouvrages d'infrastructure

Constituent notamment un élément du prix de revient des constructions les honoraires d'architecte, la taxe locale d'équipement.

Compte 214 - Constructions sur sol d'autrui

Il s'agit des constructions effectuées par un établissement non propriétaire du sol. Ce compte comprend les mêmes subdivisions que le compte 213.

Compte 215 - Installations techniques, matériel et outillage

Compte 2151 - Installations complexes spécialisées

Retrace les unités complexes fixes d'usage spécialisé, pouvant comprendre constructions, matériels ou pièces qui, mêmes séparables par nature, sont techniquement liés pour leur fonctionnement et que cette incorporation de caractère irréversible rend passibles du même rythme d'amortissement.
Exemples : stabulations libres, salles de traite, installations de séchage de grains, silos, installations frigorifiques, serres...

Compte 2153 - Installations à caractère spécifique

Retrace les installations qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une gestion comptable distincte (par exemple, atelier de transformation du lait).

Compte 2154 - Matériel, outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage

Retrace l'ensemble des équipements et machines utilisés pour :

- l'extraction, la transformation, le façonnage, le conditionnement des matières ou fournitures ;
- ou les prestations de service ayant le même objet ;
- les instruments (outils, machines, matrices...) dont l'utilisation, concomitante avec un matériel, spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.

Compte 216 - Collections

Ensemble d'objets et de biens etc. formant une unité destinée à rester durablement dans l'établissement.

Compte 2161 - A caractère artistique ou historique

Correspond à une réunion d'objets ayant un intérêt esthétique, scientifique, historique... ou une valeur provenant de leur rareté.

Compte 2162 - A gérer et entretenir (parc arboretum, etc.)

Correspond à :

- un groupement d'ouvrages, de publications, de supports d'information ayant une unité ;
- un site à gérer - parc, arboretum, etc.

Compte 217 - Amélioration du fonds

Il s'agit des améliorations durables de la fertilité des sols apportées au fonds par des pratiques culturales suivies (assolements, travail du sol, restitutions organiques, fumures de fonds, etc.) et qui constituent un élément de la valeur de ce fonds.
Les améliorations du fonds sont à distinguer des améliorations durables de la capacité productive des sols résultant d'agencements et aménagements de terrains (drainage, etc.) enregistrés au compte 212.

Compte 218 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)

Compte 2181 - Installations générales agencements aménagements divers dans les constructions inscrites au bilan

Le montant des installations générales, agencements et aménagements divers financés par l'établissement est enregistré au compte 2181 lorsque l'établissement n'est pas propriétaire de ces éléments, c'est-à-dire quand ils sont incorporés dans des immobilisations dont il n'est pas propriétaire ou sur lesquelles il ne dispose d'aucun autre droit réel.
exemples : drainages, installations d'irrigation enterrées, aménagements de bâtiments...

Compte 2182 - Matériel de transport

Le matériel de transport comprend tous les véhicules et appareils servant au transport par terre, par fer, par eau, ou par air, du personnel et des marchandises, matières et produits.

Compte 2183 - Matériel de bureau et matériel informatique

Le matériel de bureau et informatique comprend les machines à écrire, machines comptables, ordinateurs etc., utilisés par les différents services.

Compte 2184 - Mobilier

Le mobilier comprend les meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs, utilisés par les services administratifs ou par d'autres services.

Compte 2186 - Emballages récupérables

Les emballages récupérables identifiables sont les emballages commerciaux récupérables susceptibles d'être commodément identifiés, utilisés d'une manière durable comme instrument de travail.
Exemples : objets tels que fûts, caisses de fruits... qui sont livrés à la clientèle en même temps que leur contenu.

Compte 2188 - Autres

COMPTE 23 - IMMOBILISATIONS EN COURS

Le compte 23 a pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations non terminées à la fin de chaque exercice.

Il présente les subdivisions suivantes :

231 - Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)
- 2311 - Terrains
- 2312 - Agencements et aménagements de terrains
- 2313 - Constructions
- 2314 - Constructions sur sol d'autrui

2315 - Installations techniques, matériel et outillage
2318 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)

232 - Immobilisations incorporelles en cours

234 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)
2341 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement) (B et C)
2343 - Animaux de service (B et C)
2346 - Plantations pérennes (A, B et C)
2347 - Autres végétaux immobilisés (A, B et C)

237 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles

238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles.
2381 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
2384 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

Du point de vue de leur origine, les immobilisations inscrites au compte 231 se répartissent en deux groupes :

- Celles qui sont créées par les moyens propres de l'établissement ;
- Celles qui résultent des travaux de plus ou moins longue durée, confiés à des tiers.

La valeur des immobilisations créées par l'établissement est déterminée par son coût de production. Le coût de ces immobilisations est porté au débit du compte 231 par le crédit du compte 72 - Production immobilisée.

Compte 234 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)

Ce compte enregistre le coût d'entrée dans le patrimoine de l'établissement des biens vivants immobilisables (animaux et végétaux) tant que ces biens n'ont pas atteint le stade de "vie productive" (mise en service).

Lorsqu'il s'agit de biens vivants produits par l'établissement pour lui-même, ce compte est débité par le crédit du compte 72 - Production immobilisée et autoconsommée, subdivision 724 - Production immobilisée - immobilisations corporelles (biens vivants).

Compte 2341 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement) (B et C)

Animaux reproducteurs des grandes espèces (voir compte 241) en cours d'élevage, dont la destination de futurs reproducteurs dans l'établissement est certaine, ou quasi-certaine.

Compte 2346 - Plantations pérennes (en cours)

Ce compte enregistre les coûts engagés pour l'acquisition ou la création de plantations destinées à rester en place généralement pendant plusieurs années (vignes, vergers, aspergeraies, pieds-mères chez les pépiniéristes, etc., tant que ces plantations ne fournissent pas un volume de production minimal.

Comptes 237 et 238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations

Lorsque les travaux sont confiés à des tiers, le compte 238 (ou le compte 237) est débité des avances à la commande et des acomptes représentant les règlements partiels effectués par l'établissement au fur et à mesure de l'avancement des travaux. Le coût d'une immobilisation est viré du compte 23 au compte 21 lorsque cette immobilisation est terminée.

Les avances et acomptes versés par l'établissement à des tiers pour des opérations en cours sont portés :

- au compte 237 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation incorporelle ;
- au compte 238 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation corporelle ;

Les avances sont les sommes versées avant tout commencement d'exécution de commandes ou en dépassement de la valeur des fournitures déjà faites ou des travaux déjà exécutés ;
Les acomptes sont les sommes versées sur justification d'exécution partielle.
Pour des raisons pratiques, un seul compte a été prévu pour les avances et acomptes, mais les établissements peuvent avoir avantage à distinguer les uns des autres par une subdivision appropriée des comptes.

COMPTE 24 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (BIENS VIVANTS)

Ce compte enregistre le coût d'entrée dans le patrimoine de l'établissement des biens vivants immobilisables (animaux, végétaux), que ces biens soient acquis auprès de tiers, remis gratuitement par un tiers (dotation, affectation, dons et legs...), ou encore produits par l'établissement.
Lorsque ces biens sont produits par l'établissement, le compte 24 est débité par le crédit du compte 72 - Production immobilisée et autoconsommée, subdivision 724 - Production immobilisée, immobilisations corporelles (biens vivants).

Le compte 24 présente les subdivisions suivantes :

241 - Animaux reproducteurs (adultes) (B et C)

242 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement) (B et C)

243 - Animaux de service (B et C)
Animaux utilisés d'une façon durable dans l'établissement pour la production de services. Ce sont notamment les animaux de trait, de course, de selle, de monte, de garde, de combat.

246 - Plantations pérennes et collections vivantes
Par collections vivantes, il faut entendre des collections de végétaux que l'établissement crée et préserve volontairement. Ces collections participent cependant au cycle de production de l'activité de l'exploitation agricole à laquelle elles sont liées.

247 - Autres végétaux immobilisés

COMPTE 26 - PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS

Constituent des titres de participation les titres dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'établissement.

Les participations sont constituées par :

- des titres de participation des employeurs à l'effort de construction seulement ;
- des titres créant des liens d'association avec d'autres organismes ;
- d'autres moyens aux effets analogues.

Le compte 26 présente les subdivisions suivantes :

261 - Titres de participations dans les associations, syndicats et organismes divers

262 - Participations à des organismes professionnels agricoles autres que les établissements de crédit (B et C)

266 - Autres formes de participation, dont participation à constitution de patrimoine commun

267 - Créances rattachées à des participations
2672 - Créances rattachées à des participations
2675 - Versements représentatifs d'apports non capitalisés
2676 - Avances consolidables
2678 - Intérêts courus

269 - Versements à effectuer sur titres de participation non libérés

Lors d'une acquisition, le compte 26 est débité par le crédit du compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations, du coût d'acquisition.

Lors d'une aliénation, le compte 26 est crédité par le débit du compte 6756 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés - immobilisations financières, de la valeur d'acquisition. Parallèlement, le compte 7756 - Produit des cessions d'éléments d'actif - immobilisations financières, est crédité par le débit du compte 461 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs de placement, du montant de la cession.

Les opérations débitrices et créditrices du compte 26 induisent des écritures budgétaires classiques.

Compte 261 - Titres de participations dans les associations, syndicats et organismes divers

Ce sont les titres dont la possession durable est estimée nécessaire à l'activité de l'établissement, notamment parce qu'elle permet d'exercer une certaine influence sur la société émettrice de titres ou d'en assurer le contrôle (actions, parts sociales...).

Compte 262 - Participations à des organismes professionnels agricoles autres que les établissements de crédit (B et C)

Ce compte enregistre des parts de coopératives agricoles, de CUMA, de SICA... acquises du fait de l'exploitation agricole ou de l'atelier technologique.

Compte 266 - Autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun

Ce compte fonctionne comme les comptes 261 et 262, mais il concerne plus particulièrement les relations patrimoniales liant un établissement à un GIE - groupement d'intérêt économique, ou à un GIP - groupement d'intérêt public, ou à un ou plusieurs établissements.
L'établissement qui réalise l'acquisition inscrit l'immobilisation dans le compte d'immobilisation par nature et fait figurer au compte 138 - Autres subventions d'investissement - la participation des autres établissements.

Compte 267 - Créances rattachées à des participations

Les créances rattachées à des participations représentent les créances nées à l'occasion de prêts octroyés à des entreprises dans lesquelles le prêteur détient une participation (c'est-à-dire des titres de participation et autres formes de participation). Il en résulte soit une prise de contrôle soit une prise de participation :

- prise de contrôle : l'acheteur de titres désire dans ce cas exercer une influence déterminante sur la gestion de la société concernée, par l'intermédiaire de représentants dans les organes de gestion (gérants ou administrateurs) ;
- prise de participation : l'acheteur recherche dans ce cas la création de liens durables avec la société émettrice dans le but d'obtenir des avantages divers, particulièrement d'ordre économique, par exemple des relations commerciales privilégiées.

2672 - Créances rattachées à des participations

Seront notamment imputées à ce compte :

- les créances détenues sur les coopératives agricoles provenant de ristournes de fin de campagne résultant de la répartition des excédents, dans la mesure où elles sont bloquées pendant une certaine période ;
- les avances faites à un GIE lorsqu'elles ne sont pas réalisables à court terme.

2675 - Versements représentatifs d'apports non capitalisés

Il s'agit du cas où la souscription à une partie du capital d'une société entraîne ultérieurement pour le souscripteur des versements obligatoires de fonds supplémentaires qui ne sont pas inscrits au capital de cette société.

2676 - Avances consolidables

Les avances consolidables au sens financier sont des fonds :

- ayant pour l'entreprise qui les a reçus le cacactère de capitaux permanents et destinés à être ultérieurement capitalisés ;
- ou qui, pour les détenteurs de parts, constituent financièrement un élément du coût des parts.

2678 - Intérêts courus

Sur les créances rattachées, versement ou avances.

Compte 269 - Versements à effectuer sur titres de participation non libérés

Est comptabilisée sous ce compte la partie non encore libérée des titres de participation acquis par l'entreprise lors de la création ou d'une augmentation du capital de la société émettrice.

Le compte 269 est crédité du montant des versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés par le débit du compte 261 ou du compte 262.

COMPTE 27 - AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES

Les autres immobilisations financières, comprennent :

- les titres, autres que les titres de participation, que l'établissement n'a pas l'intention ou la possibilité de revendre à bref délai ;
- les prêts, c'est-à-dire des fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles, par lesquelles l'établissement s'engage à transmettre à des personnes physiques ou morales l'usage de moyens de paiement pendant un certain temps ;
- les créances assimilables à des prêts (dépôts et cautionnements versés notamment).

Le compte 27 présente les subdivisions suivantes :

271 - Titres immobilisés (titres de propriété - actions)

272 - Titres immobilisés (droit de créance - obligations)

274 - Prêts

275 - Dépôts et cautionnements versés
- 2751 - Dépôts
- 2755 - Cautionnements

276 - Autres créances immobilisées
2761 - Créances diverses
2768 - Intérêts courus

Compte 271 - Titres immobilisés (titres de propriété - actions)

Titres représentatifs de parts de capital à long terme que l'établissement a l'intention de conserver durablement, ou qu'elle n'a pas la possibilité de revendre à bref délai.
Ex : actions, parts dans les établissements de crédit...

Compte 272 - Titres immobilisés (droit de créance - obligations)

Titres représentatifs de placement à long terme que l'établissement a l'intention de conserver durablement ou qu'elle n'a pas la possibilité de revendre à bref délai. Ex : obligations, bons...

Les comptes 271 et 272 décrivent les valeurs dont l'aliénation est subordonnée à certaines conditions notamment les valeurs grevées d'affectation spéciale. Le cas échéant, le compte 272 peut être subdivisé pour tenir compte de l'origine du financement (legs...). Les titres dont la vente est laissée à la décision de l'ordonnateur sont retracées au compte 50 - Valeurs mobilières de placement.

Lorsque des valeurs sont reçues en donation, le compte 271 ou 272 est débité à la subdivision intéressée par le crédit du compte 1025 - Dons et legs en capital, pour un montant déterminé comme ci-après :

- titres cotés : ils sont évalués au cours moyen du dernier mois précédant le jour d'entrée dans le patrimoine ;
- titres non cotés : ils sont estimés à leur valeur probable de négociation.

Lors de l'achat de valeurs acquises sur autorisations budgétaires, le compte 272 est débité par le crédit du compte 4041 - Fournisseurs d'immobilisations, de la valeur d'acquisition.

Lors de la vente ou du remboursement de valeurs acquises sur autorisations budgétaires, les comptes 271 et 272 sont crédités par le débit du compte 6756 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés - immobilisations financières, pour la valeur comptable des titres cédés. Simultanément, le compte 461 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs mobilières de placement, est débité par le crédit du compte 7756 - Produit des cessions d'éléments d'actif, pour le montant de la cession.
Les provisions pour dépréciation qui auraient pu être constituées seront reprises au compte 786 selon la technique décrite à ce compte.

Comptes 274 à 276 : les subdivisions des comptes de prêts et créances immobilisés permettent d'identifier la partie de ces prêts et créances qui sera récupérée à long, moyen et court terme, ainsi que les intérêts courus non échus à la clôture de l'exercice.

Compte 274 - Prêts

Fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles par lesquelles l'établissement s'engage à transmettre à des personnes physiques ou morales, l'usage de moyens de paiement pendant un certain temps.

Lors de l'attribution, le compte 274 est débité par le crédit du compte intéressé (4662 Autres comptes créditeurs - Mandats à payer - Exercice courant, ou 423 - Prêts consentis au personnel).
Lors du versement, le compte 4662 est débité par le crédit du compte financier intéressé.

En ce qui concerne le remboursement, lors de l'émission de l'ordre de recette, le compte 274 est crédité par le débit du compte de tiers intéressé (4632 - Autres comptes débiteurs - Ordres de recette à recouvrer - Exercice courant, ou 421 - Rémunérations dues au personnel).

Compte 275 - Dépôts et cautionnements

Le compte 275 qui enregistre les dépôts et cautionnements versés par l'établissement demeure, comme par le passé, un compte hors budget.
Il s'agit de sommes versées à des tiers, à titre de garantie ou de cautionnement, et indisponibles jusqu'à la réalisation d'une condition suspensive.
Ex : dépôts de garantie de loyer ou de crédit-bail, cautionnements versés à EDF-GDF, convention avec la SNCF ou Air France...
Il est débité (versement) et crédité (remboursement) par le crédit et le débit du compte de disponibilités intéressé.

Pour les écritures d'inventaire : voir les commentaires du compte 274 - Prêts.

Compte 276 - Autres créances immobilisées

Compte 2768 - Intérêts courus non échus

La créance d'intérêt est acquise à la date d'échéance du coupon ou du prêt. Toutefois, les fruits civils s'acquérant jour par jour (code civil, article 586), les intérêts courus et non échus à la clôture de l'exercice constituent des produits à recevoir rattachés au compte d'immobilisation correspondant : en l'occurrence le compte 2768 - Intérêts courus non échus, (ventilable en Prêts, en Dépôts et cautionnements, en Autres créances immobilisées).

A la fin de l'exercice, les intérêts courus non échus sont enregistrés à ce compte par le crédit du compte de produit financier correspondant (7624 - Revenus des prêts, 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement).

A l'échéance, les intérêts échus sont inscrits au crédit du compte de produit financier correspondant pour la part de l'exercice, et du compte 2768 pour la part des intérêts courus non échus constatés à la fin de l'exercice précédent par le débit d'un compte de tiers (notamment 463 - Autres débiteurs divers).

N.B. Le prélèvement forfaitaire sur les produits des placements à revenu fixe est opéré par l'établissement payeur. Mais il est à la charge du bénéficiaire des revenus qui doit enregistrer, d'une part, en produit, les intérêts bruts acquis, d'autre part, en charge, le prélèvement forfaitaire les concernant au compte 6358 - Autres droits.

COMPTE 28 - AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

COMPTE 28 bis - DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS

L'opportunité de pratiquer des amortissements dans un établissement public national à caractère administratif, ou dans un établissement public local d'enseignement, peut paraître discutable, surtout dans le cas où les principales ressources de l'organisme sont constituées par des subventions. On pourrait penser, en effet, que le problème du renouvellement de chaque immobilisation sera réglé, le moment venu, par l'octroi d'une subvention.

Une telle optique est cependant trop étroite et méconnaît la nature exacte des amortissements. Certes, l'amortissement, n'impliquant aucune sortie de fonds, constitue une charge interne, qui a pour effet de dégager, toutes choses égales par ailleurs, des disponibilités de trésorerie susceptibles d'être utilisées pour le financement du renouvellement.

Mais l'amortissement est avant tout "la constatation comptable de l'amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement de techniques et de toute autre cause dont les effets sont jugés irréversibles. Il consiste généralement dans l'étalement de la valeur des biens amortissables sur leur durée probable de vie".

La sincérité du bilan et du compte de résultat de l'exercice exige que cette dépréciation soit constatée.

La recherche d'une totale comparabilité avec les entreprises, permettant l'utilisation de la comptabilité des exploitations comme support pédagogique ajoute à cette exigence.

Au bilan, les amortissements seront présentés en déduction des valeurs d'origine, de façon à faire apparaître la valeur nette comptable des immobilisations.
Si cette opération n'était pas effectuée, le bilan perdrait pratiquement toute signification.
De même, le compte de résultat de l'exercice serait inexact s'il ne comportait pas à son débit une charge correspondant à la dépréciation des éléments d'actif.
Dans la mesure où il serait procédé à des calculs de prix de revient ou de coûts fonctionnels, ceux-ci seraient faussés s'il n'était pas tenu compte des amortissements.

Les remarques précédentes conduisent à poser le principe de l'amortissement de tous les éléments d'actif susceptibles de se déprécier avec le temps.

Si l'amortissement prépare en quelque sorte le renouvellement des biens amortis, il importe de ne pas perdre de vue que la question du renouvellement effectif demeure, dans une large mesure, indépendante de celle des amortissements ; l'amortissement a pour objectif de dégager l'autofinancement permettant de renouveler.
L'amortissement doit être pratiqué y compris en situation de déficit, mais n'oblige pas à renouveler ; C'est au stade de l'approbation de la section d'opérations en capital du budget ou de l'octroi de subventions que les conseils d'administration, les collectivités de rattachement, les autorités de tutelle pour les EPN, autorisent ou refusent le renouvellement des immobilisations.

Dans la pratique, divers aménagements ou atténuations pourront être apportés au principe posé ci-dessus.
Bien entendu, il n'y a pas lieu d'amortir les éléments d'actif qui, en fait, ne se déprécient pas avec le temps (par exemple, les terrains, et sauf rares exceptions, les collections).

En ce qui concerne les immeubles reçus en dotation ou en affectation figurant au bilan, il convient d'apprécier, dans chaque cas d'espèce, si la charge du renouvellement incombera ou non à l'établissement. Si l'hypothèse affirmative est la plus vraisemblable, l'amortissement doit être pratiqué normalement (voir compte 28, Amortissement réel budgétaire).

Dans l'hypothèse inverse, il n'y a pas lieu de constater de charge d'amortissement au titre des dépenses de fonctionnement du budget, il suffit de constater directement et pour ordre à l'actif du bilan la dépréciation subie par les biens et, au passif du bilan, l'amenuisement corrélatif de la valeur de ces biens (voir compte 28 *bis :* Dépréciation des immobilisations - amortissement pour ordre).

Il faut toutefois souligner que l'amortissement pour ordre, outre le fait qu'il ne donne pas les moyens de renouveler les immobilisations par autofinancement, comporte de surcroît l'inconvénient de ne pas autoriser l'étalement dans le temps de la charge de fonctionnement résultant de la dépréciation.

En effet, celle-ci se trouve différée dans sa totalité dans le compte 67 - Charges exceptionnelles - 675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés, de l'exercice au cours duquel est constatée la sortie des dites immobilisations du patrimoine de l'établissement.

Enfin, effectuée sous une forme ou sous une autre (amortissement réel budgétaire ou amortissement pour ordre), la constatation comptable de la diminution de valeur des éléments d'actif se dépréciant avec le temps est, en tout état de cause, obligatoire car elle conditionne l'exactitude du bilan.
Il appartient à l'agent comptable de veiller à la stricte observation de cette règle et de soumettre les difficultés d'application éventuelles à la direction de la Comptabilité publique, bureau D4.

Les taux d'amortissement (ou de dépréciation) des différentes catégories d'immobilisations sont fixés par les conseils d'administration des établissements, dans les limites prévues de façon générale ci-après et précisées le cas échéant, par les plans comptables particuliers.
Ces taux sont soumis à l'approbation des autorités qualifiées pour approuver les budgets ou états de prévision.

L'amortissement est, en principe, calculé pour chaque catégorie d'immobilisations, au prorata du temps prévisible d'utilisation.
Il peut également être calculé sur la base d'unités de mesure lorsque les conditions d'emploi le justifient, par exemple, kilométrage pour le matériel automobile.

La durée d'utilisation des immobilisations doit normalement être comprise dans les limites indiquées dans le tableau ci-après :

Nature des immobilisations	durée minimale	durée maximale
Immeubles d'habitation ou commerciaux	25 ans	50 ans
Immeubles industriels	20 ans	
Constructions légères	10 ans	15 ans
Mobilier de bureau	10 ans	
Matériel agricole	5 ans	10 ans
Matériel pédagogique	5 ans	10 ans
Matériel scientifique	5 ans	
Matériel industriel	5 ans	
Voitures particulières	5 ans	
Camions et matériel agricole	5 ans	10 ans
Logiciels informatiques	1 an	3 ans
Matériel informatique et bureautique	5 ans	10 ans

Les amortissements sont portés sur les fiches d'immobilisation et inscrits à l'actif du bilan en déduction de la valeur d'actif de chaque nature d'immobilisation, sous la forme prévue par le modèle de bilan annexé au compte financier.

Le compte 28 présente les subdivisions suivantes :

280 - Amortissement des immobilisations incorporelles
- 2801 - Frais d'établissement
- 2803 - Frais de recherche et de développement
- 2805 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires
- 2807 - Fonds commercial (B et C)
- 2808 - Autres immobilisations incorporelles

281 - Amortissement des immobilisations corporelles (hors biens vivants)
2812 - Agencements et aménagements de terrains
2813 - Constructions (même ventilation que compte 213)
2814 - Constructions sur sol d'autrui (même ventilation que le compte 214)
2815 - Installations techniques, matériels et outillages (même ventilation que le compte 215)
2816 - Collections (même ventilation que le compte 216)
2817 - Amélioration du fonds (B et C)
2818 - Autres immobilisations corporelles hors biens vivants (même ventilation que le compte 218)

284 - Amortissements des immobilisations corporelles (biens vivants) (même ventilation que le compte 24)

Les comptes d'amortissements sont crédités, en fin d'exercice, du montant des amortissements par le débit :

- du compte 681 - Dotations aux amortissements et aux provisions (charges d'exploitation) ;
- du compte 686 - Dotations aux amortissements et aux provisions (charges financières) ;
- du compte 687 - Dotations aux amortissements et aux provisions (charges exceptionnelles).

L'amortissement réel budgétaire doit être systématiquement pratiqué pour les biens dont l'établissement a la charge du renouvellement, et cela quelle que soit l'origine de financement du bien.
Les écritures d'amortissement constituent des opérations budgétaires d'ordre.

Compte 28 bis - Dépréciation des immobilisations (ou amortissement pour ordre)

Alors que l'amortissement réel budgétaire consiste à constater une charge budgétaire (section de fonctionnement) pour dégager les ressources nécessaires au renouvellement des immobilisations, la dépréciation se contente de constater pour ordre au bilan la perte subie sur la valeur d'actif des immobilisations.
Ce compte se subdivise comme le compte 28.

Les comptes de dépréciation sont crédités, en fin d'exercice, du montant des amortissements pour ordre par le débit du compte 1069 - Dépréciation de l'actif.

D'un point de vue strictement économique, le recours à cette technique plutôt qu'à l'amortissement réel budgétaire ne se justifie que pour les immeubles reçus en affectation ou en dotation, lorsque la charge du renouvellement n'appartient pas à l'établissement.
Le total des soldes créditeurs des comptes 28 bis sera toujours égal au solde débiteur du compte 106.
Les écritures de dépréciation constituent des opérations internes d'ordre non budgétaire.

COMPTE 29 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS

Les provisions pour dépréciation des immobilisations procèdent de la constatation d'un amoindrissement de la valeur d'un élément de l'actif immobilisé résultant de causes dont les effets ne sont pas nécessairement irréversibles.

Elles résultent de l'évaluation comptable des moins-values qu'il est raisonnable d'envisager sur les éléments d'actif non amortissables. A la différence des provisions pour pertes et charges, elles expriment des corrections d'actif de sens négatif.

Si elles sont généralement afférentes à des immobilisations non amortissables (exemple : terrains), elles peuvent néanmoins concerner également les dépréciations exceptionnelles subies par des immobilisations amortissables, lorsqu'en raison de leur caractère non définitif ces dépréciations ne peuvent être raisonnablement inscrites à un compte d'amortissement.

Le compte 29 présente les subdivisions suivantes :

290 - Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles
(à subdiviser comme le compte 20)

291 - Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (hors biens vivants)
(à subdiviser comme le compte 21)

293 - Provisions pour dépréciation des immobilisations en cours
(à subdiviser comme le compte 23)

294 - Provisions pour dépréciations des immobilisations corporelles (biens vivants)
(à subdiviser comme le compte 24)

296 - Provisions pour dépréciation des participations et créances rattachées à des participations
(à subdiviser comme le compte 26)

297 - Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières.
(à subdiviser comme le compte 27)

Lors de la constitution d'une provision pour dépréciation des immobilisations ou lors de la variation en augmentation d'une provision déjà constituée, le compte de provision concerné est crédité par le débit :

- du compte 681 - Dotations aux amortissements et aux provisions (charges d'exploitation) ;
- du compte 686 - Dotations aux amortissements et aux provisions (charges financières) ;
- ou du compte 687 - Dotations aux amortissements et aux provisions (charges exceptionnelles).

Pour les conditions de constitution des provisions, se reporter à l'étude des comptes 681, 686 et 687.

Lors de l'annulation d'une provision devenue sans objet ou lors de la variation en diminution de cette provision, le compte de provision est débité par le crédit des subdivisions appropriées du compte 78 - reprises sur amortissements et provisions.

Les provisions pour dépréciation sont portées en déduction de la valeur des postes de l'actif du bilan qu'elles concernent, sous la forme prévue par le modèle de bilan.

A la date de la cession de l'immobilisation, en principe, la provision pour dépréciation antérieurement constituée est soldée par le crédit du compte 787 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels).
Les écritures de provisions constituent des opérations budgétaires d'ordre.

CLASSE 3 - COMPTES DE STOCKS ET D'EN COURS

Les stocks et productions en cours sont définis comme l'ensemble de biens ou de services, qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'établissement pour être soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours, soit consommés au premier usage.

On distingue les stocks proprement dits des productions en cours.

Les stocks proprement dits comprennent :

- les marchandises ;
- les approvisionnements : matières premières, matières consommables et fournitures consommables ;
- les produits : produits intermédiaires, produits finis, produits résiduels.

Les productions en cours sont des biens ou des services en cours de formation au travers d'un processus de production.

Pour les stocks et les en cours, deux critères de classement ont été retenus :

- la nature physique du bien (ou la nature du service) ;
- l'ordre chronologique du cycle de production (approvisionnement, production en cours, production).

Pour le classement des biens et des services acquis à l'extérieur [7] et nécessaires à l'exercice de ses activités, l'établissement utilise le critère de la nature physique.
Il établit la nomenclature de biens et services qui correspond le mieux à ses besoins internes de gestion.

Lorsque l'établissement utilise concurremment et indistinctement une matière (achetée) et un produit intermédiaire ou fini (fabriqué par lui) en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, il peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette matière ou ce produit. Il en est de même lorsqu'une marchandise et un produit fini en tous points semblables sont utilisés en vue de la vente.
Les biens pour lesquels une décision d'immobilisation a été prise ne figurent pas dans les stocks. Ils sont comptabilisés dans la classe des immobilisations.

La classe 3 présente les comptes et subdivisions suivants :

30 - Approvisionnements et marchandises

- 301 - Approvisionnements
  - 3011 - Engrais et amendements (B et C)
  - 3012 - Semences et plants (B et C)
  - 3013 - Produits de défense des végétaux (B et C)
  - 3014 - Aliments du bétail (B et C)
  - 3015 - Produits de défense des animaux (B et C)
  - 3016 - Produits de reproduction animale (B et C)
  - 3017 - Emballages
    - 30171 - Emballages perdus
    - 30175 - Emballages récupérables non identifiables
    - 30177 - Emballages à usage mixte
  - 3018 - Combustibles
- 302 - Autres approvisionnements
  - 3021 - Carburants et lubrifiants
  - 3022 - Produits d'entretien
  - 3023 - Fournitures d'atelier et de magasin

[7] Ces biens et services sont dénommés - Consommations intermédiaires, dans la comptabilité nationale.

3024 - Fournitures de bureau
3025 - Denrées et fournitures pour le personnel
3026 - Matériaux divers
3027 - Autres fournitures consommables
3028 - Matières premières
30281 - Denrées alimentaires (Division A - uniquement)

307 - Marchandises (B et C)

31 - Animaux (cycle long) (B et C)

32 - Animaux (cycle court) (B et C)

33 - Végétaux (cycle long) (B et C)

331 - Avances aux cultures

332 - Pépinières

338 - Autres végétaux

34 - Végétaux (cycle court) (B et C)

341 - Avances aux cultures

348 - Autres végétaux

35 - En cours de production de biens et de services (cycle long) (BC)

351 à 356 - Biens

351 - Vins

352 - Alcools

356 - Autres biens (activités annexes)

357 et 358 - Services

357 - Travaux à façon

358 - Autres services

36 - En cours de production de biens et services (cycle court)

361 - 366 - Biens

361 - Produits végétaux

362 - Produits animaux

363 - Vins

364 - Alcools

365 - Autres produits transformés

366 - Autres biens (activités annexes)

367 - 368 - Services

367 - Travaux à façon

368 - Autres services

37 - Produits (B et C)

371 - Produits intermédiaires végétaux

372 - Produits intermédiaires animaux

373 - Produits intermédiaires transformés

374 - Produits finis végétaux

375 - Produits finis animaux

376 - Produits finis transformés

377 - Produits résiduels

378 - Produits (activités annexes)

39 - Provisions pour dépréciation des stocks et en cours

390 - Provisions pour dépréciation des approvisionnements et marchandises

391 - Provisions pour dépréciation des animaux à cycle long (B et C)

392 - Provisions pour dépréciation des animaux à cycle court (B et C)

393 - Provisions pour dépréciation des végétaux à cycle long (B et C)

394 - Provisions pour dépréciation des végétaux à cycle court (B et C)

395 - Provisions pour dépréciation des en cours de production de biens et de service à cycle long (B et C)

396 - Provisions pour dépréciation des en cours de production de biens et de service cycle court (B et C)

397 - Provisions pour dépréciation des produits

COMPTES 30 À 37

En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement physique des existants en stocks :

- les comptes 301, 302 et 307 sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes 6031, 6032 et 6037 - Variations d'inventaire ;
- les comptes 31 à 37 sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes 7131 à 7137 - Variations d'inventaire.

Ces écritures correspondent à l'annulation des stocks du début de l'exercice n.

Les comptes 301,302 et 307 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 6031, 6032 et 6037.
Les comptes 31 à 37 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 7131 à 7137.
Ces écritures correspondent à l'intégration du stocks de fin d'exercice.

L'ensemble de ces opérations font l'objet d'opérations budgétaires d'ordre.
Les montants correspondants n'ont pas a être inscrits au budget, ni au niveau des décisions modificatives. Il sont constatés en fin d'exercice au niveau du compte financier, en crédit de régularisation.

Exemples des biens concernés par ces comptes (en correspondance avec les comptes de la classe 6 ou 7).

Compte 331 - Avances au cultures (cycle long)

Produits végétaux à cycle long, en terre à la clôture de l'exercice, lorsqu'ils n'ont pas atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible :
ex : arbres-tiges chez un pépiniériste avant qu'ils ne soient techniquement commercialisables.

Compte 332 - Pépinières (cycle long)

Produits de pépinières à cycle long, en terre à la clôture de l'exercice, ayant atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible :
ex :arbres-tiges chez un pépiniériste ayant atteint un stade de développement rendant leur commercialisation techniquement possible.

Compte 338 - Autres végétaux (cycle long)

Ce sont par exemple les produits horticoles à cycle long (pieds-mères), les cultures de sapin de Noël, en terre à la clôture de l'exercice, ayant atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible.

Compte 341 - Avances aux cultures (cycle court)

Produits végétaux à cycle court, en terre à la clôture de l'exercice, lorsqu'ils n'ont pas atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible :
ex :cultures annuelles (céréales, cultures industrielles...) cultures bisannuelles (cultures porte-graines), produits de pépinières à cycle court non encore techniquement commercialisables.

Compte 348 - Autres végétaux (cycle court)

Produits végétaux à cycle court, en terre à la clôture de l'exercice, ayant atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible :
ex : produits de pépinières à cycle court, techniquement commercialisables.

Compte 361 - Produits végétaux en cours

ex : plants en cours de germination dans des locaux spécialisés, lorsqu'ils ne sont pas susceptibles d'être commercialisés en l'état.

Compte 362 - Produits animaux en cours

ex : oeufs en cours d'incubation.

Compte 365 - Autres produits transformés

ex : fromages en cours d'affinage, jus de fruits en cours de fermentation.

Compte 371 - Produits intermédiaires végétaux

ex : fourrages récoltés, normalement destinés à l'alimentation des animaux de l'entreprise.

Compte 372 - Produits intermédiaires animaux

ex : Oeufs à couver produits par l'entreprise, normalement destinés à être incubés sur place.

Compte 373 - Produits intermédiaires transformés

ex : Fromages blancs produits par l'entreprise, normalement destinés à être affinés sur place.

Compte 374 - Produits finis végétaux

ex : céréales en silos.

Compte 375 - Produits finis animaux

ex : lait.

Compte 376 - Produits finis transformés

ex : vins, alcools, fromages affinés.

Compte 377 - Produits résiduels

ex : pailles, fumiers, lisiers, fromages mal conformés destinés à la fonte, sérums de fromagerie.

Compte 378 - Produits (activités annexes)

ex : objets artisanaux lorsque à côté de son activité agricole, l'exploitation développe une activité annexe artisanale.

COMPTE 39 - PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATIONS DES STOCKS ET EN COURS

Les subdivisions du compte 39 sont créditées par les subdivisions concernées du compte 68 - Dotations aux amortissements et aux provisions, du montant des dépréciations (ou de leur augmentation) affectant les stocks et en-cours.
Elles sont débitées par le crédit des subdivisions concernées du compte 78 - Reprises sur amortissements et provisions, du montant des provisions (ou de leur quote-part) devenues sans objet.

Les écritures de provisions constituent des écritures budgétaires d'ordre.

CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS

Les comptes de la classe 4 enregistrent des opérations faites en général à court terme avec les tiers et, par extension, les écritures de régularisation des charges et des produits.
Il est néanmoins utile pour l'analyse financière du bilan que les comptes de tiers comportent des subdivisions permettant d'identifier autant que de besoin les créances et les dettes en fonction de leur terme.

Sont regroupés dans les comptes de la classe 4 les comptes rattachés aux comptes de tiers et destinés à enregistrer soit des modes de financement liés aux dettes et aux créances (effets à payer, effets à recevoir) soit des dettes et des créances à venir se rapportant à l'exercice (charges à payer, produits à recevoir).

Les comptes de régularisation enregistrent, d'une part, les charges et les produits comptabilisés dans l'exercice mais se rapportant directement à l'exercice ou aux exercices suivants, d'autre part, les charges comptabilisées dans l'exercice mais à répartir systématiquement sur plusieurs exercices ultérieurs.

COMPTE 40 - FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES

Figurent sous le compte 40 les dettes et avances de fonds liées à l'acquisition de biens ou de services.

Le compte 40 présente les subdivisions suivantes :

401 - Fournisseurs
- 4011 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services
  - 40111 - Exercice précédent
  - 40112 - Exercice courant
- 4016 - Garanties constituées par les titulaires de marchés
- 4017 - Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions

404 - Fournisseurs d'immobilisations
- 4041 - Fournisseurs - achats d'immobilisations
  - 40411 - Exercice précédent
  - 40412 - Exercice courant
- 4046 - Garanties constituées par les titulaires de marchés
- 4047 - Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garanties et oppositions

408 - Fournisseurs - Factures non parvenues
- 4081 - Fournisseurs
- 4084 - Fournisseurs d'immobilisations
- 4088 - Fournisseurs - Intérêts courus

409 - Fournisseurs débiteurs
- 4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes
- 4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre
- 4098 - Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus

Compte 401 - Fournisseurs

Compte 40111 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations. Exercice précédent

Ce compte est :
- crédité au bilan d'entrée, par la reprise du solde créditeur apparaissant au compte 40112 - Fournisseurs - achats de biens ou de prestations - exercice courant, à la clôture de l'exercice précédent ;
- débité des règlements effectués au cours de la période d'inventaire de l'exercice considéré par le crédit d'un compte de trésorerie ;
- débité par le crédit du compte 4017 du montant des retenues de garanties et oppositions opérées pendant la période d'inventaire ;
- débité, en outre, par le crédit du compte 4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier, du montant des dépenses des régisseurs ordonnancées pendant la période d'inventaire de l'exercice considéré ;
- débité par le crédit du compte 4738 - Autres dépenses à régulariser, du montant des dépenses à régulariser.

Compte 40112 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations, exercice courant

Le compte 40112 est crédité du montant des factures d'achats de biens ou de prestations de service mandatées au cours de l'exercice jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire par le débit :
- des comptes concernés de la classe 6 (montant hors taxes récupérables) ;
- d'une subdivision du compte 409 intitulée - Fournisseurs - créances pour emballages et matériels à rendre ;
- du compte 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires pour le montant des taxes récupérables (TVA déductible notamment).

Jusqu'au 31 décembre de l'exercice considéré, le compte 40112 est débité par le crédit :
- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'établissement à ses fournisseurs ;
- du compte 4017 pour le montant des retenues de garanties et oppositions exécutées ;
- du compte 4668 : pour les ordres de paiement émis.

Jusqu'à la fin de la période d'inventaire de l'exercice considéré, le compte 40112 est débité par le crédit :
- d'un compte de classe 6 pour le montant des factures d'avoir reçues à l'occasion de retour de marchandises au fournisseur et ayant fait l'objet d'un ordre de reversement ;
- du compte 609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats pour le montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors facture ayant fait l'objet d'un ordre de reversement.

Le solde créditeur du compte 40112 à la fin de la période d'inventaire de l'exercice considéré est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au crédit du compte 40111.

Compte 4016 - Garanties constituées par les titulaires des marchés

Ce compte est crédité et débité par le jeu d'un compte de trésorerie.

Compte 4017 - Retenues de garanties et oppositions

Ce compte est :

- crédité par le débit du compte 40112 - Fournisseurs - Achats de biens et services - Exercice courant, et, éventuellement du compte 408, des sommes précomptées à la suite des oppositions, saisies-arrêts, cessions, retenues de garanties ;
- crédité par le débit du compte 40111 - Fournisseurs - Achats de biens et services. Exercice précédent ;
- débité par le crédit d'un compte de trésorerie du montant des sommes payées.

Compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations

Compte 40411 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice précédent

Il est :
- crédité au bilan d'entrée par la reprise du solde créditeur apparaissant au compte 40412 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice courant, à la clôture de l'exercice précédent ;
- débité des règlements effectués au cours de la période d'inventaire de l'exercice considéré par le crédit d'un compte de trésorerie ;

- débité par le crédit du compte 4047 du montant des garanties et oppositions pendant la période d'inventaire ;
- débité par le crédit du compte 4738 - Autres dépenses à régulariser, du montant des dépenses à régulariser ;
- débité, en outre, par le crédit du compte 4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier, du montant des dépenses des régisseurs ordonnancées pendant la période d'inventaire de l'exercice considéré.

Compte 40412 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice courant

Lors de l'acquisition d'immobilisations par l'établissement, le compte 40412 est crédité par le débit :
- des comptes d'immobilisations concernés pour leur montant TTC ou hors taxes récupérables suivant le cas ;
- du compte 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires, pour le montant des taxes récupérables (TVA déductible notamment) en cas d'immobilisation comptabilisée hors taxes.

Jusqu'au 31 décembre de l'exercice considéré, ce compte est débité par le crédit notamment :
- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'établissement à ses fournisseurs ;
- du compte 4668 - Ordres de paiement, pour les ordres de paiement émis ;
- du compte 4047 pour le montant des retenues de garanties et oppositions exécutées ;
- du compte 4738 - Autres dépenses à régulariser, du montant des dépenses à régulariser.

Le solde créditeur du compte 40412 à la fin de la période d'inventaire de l'exercice considéré est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au crédit du compte 40411.

Compte 4046 - Garanties constituées par les titulaires des marchés

Il est crédité et débité par le jeu d'un compte de trésorerie.

Compte 4047 - Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garanties et oppositions

Il est :

- crédité par le débit du compte 40412 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice courant, et éventuellement du compte 408 - Fournisseur - factures non parvenues - des sommes précomptées à la suite des oppositions, saisies-arrêts, cessions, retenues de garanties ;
- crédité par le débit du compte 40411 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice précédent ;
- débité par le crédit d'un compte de trésorerie du montant des sommes payées.

Compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues

Ce compte est :

- crédité, à la clôture de l'exercice, par le débit des comptes intéressés de la classe 6 du montant évaluatif des dépenses qui n'ont pu être ordonnancées, notamment à défaut de production par les créanciers, avant la clôture de l'exercice, des justifications établissant leurs droits, à condition que le montant des dites charges soit suffisamment connu et évaluable ;
- débité par le crédit des comptes 4017 - Retenues de garanties et oppositions, ou 4047 - Fournisseurs d'immobilisations - retenues de garanties et oppositions - des retenues de garantie et oppositions exécutées.

Il est débité par le crédit du compte de disponibilités des paiements effectués après la liquidation définitive de la charge, les ajustements en plus ou en moins étant constatés comme ci-après :

- émission d'un mandat imputé sur le compte de charge intéressé (lorsque le montant définitif de la charge est supérieur à son évaluation) pour la différence ;
- émission d'un ordre de recette imputable au compte de produit approprié (voir commentaires de présentation de la classe 6) (montant définitif de la charge inférieur à son évaluation) pour la différence.

Compte 409 - Fournisseurs débiteurs - Comptes d'actif

La subdivision du compte 409 intitulée - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre (4096), est débitée par le crédit du compte 401 lors de la consignation par les fournisseurs à l'établissement d'emballages, ou de matériels, pour le montant de la consignation.

Cette subdivision du compte 409 est créditée :

- par le débit du compte 401 lorsque l'établissement rend les emballages ou le matériel au prix de la consignation ;
- par le débit du compte 602 - Achats d'autres approvisionnements, lorsque l'établissement décide de conserver les emballages ou le matériel consigné ;
- par le débit du compte 401 et du compte 6136 - Malis sur emballages restitués, si la reprise se fait pour un montant inférieur à celui de la consignation.

COMPTE 41 - CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

Figurent au compte 41 les créances liées à la vente de biens ou de services rattachés au cycle d'exploitation de l'établissement.

Le compte 41 présente les subdivisions suivantes :

411 - Elèves stagiaires et hôtes de passage (Division A)
- 4111 - Elèves
  - 41111 - Exercices antérieurs
  - 41112 - Exercice courant
- 4113 - Stagiaires et apprentis
  - 41131 - Exercices antérieurs
  - 41132 - Exercice courant
- 4116 - Hôtes de passage
  - 41161 - Exercices antérieurs
  - 41162 - Exercice courant

412 - Autres clients
- 4121 - Exercices antérieurs
- 4122 - Exercice courant
- 4127 - Retenues de garantie

413 - Effets à recevoir sur ventes de biens ou de prestations de services (B et C)

416 - Clients douteux ou litigieux
- 4161 - Elèves, stagiaires, apprentis, hôtes de passage douteux ou litigieux (A)
- 4162 - Autres clients douteux ou litigieux

418 - Clients - produits non encore facturés

419 - Clients créditeurs
4191 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes
4196 - Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés
4198 - Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir.

Compte 411 - Elèves stagiaires et hôtes de passage

Il comporte trois subdivisions :

4111 - Elèves
4113 - Stagiaires et apprentis
4116 - Hôtes de passage

Ces comptes sont à nouveau subdivisés chacun en deux lignes - exercices antérieurs, exercice courant - et fonctionnent suivant l'exemple ci-après concernant la subdivision "Elèves".

Compte 4111 - Elèves

Compte 41111 - Exercices antérieurs (à ventiler le cas échéant par exercice d'origine)

Il est :

- crédité par le débit d'un compte de trésorerie des encaissements effectués et par le débit du compte 67182 Créances des exercices antérieurs devenues irrécouvrables, des créances des exercices antérieurs admises en non-valeur ;
- crédité en outre par le débit du compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier - du montant des justifications de recettes des régisseurs ayant fait l'objet de titres de perception émis pendant la période d'inventaire ;
- débité au titre de la balance d'entrée du solde au 31 décembre du compte portant le même numéro en gestion précédente et du solde du compte 411 - Exercice courant, apparaissant à la clôture de l'exercice précédent.

Compte 41112 - Exercice courant

Il est débité du montant des factures de ventes de biens ou de prestations de services ordonnancées jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire par le crédit :

- de l'une des subdivisions du compte 70 - Ventes de marchandises, produits fabriqués, prestations de services (montant hors taxes collectées)
- de la subdivision du compte du compte 419 - dettes pour emballages et matériels consignés ;
- du compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires, pour le montant des TCA collectées (TVA collectées notamment) (autorisation de paiement d'après les débits)
- ou de la classe 6 en ce qui concerne les ordres de reversement.

Il est crédité des annulations par le débit des mêmes comptes.

Le compte 41112 est crédité par le débit :

- Jusqu'au 31 décembre :
- d'un compte de trésorerie lors des règlements reçus des clients,
- d'un compte de la classe 7 pour le montant des factures d'avoir établies par l'établissement ayant donné lieu à émission d'un ordre de réduction de titre.

- du compte 413 - effets à recevoir sur ventes de biens ou de prestations de service, lors de l'acceptation par les clients d'une lettre de change ou de la réception d'un billet à ordre lorsqu'une telle procédure a été autorisée ;
- du compte 709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement, pour le montant des réductions sur ventes accordées aux clients ;
- du compte 4191 - Avances et acomptes sur commandes en cours, pour solde de ce dernier.

Le solde du compte 41112 à la clôture de l'exercice est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au compte 41111.

Compte 412 - Autres clients

Il est débité du montant des factures de ventes de biens ou de prestations de services ordonnancées jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire par le crédit :

- de l'une des subdivisions du compte 70 ;
- du compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires, pour le montant des taxes sur le chiffre d'affaires collectées (TVA collectée notamment) ;
- ou de la classe 6 en ce qui concerne les ordres de reversement.

Il est crédité des annulations par le débit des mêmes comptes.

Le compte 412 est crédité par le débit :

- du compte 413 - Effets à recevoir sur vente de biens ou de prestations de service (B et C) ;
- du compte 709 - Rabais, remises et ristournes accordées par l'établissement ;
- du compte 4191 - Clients - avances et acomptes reçus sur commandes.

Le compte 4127 - Retenues de garanties, est débité le cas échéant du montant des retenues effectuées par les clients sur le prix convenu, jusqu'à l'échéance du terme de garantie prévu. En contrepartie, le compte du client est crédité.

Compte 413 - Effets à recevoir sur ventes de biens ou prestations de service

Ce compte n'est ouvert que dans les établissements publics dont les textes autorisent les redevables à s'acquitter par remise d'effets de commerce (art. 24 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962).
Le compte 413 est débité par le crédit du compte 412 au moment de l'entrée des effets en portefeuille.
Ce compte est crédité, à l'échéance de l'effet ou à la date de l'escompte par le débit :

- d'un compte de trésorerie ;
- du compte 6618 - Autres charges d'intérêts.

A la date de l'escompte des effets, la comptabilité des engagements hors bilan enregistre :

- en débit, le montant des créances escomptées non échues ;
- en crédit, le montant des effets circulant sous l'endos de l'établissement correspondant au financement obtenu.

Les écritures d'annulation sont passées à une date postérieure à celle de l'échéance des effets, après l'expiration des délais de recours.

En cas de renvoi de l'effet par l'établissement de crédit [8], pour non-paiement ou toute autre cause (notamment réclamation ou refus d'acceptation ou irrégularité de l'effet) le remboursement du crédit d'escompte entraîne au bilan, à concurrence du montant de la perte probable :

- une inscription au crédit du compte de l'établissement prêteur ;
- le rétablissement à l'actif de la créance initiale et, le cas échéant, la constitution d'une provision pour dépréciation.

Hors bilan (annexe), le remboursement du crédit d'escompte dans les engagements, la contre-passation des écritures d'engagement afférentes à l'effet retourné.

Compte 416 - Clients douteux ou litigieux

Le compte 416 est débité par le crédit du compte 411 pour le montant total des créances que l'établissement possède à l'encontre de clients dont la solvabilité apparaît douteuse.

Le compte 416 est crédité par le débit notamment :

- d'un compte de trésorerie pour les encaissements effectués ;
- du compte 67181 - Charges exceptionnelles provenant de l'annulation des titres de recettes des exercices antérieurs, pour le montant des créances admises en non-valeur ou ayant fait l'objet d'une remise gracieuse.

Compte 418 - Clients - produits non encore facturés

Le compte 418 est débité en fin d'exercice par le crédit des comptes de la classe 7 des produits de toute nature acquis à l'établissement mais dont le montant, non définitivement arrêté ou ordonnancé, n'a pas encore été inscrit à un compte débiteur de la classe 4.

Il est crédité par le débit d'un compte de disponibilités lors de l'encaissement. Après la liquidation définitive du produit correspondant, les ajustements éventuels en plus ou en moins sont constatés comme ci-après :

- émission d'un ordre de recette au compte intéressé de la classe 7 ;
- émission d'un mandat imputable au compte de charge approprié (voir les commentaires de présentation de la classe 7), selon que la régularisation a trait à l'exploitation normale et courante de l'établissement ou à des opérations exceptionnelles.

Compte 419 - Clients créditeurs

Compte 4191 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes

Il enregistre les avances et acomptes reçus par l'établissement sur les commandes à livrer, les travaux à exécuter ou les services à rendre. Il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des avances et acomptes reçus des clients. Il est débité, après ordonnancement de la facture, du montant de ces avances et acomptes par le crédit du compte 412.

Compte 4196 - Clients - Dettes pour emballages et matériels consigné

[8] Dans certains cas, où le remettant reçoit un avis de non paiement, l'établissement de crédit conserve l'effet qu'il y ait ou non contrepassation dans les comptes de cet établissement. La contrepassation entraîne une opération symétrique dans les comptes de l'établissement public.
En l'absence de toute contrepassation, une provision pour risque est constituée par l'établissement public.

Il est crédité des sommes ordonnancées après facturation par l'établissement à ses clients au titre des consignations d'emballages ou de matériels par le débit du compte 412. Il est débité du même montant :

- par le crédit du compte 412 en cas de restitution de l'emballage ;
- par le crédit du compte 707 - Ventes de marchandises, dans le cas où l'emballage est conservé par le client ;
- par le crédit de la subdivision du compte 708 intitulée - Produits des activités annexes, lorsque la reprise est effectuée pour un prix inférieur à celui de la consignation.

COMPTE 42 - PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES

Le compte 42 présente les subdivisions suivantes :

421 - Personnel - Rémunérations dues
- 4211 - Exercice précédent
- 4212 - Exercice courant

422 - Oeuvres sociales

424 - Participation des personnels au résultat de la production (B et C)

425 - Personnel - Avances et acomptes

427 - Personnel - Oppositions

428 - Personnel - Charges à payer et produits à recevoir
- 4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer
- 4286 - Autres charges à payer
- 4287 - Produits à recevoir

429 - Déficits et débets des comptables et régisseurs
- 4291 - Déficits constatés
  - 42911 - Comptables
  - 42912 - Régisseurs
- 4294 - Débets
  - 42941 - Comptables
  - 42942 - Régisseurs

Compte 421 - Personnel - Rémunérations dues

Le compte 421 est crédité des rémunérations nettes à payer au personnel par le débit des comptes de charges intéressés. Il est débité :

- du montant des avances et acomptes versés au personnel par le crédit du compte 425 - Avances et acomptes au personnel ;
- du montant des oppositions notifiées à l'établissement à l'encontre de membres de son personnel par le crédit du compte 427 - Personnel - Oppositions ;
- du montant des règlements effectués au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie.

Il compte deux subdivisions :

Exercice précédent (compte 4211).
Exercice courant (compte 4212).

Compte 4211 - Exercice précédent

Il est :

- crédité au bilan d'entrée par la reprise du solde créditeur apparaissant au compte 4212 - Exercice courant, à la clôture de l'exercice précédent ;
- débité des règlements effectués au cours de la période d'inventaire de l'exercice considéré par le crédit d'un compte de trésorerie ;
- débité par le crédit du compte 427 - Oppositions, des retenues opérées au cours de la période d'inventaire ;
- débité par le crédit du compte 4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier, pour les dépenses ordonnancées au cours de la période d'inventaire ;
- débité par le crédit du compte 4738 - Autres dépenses à régulariser.

Compte 4212 - Exercice courant

Il est crédité des rémunérations nettes à payer au personnel par le débit des comptes de charges intéressés, jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire.

il est débité jusqu'au 31 décembre de l'exercice considéré par le crédit des comptes :

- 425 - Personnel - Avances et acomptes, du montant des avances et acomptes versés au personnel ;
- 427 - Personnel - Oppositions, du montant des oppositions notifiées à l'établissement à l'encontre des membres de son personnel ;
- 4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier, pour le montant des dépenses ordonnancées ;
- 4738 - Autres dépenses à régulariser ;
- 4668 - Ordres de paiement, du montant des rémunérations restant à payer au titre du mois précédent.

Le solde créditeur du compte 4212 à l'issue de la période d'inventaire de l'exercice considéré est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au compte 4211.

Compte 422 - Oeuvres sociales

Le compte 422 est crédité du montant des sommes mises à la disposition des oeuvres sociales de l'établissement par le débit du compte 6471 intitulé - oeuvres sociales. Il est débité du montant des versements effectués aux Oeuvres sociales par le crédit d'un compte de trésorerie.

Compte 424 - Participation des personnels au résultat de la production (B et C)

Réservé aux seules activités d'exploitation agricole et d'atelier technologique, après décision du conseil d'administration.
Ce compte est crédité au cours de l'exercice suivant par le débit du compte 4286 - Personnel - autres charges à payer.
Il est débité par le crédit d'un compte de disponibilités lors du règlement des montants destinés aux salariés des divisions B et C.

Compte 425 - Personnels - Avances et acomptes

Le compte 425 est débité du montant des avances et acomptes versés au personnel rémunéré sur le budget de l'établissement, par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité pour solde, par le débit du compte 421 - Personnel - Rémunérations dues.

Compte 427 - Personnel - Oppositions

Le compte 427 est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel rémunéré par l'établissement par le débit du compte 421. Il est débité du montant des dites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie.

Compte 428 - Personnels - Charges à payer et produits à recevoir

Compte 4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer

A la fin de l'exercice, au moment des écritures d'inventaire qui ont notamment pour objet le recensement des charges afférentes à la gestion de l'exercice clos, l'établissement crédite le compte 428 du montant des dettes potentielles relatives aux congés à payer par le débit de la subdivision du compte 641 intitulée (Congés payés - 6415).
Il est débité par le crédit d'un compte financier des règlements effectués après liquidation définitive de la charge.

Compte 4286 - Autres charges à payer

Ce compte est crédité par le débit du compte de charges par nature intéressé du montant des dépenses qui n'ont pas pu être ordonnancées avant la fin de l'exercice.
Il est débité par le crédit d'un compte de disponibilités des paiements effectués après la liquidation définitive de la charge, les ajustements éventuels qui s'avéreraient nécessaires étant constatés comme ci-après :

- émission d'un mandat sur le compte de charge intéressé (lorsque la charge définitive est supérieure au montant de l'estimation) pour la différence ;
- émission d'un ordre de recette, imputé au compte de produit approprié (voir commentaires de présentation de la classe 6), lorsque la charge définitive est inférieure à l'estimation, pour la différence.

Sont notamment inscrites à ce compte en contrepartie du compte 6482, les intéressements des salariés constatés avant la clôture définitive de l'exercice, et qui ne seront payés aux intéressés que l'exercice suivant (voir compte 424).

Compte 4287 - Produits à recevoir

Il est débité par le crédit des comptes de produits intéressés.

Compte 429 - Déficits et débets des comptables et des régisseurs

Compte 4291 - Déficits constatés

Il est :

- débité par le crédit du compte intéressé (463 - Ordres de recettes à recouvrer, ou d'un compte de trésorerie notamment) pour les déficits constatés ;
- crédité par le débit d'un compte de trésorerie pour les sommes mises à la charge du comptable (sous compte 42911) ou du régisseur (sous-compte 42912) et réglées par l'intéressé ;
- crédité par le débit du compte 67181 - Charges exceptionnelles provenant de l'annulation des titres de recettes des exercices antérieurs, en cas de décharge de responsabilité ou de remise gracieuse ou éventuellement du compte 6714 - Créances devenues irrécouvrables dans l'exercice ;
- crédité par le débit du compte 4294 (voir commentaires du compte 4294).

Compte 4294 - Débets

Il est :

- débité par la subdivision intéressée du compte 4291 sur autorisation du ministre chargé du Budget ou de l'autorité qualifiée à cet effet, du montant des débets dont le comptable ou le régisseur est dispensé de faire provisoirement l'avance ;
- crédité par le débit du compte 67181 - Charges exceptionnelles provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs, ou éventuellement du compte 6714 - Créances devenues irrécouvrables dans l'exercice, du montant des décharges de responsabilité ou remises gracieuses obtenues ;
- crédité par le débit d'un compte de trésorerie des sommes mises à la charge du comptable ou du régisseur et réglées par l'intéressé.

COMPTE 43 - SECURITE SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX

Le compte 43 présente les subdivisions suivantes :

431 - Sécurité sociale
- 4311 - Régime général (A et C)
- 4312 - Mutualité sociale agricole (B et C)

437 - Autres organismes sociaux
- 4371 - IRCANTEC (A et C)
- 4372 - CAMARCA (B et C)
- 4374 - ASSEDIC
- 4378 - Divers
  - 43781 - Fonds de solidarité (contribution exceptionnelle de solidarité)
  - 43782 - Fonds mutuel d'indemnisation du chômage

438 - Organismes sociaux - Charges à payer et produits à recevoir
- 4386 - Charges à payer
- 4387 - Produits à recevoir

Compte 431 - Sécurité sociale

Compte 437 - Autres organismes sociaux

Les comptes 431 et 437 sont crédités respectivement du montant des sommes dues par l'établissement à la Sécurité sociale ainsi qu'aux différents organismes sociaux au titre des cotisations patronales d'assurances sociales, d'allocations familiales, d'accidents de travail, de retraites du personnel ainsi que des sommes à régler aux organismes susvisés pour le compte du personnel, par le débit des comptes de charges par nature intéressés.

Ils sont débités des règlements effectués à ces organismes par le crédit d'un compte de trésorerie.

A l'issue de la période d'inventaire, le solde créditeur de cette subdivision - exercice courant, est repris en balance d'entrée dans les comptes de l'exercice suivant à la subdivision - exercice précédent. Cette dernière est débitée par le crédit d'un compte de trésorerie des règlements effectués.

Compte 438 - Organismes sociaux - Charges à payer et produits à recevoir

Compte 4386 - Charges à payer

Crédité à la fin de l'exercice du montant des charges qui n'ont pu être mandatées par le débit du compte de charge par nature intéressé.

Débité au cours de l'exercice suivant par le crédit d'un compte financier lors du règlement après la liquidation définitive, les ajustements éventuels en plus ou moins étant constatés comme ci-après :

- lorsque le montant définitif de la charge est supérieur à son évaluation, émission d'un mandat imputé sur le compte de charge intéressé, pour la différence par le crédit de la subdivision concernée du compte 43 ;
- lorsque le montant définitif de la charge est inférieur à son évaluation, émission d'un ordre de recette imputable au compte de produits approprié pour la différence. Emission d'un ordre de recette imputable au compte 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs.

Compte 4387 - Produits à recevoir

Dans l'hypothèse où, conformément aux dispositions de certains accords de salaires, conventions collectives ou contrats de travail individuels, l'établissement a réglé à ses employés, tout ou partie de leur rémunération en cas de maladie, d'accident ou de maternité, le compte 4387 est débité du montant des diverses prestations qu'il a ainsi avancées à ses salariés pour le compte de la Sécurité sociale et des autres organismes sociaux par le crédit des comptes 641 et suivants - Rémunérations du personnel. En effet, dans cette hypothèse, l'établissement est subrogé dans les droits des salariés vis-à-vis des organismes susvisés.

Ce compte sera crédité des recouvrements opérés après liquidation définitive.

COMPTE 44 - ETAT ET AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES

D'une manière générale, les opérations à inscrire au compte 44 sont celles qui sont faites avec l'Etat, les collectivités publiques et les organismes internationaux à caractère officiel, considérés en tant que puissance publique.

Le compte 44 présente les subdivisions suivantes :

441 - Etat et autres collectivités publiques : Subventions à recevoir
- 4411 - Etat
  - 44111 - Subvention d'investissement
  - 44112 - Subvention de fonctionnement
- 4412 - Région
  - 44121 - Subvention d'investissement
  - 44122 - Subvention de fonctionnement
- 4418 - Autres subventions
  - 44184 - Bourses accordées par l'Etat
  - 44185 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration
- 4419 - Avances sur subventions

443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux.
- 4434 - Opérations pour le compte de la collectivité de rattachement - Conventions de mandat MOP

445 - Etat - Taxes sur le chiffre d'affaires
- 4452 - TVA communautaire due
- 4455 - Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser
- 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles
  - 44561 - TVA communautaire déductible
  - 44562 - TVA sur immobilisations

44563 - TVA transférée par d'autres entreprises
44566 - TVA sur autres biens et services
44567 - Crédits de TVA à reporter
4457 - Taxes sur le chiffre d'affaires collectée par l'établissement
4458 - Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente
44581 - Acomptes - Régime simplifié d'imposition
44582 - Acomptes - Régime du forfait
44583 - Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé

447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés

448 - Etat - Charges à payer et produits à recevoir
4486 - Charges à payer
4487 - Produits à recevoir

Compte 441 - Etat et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir

Le compte 441 est débité :

- à la subdivision 44112 Etat ou 44122 Région, du montant des subventions de fonctionnement à recevoir ayant donné lieu à émission d'un ordre de recettes par le crédit de la subdivision concernée du compte 74 - Subventions d'exploitation ;
- à la subdivision 44111 Etat et 44121 Région, du montant des subventions d'investissement à recevoir (ayant donné lieu à émission d'un ordre de recettes) par le crédit du compte 131 - Subventions d'investissement.

Le compte 441 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors de la réception des subventions susvisées.

Compte 4418 - Subventions

44184 - Bourses accordées par l'Etat
44185 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration

Pour les établissements relevant de sa compétence, la région peut instituer un ou plusieurs fonds communs des services d'hébergement.
Ces fonds sont destinés à couvrir un déficit accidentel du service d'hébergement et de restauration d'un établissement ainsi que le cas échéant, toute dépense nécessaire à la continuité du service à laquelle l'établissement public ne serait pas en mesure de faire face.

Le compte 44185 est crédité des cotisations reçues, dont le taux est arrêté par les instances régionales, versées par les établissements publics locaux auxquels sont annexés des services d'hébergement et de restauration.
Il est débité par le crédit d'un compte de règlement pour les attributions de crédits versés aux établissements bénéficiaires du soutien du fonds commun, après décision des conseils d'administration respectifs.

Chaque fonds est géré par un établissement public local désigné par la région et l'autorité académique (directeur régional de l'Agriculture et de la Forêt).

Ce compte retrace notamment les opérations concernant les encaissements et décaissements que l'établissement gestionnaire du fonds constate pour le compte de l'ensemble des établissements adhérents (y compris les cotisations et subventions le concernant).
Mais il enregistre aussi, pour chaque établissement adhérant au fonds, les subventions reçues pour lui-même.

A ce titre il est débité, par le crédit des comptes :

- 7485 lors de la budgétisation des fonds destinés à être utilisés dans le cadre du fonctionnement de l'établissement ;
- 13185 lors de la budgétisation des fonds destinés à être utilisés dans le cadre des investissements de l'établissement.

Compte 443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux

Le compte 443 reçoit les écritures concernant les produits ou les charges résultant d'avantages accordés ou de sujétions imposées par l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux à un établissement public, à une entreprise publique ou à tout autre entreprise ou organisme.

Par le jeu d'un compte de trésorerie, le compte 443 est :

- crédité des fonds reçus de l'Etat ou pour son compte ;
- débité des règlements effectués.

Compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires

Le compte 445 reçoit d'une part, le montant des taxes sur le chiffre d'affaires dues à l'Etat et, d'autre part, le montant des taxes sur le chiffre d'affaires à récupérer.

Pour les établissements publics assujettis à cette imposition, la TVA comprend deux éléments distincts, indépendants, ayant chacun leurs règles propres.

L'un concerne, en amont, le régime de déductibilité de la TVA. La TVA recouvrée sur l'établissement (TVA sur charges et sur acquisitions d'immobilisations) se décompose en TVA déductible et TVA non déductible.

L'autre concerne, en aval, le régime d'imposition à la TVA. Il s'agit de la TVA collectée par l'établissement (TVA sur produits et sur recettes d'opérations en capital).

La TVA collectée d'une part, la TVA déductible d'autre part, ne doivent pas figurer dans les produits et dans les charges d'exploitation. S'agissant d'opérations effectuées pour ordre et pour le compte du Trésor public, elles sont enregistrées dans les comptes appropriés de la classe 4.

Par contre, la TVA non déductible afférente à un bien ou à un service doit être considérée comme un élément du coût de ce bien ou de ce service (prix d'achat ou coût de production).

En ce qui concerne le comptabilisation des immobilisations (achats ou livraisons à soi-même), pour les secteurs assujettis, la TVA déductible constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles.

En ce qui concerne la comptabilisation des opérations de gestion (charges et produits), en application des principes précédemment retenus, et pour les secteurs retenus, il en résulte les traitements comptables suivants :

- les achats de biens (autres que les immobilisations) et de services sont comptabilisés en classe 6 (hors TVA déductible) ;

- La TVA déductible sur achats de biens et services constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles, les sous-comptes suivants pouvant être ouverts pour tenir compte des modalités particulières de récupération :

  44561 - TVA communautaire déductible
  44562 - TVA sur immobilisations
  44563 - TVA transférée par d'autres entreprises
  44566 - TVA sur autres biens et services
  44567 - Crédit de TVA à reporter

- les ventes de biens et de services sont comptabilisées en classe 7 - hors TVA collectée ;

- la TVA collectée par l'établissement constitue une dette envers le Trésor public enregistrée au crédit du compte 4457 - Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'établissement ;

- la TVA à reverser au Trésor public sur les opérations imposables du mois (ou du trimestre) est débitée au compte 4457 - TVA collectée - par le crédit du compte 4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles, pour le montant des déductions autorisées et du compte 4455 - Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser, pour le complément.

Le compte 4458 - TCA à régulariser, est débité par le crédit du compte 4456 - TCA déductibles, pour le montant des taxes dont est demandée la restitution. Il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors de la restitution.

A l'occasion de l'achat de marchandises en provenance de la CEE et à réception de la facture :

- le compte 4452 - TVA communautaire due - est crédité par le débit du compte 445622 ou 445662 - TVA communautaire déductible, et est débité par le crédit du compte 4455 - TVA à décaisser, lors de l'établissement de la déclaration CA3 ;

- le compte 445622 ou 445662 - TVA communautaire déductible est débité par le crédit du compte 4452 - TVA communautaire due - et est crédité par le débit du compte 4455 lors de l'établissement de la déclaration CA3.

Les taxes parafiscales assises et liquidées dans les mêmes conditions que la TVA obéissent aux mêmes principes et suivent le même traitement comptable que la TVA [9].
Lorsque les établissements y sont assujettis, ils ouvrent les sous-comptes appropriés.

Compte 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés

Le compte 447 est crédité du montant des différents impôts et taxes dus par l'établissement par le débit des comptes de charges intéressés. Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie des règlements effectués.

---

9 Par taxes assimilées, il faut entendre les taxes présentant le même caractère que la TVA: taxes ad valorem dont le taux nominal grève en définitive une seule fois le prix de vente du produit livré à la consommation. Actuellement, elles ne comprennent que des taxes parafiscales additionnelles à la TVA: taxes sur les produits forestiers, taxes parafiscales sur les textiles, les montres, les cuirs et peaux finis ; cotisations des éditeurs, des entreprises de teinturerie et de nettoyage de l'habillement..
Les impôts indirects sur la consommation, de caractère spécifique, non déductibles, ne sont pas des taxes assimilées à la TVA. lls constituent un élément du coût du produit, et sont comptabilisés au compte 635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés: administration des impôts.

Compte 448 - Etat - Charges à payer et produits à recevoir

Compte 4486 - Charges à payer

Crédité à la fin de l'exercice, au moment des écritures d'inventaire du montant des charges qui n'ont pu être mandatées par le débit du compte de charge par nature intéressé.

Débité par le crédit d'un compte de règlement après liquidation définitive de la charge, les ajustements éventuels en plus ou en moins étant constatés comme ci-après :

- émission d'un mandat imputé sur le compte de charge intéressé (lorsque le montant définitif de la charge est supérieur à son évaluation) pour la différence ;
- émission d'un ordre de recette imputable au compte de produit approprié (voir commentaires de présentation de la classe 6, II, dispositions pratiques) lorsque le montant définitif de la charge est inférieur à son évaluation, pour la différence.

Compte 4487 - Produits à recevoir

Débité à la fin de l'exercice par le crédit des comptes de produits par nature intéressés, du montant des produits à recevoir de l'Etat, ou d'autres collectivités publiques, dont le montant non définitivement arrêté ou ordonnancé n'a pas encore été inscrit à un compte débiteur de la classe 4.

Crédité par le débit d'un compte financier des encaissements effectués après liquidation définitive de la recette, les ajustements éventuels en plus ou en moins étant constatés comme ci-après :

- émission d'un ordre de recette imputé sur le compte de produit correspondant (produit supérieur au montant de son évaluation) pour la différence ;
- émission d'un mandat imputable au compte de charges approprié (voir commentaire de présentation de la classe 7), lorsque le produit est inférieur au montant de l'évaluation, pour la différence.

COMPTE 45 - COMMUNAUTES D'EXPLOITATION - SERVICES A COMPTABILITE DISTINCTE

Le compte 45 présente les subdivisions suivantes :

452 - Services à comptabilité distincte avec personnalité juridique

458 - Autres (GIE...)

Lorsqu'une agence comptable regroupe plusieurs établissements ayant une comptabilité entièrement distincte, et en vue de respecter le principe de l'unité de caisse, les comptes de disponibilités ne sont ouverts qu'au nom de l'établissement support.

Dans la comptabilité de l'établissement support, les encaissements et les décaissements effectués sont inscrits respectivement au crédit ou au débit de la subdivision intéressée du compte 45. Simultanément, dans la comptabilité de l'établissement rattaché, le compte 513 - Compte courant, est débité ou crédité par le débit ou le crédit d'un compte de tiers.

Le compte 452 est utilisé pour les établissements disposant de la personnalité juridique. Il est subdivisé en tant que de besoin.
Le compte 458 est utilisé pour les opérations faites en commun avec les groupements d'intérêt économiques, dont la comptabilité serait tenue par l'agent comptable.

La subdivision intéressée du compte 45 ouverte dans la comptabilité de l'établissement principal est :

- créditée par le débit des comptes de trésorerie des encaissements effectués pour le compte du service ou de l'établissement intéressé ;
- débitée par le crédit des comptes de trésorerie des paiements effectués dans les mêmes conditions.

COMPTE 46 - DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS

Ce compte enregistre toutes les créances et toutes les dettes non comprises dans les comptes précédents de la classe 4.

Le compte 46 présente les subdivisions suivantes :

462 - Créances sur cessions d'immobilisations

463 - Ordres de recettes à recouvrer
- 4631 - Exercices antérieurs
- 4632 - Exercice courant.

464 - Dettes sur acquisition de valeurs mobilières de placement

465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

466 - Autres comptes créditeurs - Mandats à payer
- 4661 - Exercice précédent
- 4662 - Exercice courant
- 4663 - Virements à réimputer
- 4664 - Excédents de versement à rembourser
- 4667 - Oppositions
- 4668 - Ordres de paiement (à subdiviser par exercice d'origine)

467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs.
- 4673 - Fonds communs des services d'hébergement et de restauration
- 4674 - Taxe d'apprentissage

468 - Produits à recevoir et charges à payer
- 4681 - Produits à recevoir
- 4682 - Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées
- 4685 - Charges à payer
- 4686 - Charges à payer sur conventions et autres ressources affectées

Compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations

Le compte 462 est débité, lors de la cession d'immobilisations, du prix de cession des éléments d'actif cédés, par le crédit du compte 775 et de ses subdivisions - Produits des cessions d'éléments. Simultanément, lors de la cession, le compte d'immobilisation est crédité par le débit du compte 675 et de ses subdivisions - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés.

Compte 463 - Ordres de recettes à recouvrer

Les opérations effectuées par l'établissement avec des tiers lorsqu'elles ne peuvent pas être comptabilisées sous un autre compte de tiers, sont inscrites au compte 463 si elles présentent un solde normalement débiteur.

Le compte 4631 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie des encaissements effectués et par le débit du compte 6718 - Charges exceptionnelles provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs, du montant des créances admises en non-valeur.

Au bilan d'entrée, ce compte est débité par la reprise du solde débiteur apparaissant à la clôture de l'exercice précédent au compte 4632 - Exercice courant.
Jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire, le compte 4632 est :

- débité par le crédit d'un compte d'exploitation ou d'un compte de bilan du montant des ordres de recettes émis ;
- débité le cas échéant par le crédit du compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires, pour le montant des TCA collectées (autorisation de paiement d'après les débits) ;
- crédité des annulations par le débit du même compte budgétaire.

Jusqu'au 31 décembre, il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie des encaissements effectués. Le solde débiteur du compte 4632 à la clôture de l'exercice est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au compte 4631 - Exercices antérieurs.

Compte 464 - Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement

Ce compte enregistre à son crédit, par le débit du compte 50 - Valeurs mobilières de placement, le montant des dettes relatives à l'acquisition de valeurs mobilières de placement.

Compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement

Ce compte est débité, lors de la cession de valeurs mobilières de placement du prix de cession :

- soit par le crédit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement lorsque la cession de valeurs mobilières de placement est génératrice d'un profit (prix de cession supérieur au prix d'acquisition).
Simultanément, lors de la cession, le compte 50 - Valeurs mobilières de placement, est crédité par le débit du compte 767.
- soit par le crédit du compte 667 - charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement lorsque la cession de valeurs mobilières de placement est génératrice d'une perte (prix de cession inférieur au prix d'acquisition).
Simultanément lors de la cession, le compte 50 - Valeurs mobilières de placement, est crédité par le débit du compte 667.

Compte 466 - Autres comptes créditeurs - mandats à payer

Les opérations effectuées par l'établissement avec des tiers lorsqu'elles ne peuvent pas être comptabilisées sous un autre compte de la classe 4 sont comptabilisées à ce compte si elles présentent un solde normalement créditeur.

Compte 4661 - Exercice précédent

Il est :

- débité par le crédit d'un compte de trésorerie des règlements effectués au cours de la période d'inventaire ;
- débité par le crédit du compte 4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier, des dépenses des régisseurs ordonnancées pendant la période d'inventaire ;

- débité par le crédit du compte 4738 - Autres dépenses à régulariser, des dépenses à régulariser ;
- débité par le crédit du compte 4668 - Ordres de paiement. Les mandats devant être produits à l'appui du compte financier de l'exercice considéré, qu'ils soient ou non payés, des ordres de paiement comptabilisés au compte 4668 sont, le cas échéant, établis par le comptable à la fin de la période complémentaire, pour constater les règlements restant à effectuer ;

Le solde créditeur du compte 4662 apparaissant à la clôture de l'exercice, est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant.

Compte 4662 - Exercice courant

Il est crédité des mandatements émis au cours de l'exercice jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire par le débit du compte intéressé d'exploitation ou de bilan.

Il est débité jusqu'au 31 décembre de l'exercice considéré par le crédit :

- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués ;
- du compte 4667 du montant des oppositions ;
- du compte 4668 pour les ordres de paiement émis ;
- du compte 4738 - Autres dépenses à régulariser, du montant des dépenses à régulariser.

Le solde créditeur du compte 4662 à la fin de la période d'inventaire de l'exercice considéré est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au compte 4661 - Exercice précédent.

Compte 4663 - Virements à réimputer

En cas de rejet par l'établissement financier de virements effectués au profit de tiers, le compte 4663 est :

- crédité par le débit du compte de trésorerie intéressé du montant des réimputations ;
- débité lors du règlement ou de l'apurement par le crédit des comptes intéressés.

Compte 4664 - Excédents de versement à rembourser

Il est :

- crédité par le débit des comptes intéressés des sommes à rembourser aux tiers ;
- débité par le crédit des comptes de tiers ou de trésorerie des sommes remboursées ou compensées avec d'autres créances de l'établissement ;
- débité par le crédit du compte 77181 - Produits exceptionnels provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs (notamment les dettes atteintes par la déchéance quadriennale).

Compte 4667 - Oppositions

Il est :

- crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre de créanciers de l'établissement par le débit du compte 4662 ou 4661 pendant la période d'inventaire ;
- débité du montant des dites sommes lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie ;
- débité par le crédit du compte 4664 - Excédents de versement à rembourser, du montant des trop-perçus et des trop-payés récupérés à rembourser.

Compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs

Les opérations effectuées avec les tiers, lorsqu'elles ne peuvent être comptabilisées dans un autre compte de la classe 4, et dont le solde peut être soit débiteur, soit créditeur sont comptabilisées à des subdivisions ouvertes sous le compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs.

Compte 4673 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration

Ce compte est ouvert dans chaque établissement cotisant à un fonds commun des services d'hébergement et de restauration.
Il correspond en fait à la constitution de provisions pour situations difficiles et imprévisibles. Il doit permettre de prendre en charge toute dépense nécessaire à la continuité du service, à laquelle l'établissement ne serait pas en mesure de faire face seul. Ce compte est alimenté par l'établissement lui-même.

Il est crédité par le débit du compte 653 - cotisations au fonds commun de l'hébergement et de la restauration - lors de la prise en charge des cotisations.
Il est débité par le crédit des comptes de disponibilités, du montant des versements effectués à l'établissements chargé de la tenue du fonds.

Compte 4674 - Taxe d'apprentissage

Le compte 4674 est crédité par le débit des comptes de disponibilités lors des versements effectués par les entreprises ou les organismes collecteurs.

Ce compte est débité :

- par le crédit du compte 7482 - produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage -, pour les dépenses de la section de fonctionnement ;
- par le crédit du compte 13181 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage - pour les dépenses de la section des opérations en capital.

Compte 468 - Produits à recevoir et charges à payer

Sont constatés dans ce compte les seuls produits à recevoir et charges à payer ne ressortissant pas à un autre compte de tiers.

Compte 4681 - Produits à recevoir

Il est débité en fin d'exercice par le crédit des comptes de la classe 7 des produits acquis à l'établissement, mais dont le montant non définitivement arrêté n'a pas encore fait l'objet d'un ordre de recette.

Il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des sommes encaissées après la liquidation définitive du produit correspondant, les ajustements en plus ou en moins seront opérés comme ci-après :

- lorsque le montant définitif du produit est supérieur à son évaluation, émission d'un ordre de recette, imputable sur le compte intéressé de la classe 7, pour la différence en plus ;
- lorsque le montant définitif est inférieur à l'évaluation, émission d'un mandat, imputable au compte de charges approprié pour la différence en moins (voir commentaires de présentation de la classe 7).

Compte 4682 - Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées

Ce compte est :

- débité par le crédit du compte 4686 - Charges à payer sur conventions et autres ressources affectées, du montant de la prise en charge des produits à caractère affecté ;
- crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors de l'encaissement des recettes à caractère affecté.

Compte 4685 - Charges à payer

Il est crédité par le débit des comptes intéressés de la classe 6 du montant évaluatif des dépenses qui n'ont pu être ordonnancées à défaut de production par les créanciers, avant la clôture de l'exercice, des justifications établissant leurs droits à condition que le montant des dites charges soit suffisamment connu et évaluable.

Il est débité par le crédit d'un compte de disponibilités du règlement après la liquidation définitive de la charge ; les ajustements éventuels en plus ou en moins sont constatés comme ci-après :

- lorsque le montant de la charge est supérieur à son évaluation, émission d'un mandat imputé sur le compte de charge intéressé, pour la différence ;
- lorsque le montant définitif est inférieur à l'évaluation, émission d'un ordre de recette imputable au compte de produits approprié, pour la différence. (voir commentaires de présentation de la classe 6).

Compte 4686 - Charges à payer sur conventions et autres ressources affectées

Il est crédité par le débit du compte 4682 - Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées du montant de la prise en charge des produits à caractère affecté.

Il est débité par :

- le crédit des comptes intéressés de la classe 7 (705, 706, 708, 74, 75...) du montant des fonds dont il a été fait emploi ;
- le crédit des comptes intéressés de la subdivision du compte 131.

COMPTE 47 - COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE

Les opérations qui ne peuvent être imputées de façon certaine ou définitive à un compte déterminé au moment où elles doivent être enregistrées ou qui exigent une information complémentaire ou des formalités particulières sont inscrites provisoirement au compte 47. Ce procédé de comptabilisation ne doit être utilisé qu'à titre exceptionnel ; il y a lieu d'imputer au compte définitif dans les meilleurs délais possibles toute opération portée au compte 47.

Le compte 47 présente les subdivisions suivantes :

471 - Recettes à classer
- 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier
- 4718 - Autres recettes à classer

472 - Opérations de compensation - conventions de compte courant (B et C)

473 - Dépenses à classer et à régulariser
- 4731 - Dépenses payées avant ordonnancement
- 4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier
- 4738 - Autres dépenses à régulariser

474 - Recettes et dépenses à transférer
4731 - Recettes à transférer
4735 - Dépenses à transférer

476 - Différences de conversion - Actif
4761 - Diminution des créances
4762 - Augmentation des dettes
4768 - Différences compensées par couverture de change

477 - Différence de conversion - Passif
4771 - Augmentation des créances
4772 - Diminution des dettes
4778 - Différences compensées par couverture de change

478 - Autres comptes transitoires

Compte 471 - Recettes à classer

Compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier

Il est crédité par le débit du compte 545 - Régies de recettes, du montant des justifications transmises par les régisseurs.
Il est débité par le crédit des comptes de la classe 7 (ou des comptes 411... exercices antérieurs, 4631 - Autres comptes débiteurs - Ordres de recettes à recouvrer - exercices antérieurs, pour les ordres émis pendant la période d'inventaire).

Compte 4718 - Autres recettes à classer

Il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des versements reçus sans indication ou avant émission de l'ordre de recette correspondant.
Il est débité par le crédit du compte d'imputation définitive ou par le crédit du compte 4664 - Excédents de versement, pour les sommes à rembourser.

Compte 472 - Opérations de compensation

L'établissement n'utilise ce compte que si des conventions dûment établies avec des tiers, sont signées.
Ce compte enregistre, en cours d'exercice, dans les mêmes conditions que les comptes 401 et 411, les opérations, réglées par compensation à l'intérieur d'un compte courant, réalisées avec des tiers ayant à la fois la qualité de fournisseurs et de clients, lorsqu'a été contractée une convention de compte courant pour ces opérations.
Ce compte est réservé aux seules activités d'exploitation agricole et d'atelier technologique.
Chaque convention fait l'objet d'un suivi dans un compte particulier retraçant toutes les opérations qui s'y rattachent.

Compte 473 - Dépenses à classer ou à régulariser

Compte 4731 - Dépenses payées avant ordonnancement

Il est débité lors des paiements par le crédit d'un compte de trésorerie.
Il est crédité par le débit des comptes de la classe 6 (exceptionnellement de la classe 2), des dépenses ordonnancées au nom de l'agent comptable.

Compte 4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier

Il est débité par le crédit du compte 543 - Régies d'avances, des dépenses à vérifier transmises par les régisseurs.
Il est crédité par le débit du compte 543 des dépenses rejetées aux régisseurs.
Il est crédité du montant des dépenses ordonnancées par le débit des comptes de la classe 6 (ou par le débit d'un compte de tiers notamment 40111, 40411, 4211, 4661, des dépenses des régisseurs ordonnancées pendant la période complémentaire de l'exercice).

Compte 4738 - Autres dépenses à régulariser

Ce compte est destiné à retracer le montant des dépenses dont le règlement est différé par suite d'erreurs ou d'insuffisance de justifications.

Le compte 4738 est crédité par le débit du compte de tiers intéressé des mandats dont le règlement est différé par suite d'erreurs matérielles ou d'insuffisance de justifications.
Il est débité lors du règlement, après régularisation, par le crédit d'un compte de trésorerie.

Compte 474 - Recettes et dépenses à transférer

Ces comptes sont utilisés pour retracer provisoirement dans les écritures de l'établissement public les opérations que l'agent comptable a exécutées pour le compte d'autres organismes, dans la comptabilité desquels elles doivent être imputées définitivement.

Compte 4741 - Recettes à transférer

Il est crédité des sommes encaissées ou retenues par l'établissement agissant comme intermédiaire.
Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes transférées aux bénéficiaires.

Ce compte est subdivisé en tant que de besoin.

Compte 4745 - Dépenses à transférer

Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes payées pour le compte d'autres organismes.
Il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors du remboursement des dépenses transférées.

Compte 476 - Différences de conversion sur opérations en devises - Actif

Les comptes 476 - Différences de conversion sur opérations en devises : Actif - et 477 - Différences de conversion sur opérations en devises : Passif - enregistrent les différences de conversion résultant de l'actualisation au taux de change de fin d'exercice, des comptes de créances et de dettes libellées en monnaies étrangères.

Le compte 476 est débité des pertes latentes constatées (diminution des créances ou augmentation des dettes), par le crédit de comptes de créances ou de comptes de dettes.

Compte 4761 - Diminution de créances

En fin d'exercice, il est :

- crédité des pertes latentes constatées jusqu'à la fin de l'exercice précédent (diminution des créances) par le débit des comptes de créances ;
- débité par le crédit des comptes de créances du montant de la perte latente calculée au 31 décembre de l'exercice considéré.

Compte 4762 - Augmentation des dettes

En fin d'exercice, il est :

- crédité des pertes latentes constatées à la fin de l'exercice précédent (augmentation des dettes) par le débit des comptes de dettes ;
- débité par le crédit des comptes de dettes du montant de la perte latente calculée au 31 décembre de l'exercice considéré.

Compte 477 - Différences de conversion sur opérations en devises - Passif

Le compte 477 est crédité des gains latents constatés (augmentation des créances ou diminution des dettes), par le débit de comptes de créances ou de comptes de dettes.

Compte 4771 - Augmentation de créances

En fin d'exercice, il est :

- débité des gains latents constatés à la fin de l'exercice précédent (augmentation de créances) par le crédit des comptes de créances ;
- crédité par le débit des comptes de créances du montant du gain latent calculé au 31 décembre de l'exercice considéré.

Compte 4772 - Diminution des dettes

En fin d'exercice, il est :

- débité des gains latents constatés à la fin de l'exercice (diminution des dettes) par le crédit des comptes de dettes ;
- crédité par le débit des comptes de dettes du montant du gain latent calculé au 31 décembre considéré.

Les soldes des comptes 476 et 477 sont mentionnés distinctement comme dernière rubrique du bilan.

Compte 478 - Autres comptes transitoires

COMPTE 48 - COMPTES DE REGULARISATION

Les comptes de régularisation sont les comptes utilisés pour répartir les charges et les produits dans le temps de manière à rattacher à un exercice déterminé toutes les charges et tous les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement. Entrent dans cette catégorie de comptes :

- Les comptes de charges à répartir sur plusieurs exercices, constatées d'avance, à payer.
- Les comptes de produits constatés d'avance, à recevoir.

Ces comptes de régularisation sont inscrits dans les rubriques appropriées du bilan. C'est ainsi que les comptes de charges à payer et de produits à recevoir sont respectivement rattachés aux comptes de tiers concernés.
Les autres comptes de régularisation constituent des subdivisions du compte 48.
Pour l'établissement des documents de synthèse, il y a lieu de distinguer les régularisations à plus d'un an et à moins d'un an.

Le compte 48 présente les subdivisions suivantes :

481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices
4811 - Charges différées
4812 - Frais d'acquisition sur immobilisations
4818 - Charges à étaler

486 - Charges constatées d'avance

487 - Produits constatés d'avance

Les comptes 481 et 486 enregistrent des frais engagés par l'établissement au cours d'un exercice et qui seront imputés aux exercices ultérieurs auxquels ils se rapportent.
En effet, les comptes de la classe 6 enregistrent toutes les charges dès qu'elles se produisent et comprennent ainsi des charges engagées pendant cet exercice, mais qui concernent des exercices ultérieurs. Pour rétablir le résultat de l'exercice, les charges à répartir sur les exercices ultérieurs sont transférées en fin d'exercice au débit des comptes 481 et 486. Le montant de ce transfert est effectué au vu d'un ordre de reversement par le crédit du compte 791 -Transfert de charges d'exploitation, s'il s'agit de charges à répartir sur plusieurs exercices et par le crédit des comptes de charges intéressés s'il s'agit de charges constatées d'avance.

Un autre procédé de comptabilisation consiste lors de l'enregistrement initial de la facture, à affecter directement aux comptes 481 et 486 la quote-part des charges se rapportant à un exercice ultérieur. Cette méthode est applicable notamment aux grosses réparations, dans les conditions ci-après :

Compte 481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices

En fin d'exercice, le compte 481 enregistre à son débit les charges (préalablement enregistrées en classe 6, selon leur nature, au cours de l'exercice), à répartir sur plusieurs exercices (charges différées, charges à étaler, frais d'émission des emprunts, frais d'acquisition des immobilisations) par le crédit du compte 79 - transferts de charges.
Il est crédité à la clôture de chaque exercice (exercice de transfert inclus), par le débit du compte 6812 - dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir, du montant de la quote-part des charges incombant à cet exercice.
Ce compte fait l'objet d'opérations budgétaires d'ordre en débit et en crédit.

Compte 4811 - Charges différées

Ce compte est utilisé dans le cadre d'opérations spécifiques dont la rentabilité globale est démontrée, c'est-à-dire des charges enregistrées au cours de l'exercice mais qui se rapportent à des productions déterminées à venir.

Compte 4812 - Frais d'acquisition des immobilisations

Ce compte enregistre les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes, liés à l'acquisition d'immobilisations, préalablement enregistrés en classe 6 selon leur nature, au cours de l'exercice, lorsqu'il a été décidé d'étaler ces frais sur plusieurs exercices.

Compte 4818 - Charges à étaler

Sont notamment enregistrés à ce compte les frais dont l'importance exceptionnelle justifie qu'ils ne soient pas supportés par le seul exercice au cours duquel ils sont engagés et lorsque l'établissement n'a pas constitué, préalablement à leur engagement, une provision pour charges à répartir sur plusieurs exercices (compte 157).

Compte 486 - Charges constatées d'avance

Le compte 486 enregistre les frais engagés par l'établissement au cours d'un exercice et qui seront imputés à l'exercice suivant auquel ils se rapportent. En effet, les comptes de la classe 6 enregistrent toutes les charges dès qu'elles se produisent et comprennent aussi les charges engagées pendant cet exercice mais qui peuvent concerner l'exercice suivant.
Pour rétablir le résultat de l'exercice, les charges de l'exercice suivant sont transférées en fin d'exercice au débit du compte 486. Le montant de ce transfert est effectué au vu d'un ordre de reversement par le crédit des comptes de charges intéressés.

Le compte 486 est débité par le crédit du compte intéressé de la classe 6 sur émission d'un ordre de reversement.
Le compte 486 est crédité, à l'ouverture de l'exercice suivant, par le débit des comptes de charges intéressés de l'exercice.

En cas de besoin, le compte 486 est subdivisé conformément à la nomenclature de la classe 6.

Compte 487 - Produits comptabilisés d'avance

Le compte 487 enregistre le montant des produits comptabilisés dans l'exercice mais concernant des exercices ultérieurs.
En effet, si les comptes de la classe 7 enregistrent tous les produits au fur et à mesure de leur naissance, certains d'entre eux sont imputables à des exercices ultérieurs.
Pour rétablir dans les comptes de la classe 7 le montant des produits se rapportant à l'exercice, ces comptes doivent être débités, en fin d'exercice, par le crédit du compte 487 pour le montant des produits comptabilisés d'avance sur émission d'un ordre d'annulation ou de réduction de recettes.

Un autre procédé de comptabilisation consiste, lors de l'enregistrement initial de l'ordre de recette, à affecter directement au compte 487 la quote-part des produits se rapportant à un exercice ultérieur.
Le compte 487 est débité, à l'ouverture de l'exercice suivant, par le crédit des comptes de produits intéressés de l'exercice.
Le compte 487 est subdivisé conformément à la nomenclature de la classe 7.

COMPTE 49 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TIERS

Les conditions générales de forme et de fond auxquelles est subordonnée la constitution des provisions, sont exposées à propos des comptes 681, 686 et 687.

S'agissant des provisions pour dépréciation des comptes de tiers, il y a lieu de rappeler que ne sont pas admises les provisions calculées en appliquant un abattement ou un pourcentage forfaitaire au montant total des créances à recouvrer et les provisions fondées sur la perspective d'une crise économique, qui donnerait à penser que certains débiteurs vont peut-être éprouver des difficultés pour s'acquitter.

En revanche, une provision pour dépréciation des créances contentieuses est possible, lorsque le débiteur est en liquidation judiciaire ou lorsque sa situation, notoirement difficile, ne permet pas d'espérer qu'il pourra se libérer intégralement.

Le compte 49 présente les subdivisions suivantes :

491 - Provisions pour dépréciations des comptes de clients et comptes rattachés
- 4911 - Elèves, stagiaires, apprentis et hôtes de passage (division A)
- 4912 - Autres clients

496 - Provisions pour dépréciations des comptes de débiteurs divers
4962 - Créances sur cessions d'immobilisations
4965 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
4967 - Autres comptes débiteurs

Les mouvements imputés à ces comptes correspondent à des écritures budgétaires d'ordre.

Ces comptes sont crédités, en fin d'exercice :

- par le débit du compte 6817 - Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement) sous-compte 68114 - Créances ;
- par le débit du compte 6876 - Dotations aux provisions pour dépréciations exceptionnelles.

Lorsque la provision est devenue, en tout ou partie, sans objet, ou se révèle exagérée, ou lorsque se réalise le risque de non-recouvrement couvert par la provision [10], ces comptes sont débités :

- par le crédit du compte 7817 - Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement) ;
- par le crédit du compte 7876 - Reprises sur provisions pour dépréciation (charges exceptionnelles).

CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces, chèques, coupons ainsi que les opérations faites avec les banques, établissements financiers et assimilés, les agents de change, etc. Par extension, ils comprennent les comptes relatifs aux valeurs mobilières de placement.

La classe 5 comporte les comptes suivants :

50 - Valeurs mobilières de placement

51 - Banques, établissements financiers et assimilés

53 - Caisse

54 - Régies d'avances et accréditifs

57 - Virements internes

59 - Provision pour dépréciation des comptes financiers

Les subdivisions ainsi que le mode de comptabilisation sont exposés à propos de l'examen de chaque compte.

COMPTE 50 - VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT

Par valeurs mobilières de placement, le plan comptable général désigne les titres acquis en vue de réaliser un gain en capital à brève échéance, par opposition aux titres immobilisés décrits au compte 27.

[10] Créances ayant fait l'objet d'une des procédures prévues par l'article 165 du décret n° 62.1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général de la comptabilité publique (EPN) et par l'article 63 du décret n° 85.1265 du 29 novembre 1985 (EPLEA).

S'agissant des établissements publics nationaux et locaux, le compte 50 enregistre les mouvements de titres dont l'établissement possède la libre disposition.
En revanche, les titres grevés d'affectation spéciale ou dont l'aliénation est soumise à des conditions particulières sont inscrits au compte 27.

Le compte 50 présente les subdivisions suivantes :

506 - Obligations
5061 - Titres cotés
50611 - Titres de rentes sur l'Etat et valeurs assimilées
50618 - Autres obligations
5065 - Titres non cotés

507 - Bons du Trésor et bons de caisse à court terme
5071 - Valeurs du Trésor
5072 - Valeurs du Crédit Agricole

508 - Autres valeurs mobilières et créances assimilées
5081 - Autres valeurs mobilières
5088 - Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées

Compte 506 - Obligations

Le placement de ces produits est une opération budgétaire.
Ce compte est débité du montant des achats de titres ou de valeurs par le crédit du compte de tiers 464 Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement, pour un montant déterminé comme ci-après :

- titres cotés : ils sont évalués au cours moyen du dernier mois précédant le jour d'entrée dans le patrimoine ;
- titres non cotés : ils sont estimés à leur valeur probable de négociation.

Lors de la revente de ces titres, le compte 506 - Obligations, est crédité du montant de la valeur initiale d'achat (valeur brute comptable) des titres cédés, par le débit :

- du compte 767 - Produit net sur cession de valeurs mobilières de placement, lorsque la cession des titres est génératrice d'un profit (le prix de cession est supérieur au prix d'acquisition). Simultanément, lors de la cession, le prix de cession est porté au crédit du compte 767 par le débit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement ;
- du compte 667 - Charges nettes sur cession de valeurs mobilières de placement, lorsque la cession des titres est génératrice d'une perte (le prix de cession est inférieur au prix d'acquisition). Simultanément lors de la cession, le prix de cession est porté au crédit du compte 667 par le débit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement.

Compte 507 - Bons du Trésor

Lors d'un achat, le compte 507 est débité de la valeur nette d'achat par le crédit d'un compte de tiers 464, ce dernier étant soldé par le crédit d'un compte de disponibilités.

Lors d'une vente, ce compte est crédité du montant de la valeur initiale d'achat (valeur brute comptable) par le débit :

- du compte 767 - Produit net sur cession de valeurs mobilières de placement, lorsque la cession des titres est génératrice d'un profit (le prix de cession est supérieur au prix d'acquisition). Simultanément, lors de la cession, le prix de cession est porté au crédit du compte 767 par le débit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement ;

- du compte 667 - Charges nettes sur cession de valeurs mobilières de placement, lorsque la cession des titres est génératrice d'une perte (le prix de cession est inférieur au prix d'acquisition). Simultanément lors de la cession, le prix de cession est porté au crédit du compte 667 par le débit du compte 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement.

Compte 508 - Autres valeurs mobilières de placement et créances assimilées

Compte 5088 - Intérêts courus

La créance d'intérêt est acquise à la date d'échéance du coupon. Toutefois les fruits civils s'acquérant jour par jour (code civil, art. 586), les intérêts courus et non échus à la clôture de l'exercice constituent des produits à recevoir rattachés au compte de valeurs mobilières, correspondant, en l'occurrence au compte 5088.

A la fin de l'exercice, les intérêts courus non échus sont enregistrés au débit du compte 5088 - Autres valeurs mobilières de placement - Intérêts courus non échus, par le crédit du compte 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement.

A l'échéance, les intérêts échus sont inscrits au crédit du compte 764 pour la part de l'exercice, et du compte 5088 pour la part des intérêts courus non échus constatés à la fin de l'exercice précédent par le débit d'un compte de tiers (notamment 463 - Ordre de recettes à recouvrer).

N.B. Le prélèvement forfaitaire sur les produits des placements à revenu fixe est opéré par l'établissement payeur, mais il est à la charge du bénéficiaire des revenus qui doit enregistrer, d'une part, en produit, les intérêts bruts acquis, d'autre part, en charge, le prélèvement forfaitaire les concernant au compte 6358 - Autres droits.

COMPTE 51 - BANQUES, ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES

Le compte 51 présente les subdivisions suivantes :

511 - Valeurs à l'encaissement
- 5111 - Coupons échus à l'encaissement
- 5112 - Chèques à encaisser
- 5113 - Effets à l'encaissement
- 5115 - Recettes sur carte de crédit à l'encaissement
- 5117 - Chèques impayés

513 - Comptes de liaison (ouvert dans le service à comptabilité distincte)

514 - Chèques postaux
- 5141 - Chèques postaux
- 5149 - Chèques postaux à payer

515 - Caisse du Trésor et des établissements publics
- 5151 - Compte au Trésor
- 5154 - Compte en écus
- 5159 - Chèques à payer

517 - Autres organismes financiers

518 - Intérêts courus
- 5186 - Intérêts courus à payer
- 5187 - Intérêts courus à recevoir

519 - Concours bancaires courants
- 5191 - Crédits bancaires de campagne, warrants

Compte 511 - Coupons échus, chèques et effets à l'encaissement

Le compte 511 est débité à la subdivision intéressée :

- 5111 Coupons échus pour le montant des coupons échus à encaisser ;
- 5112 Chèques à l'encaissement pour le montant des effets remis à l'encaissement ;
- 5113 Effets à l'encaissement par le crédit des comptes de tiers intéressés.

Il est crédité par le débit du compte :

- 5117 Effets impayés, du montant des chèques et effets impayés ;
- 512 Banque ;
- 514 Chèques postaux, du montant des encaissements.

Compte 5115 - Recettes sur cartes de crédit à l'encaissement

Le recouvrement des recettes de l'établissement par acceptation des cartes bancaires est permis aux agents comptables des EPLEA et EPNEA, sans autorisation préalable. La procédure de recouvrement par carte bancaire est précisée par les instructions de la direction de la comptabilité publique n° 89.113.A8.K1.PR du 11 décembre 1989 et n° 90.1.M9 du 4 janvier 1990.

Lorsque l'encaissement est réalisé par l'agent comptable, ce dernier inscrit en comptabilité les recettes perçues par carte bancaire de la façon suivante.

Quotidiennement, lors de la remise des justificatifs par le caissier à l'agent comptable, le compte 5115 est débité par le crédit du compte 4718 - autres recettes à classer, pour le montant total des recettes encaissées.
Dès réception de l'avis de crédit émis par le teneur de compte et après rapprochement avec le relevé reçu du GIE "carte bancaire", le compte 5115 est crédité par le débit du compte 514 - Chèques postaux - ou 5151 - Compte au trésor, pour la somme effectivement portée par le teneur de compte au crédit du compte de l'établissement après déduction de la commission prélevée par le GIE "carte bancaire". Le compte 5115 est crédité par le débit du compte 4731 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant de la commission prélevée par le GIE.

Selon la périodicité habituelle et au minimum une fois par mois, l'ordonnateur procède au mandatement des services bancaires correspondant à la commission. Le compte 4731 est alors crédité par le débit du compte 627 - Frais bancaires - pour le montant de la commission.
De même l'ordonnateur émet des ordres de recettes : le compte 4718 est alors débité par le crédit d'un compte de la classe 7.

Lorsque l'encaissement est réalisé par un régisseur, le compte 5115 est débité par le crédit du compte de classe 4 intéressé lors de la constatation des recettes à l'arrêté de caisse.
Le lendemain, le régisseur doit adresser à l'agent comptable le ticket attestant le transfert des recettes sur le GIE et le double des facturettes. Le compte 5115 est alors crédité par le débit du compte 545 du montant global du récapitulatif.
Selon une périodicité habituelle et au minimum une fois par mois, les justificatifs de recettes doivent être adressés à l'agent comptable. le compte 545 est crédité par le débit d'un compte de classe 7.

Quotidiennement, l'agent comptable, pour sa part, comptabilise les opérations comme suit :

- à la réception du ticket attestant le transfert du GIE et du double des facturettes, le compte 5115 est débité par le crédit du compte 545 pour le montant global du transfert ;
- à la réception de l'avis de crédit émis par le teneur de compte et après rapprochement avec le relevé du centre de traitement "carte bancaire", le compte 5115 est crédité par le débit du compte 514 ou 515 pour la somme effectivement portée au crédit du compte de l'établissement après déduction de la commission. Le compte 5115 est également crédité par le débit du compte 4731 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant de la commission.

Selon les périodicités habituelles et au moins une fois par mois, l'agent comptable intervient de la façon suivante :

- à la réception des pièces justificatives de recettes transmises par le régisseur, le compte 545 est débité par le crédit du compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier ;
- lors du mandatement par l'ordonnateur des services bancaires correspondant à la commission le compte 627 est débité par le crédit du compte 4731 du montant de la commission ;
- lors de l'émission par l'ordonnateur d'un ordre de recettes, le compte 4715 est débité par le crédit d'un compte de la classe 7 du montant brut des recettes.

Compte 5117 - Effets impayés

Il est destiné à suivre la régularisation des chèques et effets impayés qui doit intervenir dans le meilleur délai.

Il est débité par le crédit du compte intéressé 5112 - Chèques à encaisser - ou 5114 - Chèques postaux, du montant des chèques impayés.
Il est crédité par le débit du compte financier intéressé lors de la régularisation.

S'il n'y a pas régularisation, l'apurement du compte 5117 est effectué dans les conditions ci-après.
Le règlement par chèque n'entraînant pas novation, le non-paiement d'un chèque pour défaut de provision laisse subsister la créance originaire avec toutes ses garanties. Cependant, lorsque le chèque a été présenté à l'encaissement en dehors des délais légaux et que la provision a péri du fait du tiré, la partie versante est libérée et seule la responsabilité de l'agent comptable peut être mise en cause. Dans les autres cas, le redevable se trouve placé vis-à-vis de l'établissement dans la même situation que celle qu'il avait lors du versement du chèque, sans préjudice des diverses sanctions dont il peut être frappé.
En cas de non-paiement d'un chèque, les écritures de régularisation diffèrent selon que l'effet a été remis en règlement de droits constatés ou d'objets mobiliers ou de valeurs déjà livrés.
Dans le premier cas, il convient d'annuler purement et simplement l'opération en débitant le compte crédité à tort par le crédit du compte 5117.
Cette écriture d'annulation a pour but de rétablir la créance contentieuse au compte de tiers et de permettre à l'agent comptable d'en poursuivre le recouvrement à l'issue du délai accordé au tireur pour régulariser son paiement.

En revanche, lorsque des objets mobiliers ou des valeurs au porteur sont délivrés contre remise de chèques, les écritures ne subissent aucune modification. En cas de défaillance du tireur, il appartient à l'agent comptable de demander l'autorisation d'imputer le montant de l'effet au compte 429 - Déficits et débets des comptables et régisseurs, et de solliciter la décharge ou la remise gracieuse de la somme dont il reste responsable. Le compte 429 est ensuite apuré dans les conditions prévues ci-dessus.

Compte 513 - Comptes de liaison

Compte 514 - Chèques postaux

Compte 515 - Caisse du Trésor et des établissements publics

Les comptes 514 et 515 sont débités respectivement par le crédit du compte 5112 - Chèques à encaisser. Ils sont crédités respectivement par le débit des comptes 5149 - Chèques postaux à payer - et 5159 - Chèques à payer, du montant des chèques payés.

Les comptes 5149 et 5159 sont crédités par le débit du compte de tiers intéressé du montant des chèques émis en règlement des dépenses.

Pour les virements réimputés, voir le compte 4663 et pour les virements internes de fonds voir le compte 585.

Compte 5154 - Compte en écus

Les écus détenus par l'établissement public sur son compte doivent apparaître au bilan de l'établissement public pour leur valeur convertible en francs.

Le compte 5154 fonctionne ainsi :

- au débit sont enregistrés les encaissements de sommes versées en écus par les communautés européennes ou par d'autres partenaires et converties en francs par application du taux conventionnel en vigueur au moment de l'opération ;

- au crédit sont enregistrés d'une part les reversements à des partenaires de sommes en écus, converties par application du taux conventionnel en vigueur au moment de l'opération, d'autre part les versements sur le compte de dépôt de fonds au Trésor des sommes en écus converties en francs au taux conventionnel en vigueur et destinées à être consommées par l'établissement public.

Les contreparties des opérations effectuées sur le compte 5154 sont enregistrées aux comptes de classe 4 ou 5 intéressés.

Compte 517 - Autres organismes financiers

Ce compte fonctionne dans les mêmes conditions que le compte 514 - Chèques postaux - et 515 - Caisse du Trésor et des établissements publics.

Compte 518 - Intérêts courus

Est débité par le crédit du compte 76 - Produits financiers, dans le cas de produit d'intérêts.
Est crédité par le débit du compte 661 - Charges d'intérêts, dans le cas de charge d'intérêts.

Compte 519 - Concours bancaires courants

Ce compte enregistre les dettes à l'égard des banques, contractées en raison des besoins de trésorerie résultant des opérations d'exploitation de l'établissement.

Compte 5191 - Crédits bancaires de campagnes - warrants

Ce compte enregistre les emprunts souscrits à court terme (deux ans au plus à l'origine) destinés à financer le cycle de production, ainsi que les crédits de trésorerie à court terme. *(N.B. Les emprunts à court terme obtenus en attente d'un emprunt à moyen ou long terme sont à inscrire au compte 164)*.

COMPTE 53 - CAISSE

Compte 531 - Caisse

Ce compte est débité du montant des espèces encaissées par l'établissement. Il est crédité du montant des espèces décaissées. Son solde est toujours débiteur ou nul.
Pour les virements internes de fonds, voir le compte 585.

COMPTE 54 - REGIES D'AVANCES ET ACCREDITIFS

Le compte 54 présente les subdivisions suivantes :

543 - Régies d'avances

545 - Régies de recettes

547 - Avances pour achats de rentes

548 - Avances pour menues dépenses

Les comptes 54 décrivent la situation, vis-à-vis de l'agent comptable de l'établissement, des comptes de disponibilités, des régisseurs d'avances, des régisseurs de recettes et des services ou agents responsables d'avances pour menues dépenses.

Compte 543 - Régies d'avances

Il est débité des avances consenties aux régisseurs d'avances par le crédit des comptes 51 ou 53 ou du compte 4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier, des dépenses rejetées aux régisseurs.
Il est crédité des justifications reçues et admises par le débit du compte 4733 - Dépenses des régisseurs à payer - ou des comptes 51 ou 53 en cas de réduction ou de suppression d'avances.

Compte 545 - Régies de recettes

Il est destiné à constater le montant de l'encaisse qu'il est jugé nécessaire de laisser entre les mains des régisseurs de recettes. En effet, les régisseurs de recettes doivent, au moins une fois par mois verser l'intégralité des produits qu'ils ont recouvrés.
La stricte application de cette règle les conduirait à vider leur caisse et à solder leur compte courant postal. Pour pallier cet inconvénient, il suffit d'ouvrir le compte 545 lequel est crédité des versements effectifs opérés par les régisseurs de recettes et débité du montant des produits perçus par leurs soins par le crédit du compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier, le solde débiteur du compte 545 représentant le montant des disponibilités de caisse conservées par ces agents.

Compte 547 - Avances pour achats de rentes

Ce compte est débité du versement provisionnel effectué lors du dépôt d'un ordre d'achat de rentes. Il est crédité lors du retrait des valeurs par le débit du compte 272 - Titres immobilisés (droits de créances), ou 50611 - Titres de rentes sur l'Etat et valeurs assimilées, pour le montant net de l'achat et, le cas échéant, par le débit d'un compte de trésorerie pour la fraction de l'avance excédant le prix net d'achat.

Compte 548 - Avances pour menues dépenses

Fonctionnant comme le compte 543, le compte 548 enregistre les avances confiées à titre permanent ou occasionnel à certains agents pour le règlement au comptant des menues dépenses et dont le faible montant ne justifie pas l'institution d'une régie. Le montant de ces avances, qui ne peut excéder 1000 F est fixé par décision de l'ordonnateur sur avis favorable de l'agent comptable.

Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie du montant des avances consenties ou du compte 4731 - Dépenses payées avant ordonnancement, pour le montant des dépenses rejetées.
Il est crédité des justifications reçues par le débit du compte 4731, des avances reversées en cas de réduction ou de suppression par le débit des comptes de trésorerie.

COMPTE 58 - VIREMENTS INTERNES

Les comptes de virements internes sont des comptes de passage utilisés pour la comptabilisation pratique d'opérations au terme desquelles ils doivent se trouver soldés.
Ces comptes sont notamment destinés à permettre la centralisation, sans risque de double emploi, des virements de fonds d'un compte de disponibilités (caisse ou banque) à un autre compte de disponibilités (banque ou caisse).

Le compte 58 présente les subdivisions suivantes :

581 - Virements internes de comptes

585 - Virements internes de fonds

Compte 581 - Virements internes de comptes

Peut être utilisé pour les établissements tenant leur comptabilité selon le système dit "centralisateur", est simultanément débité et crédité lorsqu'une même opération est portée au débit sur un journal divisionnaire et au crédit sur un autre journal divisionnaire (le solde du compte est toujours nul).

Compte 585 - Virements internes de fonds

Est utilisé pour les mouvements internes de fonds. Son solde est soit débiteur, soit nul.

COMPTE 59 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES FINANCIERS

Le compte 59 est subdivisé comme suit :

590 Provision pour dépréciation financière des valeurs mobilières de placement
- 5906 Provision pour dépréciation des obligations
- 5908 Provision pour dépréciation des autres valeurs mobilières de placement conférant un droit de créance

La subdivision intéressée du compte 590 est créditée du montant des dépréciations financières des valeurs mobilières de placement par le débit d'une subdivision du compte 68665 intitulée - Dotations aux provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement.

Ce compte est débité par le crédit d'une subdivision du compte 78665, intitulée - Reprises sur provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement, lorsque la provision s'avère en tout ou partie sans objet.
Tel est le cas notamment lorsque les valeurs mobilières de placement qui ont été dépréciées font l'objet d'une cession.
Les écritures de provisions pour dépréciation des comptes financiers constituent des écritures budgétaires d'ordre.

CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES

La classe 6 groupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature qui se rapportent à l'exploitation normale et courante de l'établissement, à sa gestion financière et à ses opérations exceptionnelles.

Les charges d'exploitation normale et courante sont enregistrées sous les comptes 60 et 65.
Les charges rattachées à la gestion financière figurent sous le compte 66.
Les charges relatives à des opérations exceptionnelles sont inscrites sous le compte 67.
Le compte 68 - Dotations aux amortissements et aux provisions - comporte des subdivisions distinguant les charges calculées d'exploitation, financières ou exceptionnelles.
Les charges afférentes à des opérations concernant des exercices antérieurs sont comptabilisées dans chacun des comptes de la classe 6 correspondant à leur nature dans les conditions fixées au titre II de la présente instruction.
Les charges de la classe 6 sont enregistrées TTC ou hors taxes, selon le cas (division ou nature de la charge) - (voir compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires).

Les comptes 60 à 68 ne doivent pas, en principe, enregistrer les montants affectés à des investissements ou à des placements qui sont à inscrire directement dans les comptes :

- 20 Immobilisations incorporelles ;
- 21 Immobilisations corporelles ;
- 23 Immobilisations en cours ;
- 26 Participations et créances rattachées à des participations ;
- 27 Autres immobilisations financières ;
- 50 Valeurs mobilières de placement.

Mais les établissements ne sont pas toujours en mesure de faire de telles distinctions au moment même où ils passent leurs écritures, soit qu'ils ne connaissent pas, alors, le caractère des sommes à enregistrer, soit qu'ils ignorent encore l'affectation qui sera donnée à ces sommes.

Dans ce cas, en fin d'exercice, afin de donner une affectation convenable aux dépenses à réimputer, ces dernières sont inscrites :

- soit au débit d'un compte de bilan par le crédit du compte 72 - Production immobilisée et autoconsommée - ou par le crédit de la subdivision du compte 79 intitulée - Transfert de charges (autres que les immobilisations) ;
- soit au débit d'un autre compte de charges par le crédit de la subdivision du compte 79 intitulée - Transfert de charges imputables à d'autres comptes de charges.

Enfin, pour faire apparaître l'ensemble des flux intervenus au cours de l'exercice, il convient d'enregistrer en classe 6 les différentes charges relatives à des comptes même lorsqu'elles sont déjà couvertes par des provisions. Dans ce cas, les provisions antérieurement constituées sont annulées par le crédit du compte 78 - Reprises sur amortissements et provisions.

Les ordres de dépenses sont établis, récapitulés sur le bordereau journal des mandatements émis et adressés à l'agent comptable.
Si un ordre de dépenses, déjà pris en charge par l'agent comptable, a été établi pour un montant inférieur aux droits du créancier, il est procédé à l'émission d'un ordre de dépense complémentaire traité dans les mêmes conditions que l'ordre de dépense initial et portant référence à ce dernier.

Lorsque l'ordre de dépense a été émis pour une somme supérieure aux droits du créancier, le mode de régularisation est différent suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice d'imputation de la dépense correspondante.

Lorsque la régularisation intervient avant la clôture de l'exercice, un ordre de reversement portant référence à l'ordre de dépense erroné est établi. Il est numéroté dans une série unique par exercice commencée au numéro un. L'ordre de reversement est transmis à l'agent comptable à l'appui du bordereau d'émission des ordres de reversement.
Le rétablissement du crédit budgétaire correspondant résulte automatiquement de l'inscription par l'agent comptable du montant de l'ordre de reversement au crédit du compte de la classe 6 qui avait primitivement supporté la dépense, par le débit du compte :

- de tiers primitivement crédité (exemple : 40112 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations - exercice courant), si le mandat n'a pas encore été payé ;
- du tiers intéressé (exemple : 4098 - Fournisseurs débiteurs - Rabais, remises et ristournes - avoirs non encore reçus, ou par simplification du compte 463 - Autres comptes débiteurs - ordres de recettes à recouvrer, dans le cas contraire.

Sous réserve que l'imputation budgétaire soit rigoureusement la même, il est également possible de procéder par voie de précompte à l'occasion d'une nouvelle liquidation. Ce mode de régularisation peut notamment être utilisé en matière de trop-perçu sur traitement.
En fin d'exercice, le total des bordereaux d'émission des ordres de reversement est déduit du total cumulé du dernier bordereau journal des mandats pour donner le total net des charges de l'exercice.

Lorsque la régularisation intervient après la clôture de l'exercice, il est procédé à l'émission d'un ordre de recette au titre du chapitre budgétaire approprié selon que la régularisation se rattache à l'exploitation normale et courante de l'établissement, à sa gestion financière ou à ses opérations exceptionnelles.

758 - Divers autres produits de gestion courante
7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs

768 - Autres produits financiers
7683 - Produits financiers provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs

774 - Produits exceptionnels sur opération de gestions des exercices antérieurs
7743 - Produits exceptionnels provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs

L'ordre est adressé à l'agent comptable à l'appui du bordereau d'émission des ordres de recettes.
En contrepartie du crédit au compte budgétaire, l'agent comptable débite le compte 4668 - Ordres de paiement, si le mandat n'a pas été réglé, ou 4632 - Ordres de recettes à recouvrer - exercice courant, dans le cas contraire.
La régularisation intervenant après la clôture de l'exercice ne donne pas lieu à rétablissement de crédits.

Les erreurs d'imputation de dépenses constatées au cours de l'exercice sont rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et dans celles de l'agent comptable.
A cet effet un certificat de réimputation en double exemplaire, est adressé à l'agent comptable.
Aucun changement d'imputation ne peut être effectué après la clôture de l'exercice.

COMPTE 60 - ACHATS ET VARIATION DES STOCKS

Le compte 60 contient :

- Les comptes de variations de stocks (compte 603) ;
- les achats d'approvisionnement à stocker ainsi que de marchandises (comptes 601, 602 et 607) ;
- les achats d'approvisionnements non stockés (compte 606) ;
- les rabais, remises et ristournes sur achats (compte 609).

Le compte 60 présente les subdivisions suivantes :

601 - Achats d'approvisionnements
- 6011 - Engrais et amendements (B et C)
- 6012 - Semences et plants (B et C)
- 6013 - Produits de défense des végétaux (B et C)
- 6014 - Aliments du bétail (B et C)
- 6015 - Produits de défense des animaux (B et C)
- 6016 - Produits de reproduction animale (B et C)
- 6017 - Emballages
  - 60171 - Emballages perdus
  - 60175 - Emballages récupérables non identifiables
  - 60177 - Emballages à usage mixte
- 6018 - Combustibles

602 - Achats d'autres approvisionnements
- 6021 - Carburants et lubrifiants
- 6022 - Produits d'entretien
- 6023 - Fournitures d'entretien et de magasin
- 6024 - Fournitures de bureau
- 6025 - Fournitures d'atelier pédagogique
- 6026 - Matériaux divers
- 6027 - Autres fournitures consommables
- 6028 - Matières premières
  - 60281 - Denrées alimentaires (division A)
  - 60288 - Autres matières premières

603 - Variation des stocks (approvisionnements, marchandises)
- 6031 - Variation des stocks d'approvisionnements (à subdiviser comme 601)
- 6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements (à subdiviser comme 602)
- 6037 - Variation des stocks de marchandises (à subdiviser comme 607)

604 - Achats d'animaux (B et C)

605 - Achats de travaux et services incorporés aux produits

606 - Achats non stockés de fournitures
- 6061 - Eau
- 6062 - Gaz
- 6063 - Electricité
- 6064 - Carburants et lubrifiants
- 6065 - Eau d'irrigation
- 6066 - Fournitures d'entretien et de petit équipement
- 6067 - Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisé (division A)
- 6068 - Autres fournitures non stockées

607 - Achats de marchandises

609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats
- 6091 - D'approvisionnements
- 6092 - D'autres approvisionnements
- 6094 - D'animaux (B et C)
- 6095 - De travaux et services incorporés aux produits
- 6096 - De fournitures non stockées
- 6097 - De marchandises
- 6098 - Rabais remises et ristournes non affectés

Compte 601 - Achats de matières premières

Compte 602 - Achats d'autres approvisionnements

Compte 607 - Achats de marchandises

Les achats sont classés selon les critères retenus pour la nomenclature des stocks : ainsi les comptes d'achats 601, 602, 607 correspondent aux comptes 301, 302 et 307.
Ces comptes sont présentés dans l'ordre adopté à l'égard des stocks et comportent les mêmes sous-comptes.
Les achats, comme les stocks sont classés en fonction d'une nomenclature propre à l'établissement, dont les modalités d'établissement et de comptabilité avec la nomenclature officielle de biens et services sont identiques à celles déjà énoncées à l'occasion du fonctionnement des comptes de la classe 3.

Les achats sont inscrits au débit des comptes 601, 602, 607 au prix d'achat par le crédit du compte 40112 - Fournisseurs - achats de biens ou de prestations - exercice courant.
Le prix d'achat s'entend généralement du prix facturé, net de taxe récupérable auquel s'ajoutent notamment les droits de douane afférents aux biens acquis (prix rendu frontière).

Les achats sont comptabilisés déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.
En principe, même lorsqu'ils sont déduits sur la facture d'achat, les escomptes de règlement sont comptabilisés au crédit du compte 765 - Escomptes obtenus. Par mesure de simplification, la dépense peut néanmoins être mandatée pour le montant net, après escompte.

En fin d'exercice, lorsque l'établissement a reçu les marchandises ou les matières, et que le mandat n'a pas été émis, et que la facture correspondante n'a pas été adressée, il convient pour ne pas fausser les résultats, de débiter les comptes d'achats susvisés par le crédit du compte 408 - Fournisseurs - factures non parvenues.

Compte 603 - Variation des stocks

L'utilisation du compte 60 est étendue à la comptabilisation des variations de stocks par ouverture d'un compte 603 dont la ventilation est calquée sur celle des stocks d'approvisionnements : les variations dans l'exercice des comptes 31, 32, 37 sont enregistrées dans les comptes 6031, 6032, 6037.
Le compte 603 est réservé à l'enregistrement des variations de stocks d'approvisionnements et de marchandises.

Les soldes des subdivisions du compte 603 (6031, 6032, 6037) concrétisent la différence existant entre la valeur des stocks d'approvisionnements et de marchandises à la clôture de l'exercice et la valeur des dits stocks à la clôture de l'exercice précédent, c'est-à-dire, la différence de valeur entre le stock final, dit stock de sortie, et le stock initial, dit stock d'entrée, compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Ces comptes de variation des stocks sont débités pour les éléments qui les concernent, de la valeur du stock initial et crédités de la valeur du stock final. Ces opérations constituent des opérations d'ordre budgétaire. En conséquence, le solde du compte 603 représente la variation globale de la valeur du stock entre le début et la fin de l'exercice.

Les soldes des comptes 6037, d'une part, 6031 et 6032, d'autre part, peuvent être créditeurs ou débiteurs. Ils figurent dans le modèle de compte de résultat comme comptes correcteurs en moins ou en plus des achats de marchandises, d'une part, de matières premières et consommables d'autre part.

Le compte 603 ne fait pas l'objet de prévisions budgétaires. Les variations constatées au débit ou au crédit du compte financier font l'objet d'inscriptions correspondantes en crédits de régularisation pour les charges et en plus-values pour les produits.

Compte 604 - Achats d'animaux (B et C)

Ce compte ne peut être utilisé, ni pour les animaux de service (comptes 243 et 2343), ni pour les animaux reproducteurs (comptes 241 et 2341) lorsqu'on a choisi le mode de fonctionnement "classique" pour le compte 241.

Compte 605 - Achats de travaux et services incorporés aux produits

Ce compte enregistre les factures des tiers concernant des travaux ou services rendus à l'établissement, directement incorporables (c'est-à-dire immédiatement affectables, sans calcul intermédiaire) aux coûts de production des produits, lorsque l'établissement reste propriétaire des produits concernés. Ce compte est facultatif.

Compte 606 - Achats d'approvisionnements non stockés

Le compte 606 regroupe tous les achats non stockables (eau, énergie) ou non stockés par l'établissement tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte de magasin et dont les existants sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au compte 486, au vu de l'ordre de reversement émis à cet effet.

Les achats sont inscrits au compte 606 au prix d'achat par le crédit du compte 40112 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations. Exercice courant.
Le prix d'achat s'entend généralement du prix facturé net de taxe récupérable, auquel s'ajoutent notamment les droits de douane afférents aux biens acquis (prix rendu frontière).

Les achats sont comptabilisés, déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.
En principe, même lorsqu'ils sont déduits sur la facture d'achat les escomptes de règlement sont comptabilisés au crédit du compte 765 - Escomptes obtenus. Par simplification, la dépense pourra néanmoins être ordonnancée pour le montant net, après escompte.

En fin d'exercice, les achats non encore mandatés, la facture n'étant pas encore parvenue, sont débités au compte 606 par le crédit du compte 408 - Fournisseurs - factures non parvenues.

Compte 607 - Achats de marchandises

Ce compte enregistre les achats de biens effectués par l'entreprise et destinés à être revendus en l'état (voir compte 707 - Ventes de marchandises).

Compte 609 - Rabais, ristournes et remises obtenus sur achats

Le compte 609 enregistre les rabais, remises et ristournes sur achats obtenus des fournisseurs et dont le montant, non déduit des factures d'achats, n'est connu que postérieurement au mandatement de ces factures. Ce compte est crédité du montant des dites sommes par le débit, soit d'un compte de tiers, soit d'un compte de trésorerie (émission d'un ordre de reversement).
Dans le cas des retours sur achats le compte utilisé est le compte ayant supporté initialement la dépense (classe 6 ou classe 2).

COMPTE 61 - SERVICES EXTERIEURS

Le compte 61 décrit d'une part, les achats de sous-traitance, d'autre part les charges externes, autres que les achats d'approvisionnements et de sous-traitance, en relation avec l'investissement.

Le compte 61 présente les subdivisions suivantes :

611 - Sous-traitance générale

612 - Redevances de crédit-bail
- 6122 - Crédit bail mobilier
- 6125 - Crédit bail immobilier

613 - Locations
- 6131 - Fermages et loyers du foncier et de l'immobilier
- 6132 - Locations de matériel
- 6134 - Locations d'animaux
- 6136 - Mali sur emballages
- 6138 - Autres locations

614 - Charges locatives et de copropriété
- 6141 - Charges locatives du foncier et de l'immobilier
- 6142 - Charges locatives du matériel
- 6144 - Charges locatives des animaux
- 6148 - Autres charges locatives et de copropriété

615 - Travaux d'entretien et de réparations
- 6152 - Sur biens immobiliers
- 6155 - Sur biens mobiliers

616 - Primes d'assurance

617 - Etudes et recherches

618 - Divers
- 6181 - Documentation générale et administrative
- 6183 - Documentation technique et pédagogique
- 6185 - Frais de colloques, séminaires, conférences

619 - Ristournes, rabais et remises obtenus sur services extérieurs

Compte 611 - Sous-traitance générale

Sont enregistrés au débit du compte 611 les frais payés aux tiers qui sont chargés par l'établissement d'effectuer pour son compte des opérations ayant pour objet la fabrication, la transformation, le conditionnement des produits et marchandises ou la fourniture de services.

Compte 612 - Redevances de crédit bail

Le crédit-bail, moyen de financement des immobilisations, donne à l'utilisateur du bien, d'une part, un droit de jouissance, d'autre part, la possibilité d'acquérir le bien concerné soit en fin de contrat, soit au terme de périodes fixées à l'avance, moyennant le paiement du prix convenu.

Les sommes versées par l'utilisateur du bien avant qu'il n'en devienne propriétaire sont dénommées redevances, ou loyers.

Le bien ne doit pas figurer à l'actif de l'établissement utilisateur tant qu'il n'a pas levé l'option d'achat.

Au niveau du compte de résultat, les sommes dues par l'utilisateur au titre de la période de jouissance constituent des charges annuelles d'exploitation.

Les redevances, ou loyers, doivent être enregistrés au débit du compte 612 - Redevances de crédit-bail, sous comptes 6122 - Crédit-bail mobilier ou 6125 - Crédit-bail immobilier.

Pour l'établissement de la situation patrimoniale, les redevances, ou loyers, non acquittés qui concernent la période écoulée doivent figurer au niveau des comptes de tiers concernés, soit à une subdivision du compte 4012 - Fournisseurs. Achats de biens ou de prestations de services. Exercice courant, soit à une subdivision du compte 40112 - Fournisseurs - factures non parvenues.
Le cas échéant, les redevances, ou loyers, qui concernent la période d'utilisation postérieure à la date de clôture du bilan font l'objet d'un rattachement à la période à laquelle ils se rapportent (compte 486 - Charges constatées d'avance).

Lorsque l'utilisateur devient propriétaire du bien en levant l'option d'achat dont il est titulaire, il doit inscrire cette immobilisation à l'actif de son bilan pour un montant établi conformément aux règles applicables en matière de détermination de la valeur d'origine (montant de l'option d'achat).

L'information est obligatoire dans le compte de résultat.
Les redevances ou loyers, afférents aux opérations de crédit-bail mobilier et ceux afférents aux opérations de crédit-bail immobilier sont présentés au débit du compte de résultat sous la forme suivante :

612 - Redevances de crédit-bail
- Crédit-bail mobilier... X F
- Crédit-bail immobilier... Y F

L'information concerne les redevances ou loyers, à compter de l'entrée en jouissance des biens.

L'information est obligatoire dans l'annexe sous la rubrique - Engagements donnés.
L'information est recommandée, engagements reçus, voir la classe 8 (comptes 801 et 802).

Compte 613 - Locations

Ce compte reçoit les loyers des baux et locations verbales, les fermages, loyers des terrains, des plantations, ainsi que les malis sur emballages restitués.
Les loyers doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont échus et non à l'un des exercices suivants même lorsqu'ils ont été payés au cours de ces derniers ; les loyers échus et non payés à la clôture de l'exercice doivent donc figurer au compte 4685 - Charges à payer.
Concernant le droit d'entrée versé au propriétaire en début de bail, se reporter au compte 206.

Compte 614 - Charges locatives et de copropriété

Ce compte enregistre tous les frais engagés en complément des loyers, fermages et locations comptabilisés au compte 613.

Compte 615 - Travaux d'entretien et de réparation

En règle générale, les frais d'entretien et de réparations s'entendent des dépenses qui n'ont d'autre objet que de maintenir un élément de l'actif en état tel que son utilisation puisse être poursuivie jusqu'à la fin de la période servant de base au calcul des annuités d'amortissement.

Les frais d'entretien et de réparation doivent être rattachés aux exercices au cours desquels les travaux ont été exécutés. Les grosses réparations peuvent néanmoins faire l'objet de provisions (voir compte 1571).

En cas d'absence ou d'insuffisance de provisions, elles peuvent être imputées au compte 481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices - sous-compte 4818, lequel est obligatoirement amorti dans le délai maximum de cinq ans.

Ne constituent pas des frais d'entretien et de réparations, mais des frais d'investissement ne pouvant donner lieu qu'à dépréciation ou amortissement, les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif.

Compte 616 - Primes d'assurances

Les EPLEA et les EPNEA peuvent contracter des assurances, pour couvrir leur responsabilité et notamment les risques liés aux élèves et stagiaires lorsque ceux-ci sont hors de l'établissement.

Pour ce qui concerne la couverture des risques liés aux biens des EPLEA, ceux-ci peuvent se rapprocher des orientations de la collectivité de rattachement.
Les différents risques qu'il convient de couvrir par une assurance sont étudiés au titre II de la présente instruction.

S'agissant des divisions B et C, ce compte enregistre les primes d'assurance diverses, autres que celles qui ont un caractère de charges sociales.

Compte 617 - Etudes et recherches

Les frais de recherche et de développement peuvent être constitutifs du coût d'immobilisations, ils sont alors portés au compte d'immobilisation par nature (21).
Ils sont susceptibles, dans certaines conditions, d'être inscrits au compte 203 (voir ce compte).

Dans les autres cas, le caractère aléatoire de l'activité de recherche et de développement conduit à observer la règle de prudence. Les frais correspondants doivent être rattachés au compte 617 en tant que charges d'exploitation à l'exercice au cours duquel ils ont été engagés. Il en est ainsi des frais de recherche fondamentale.

Compte 618 - Divers

Ce compte est destiné à l'enregistrement des dépenses d'abonnements, de traductions, colloques, conférences et séminaires tendant à la documentation de l'établissement, tant administrative que pédagogique.

Compte 619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

Le compte 619 enregistre les rabais, remises et ristournes sur achats de sous-traitance et services extérieurs (en relation avec l'investissement) dans les conditions déjà définies pour le compte 609.

COMPTE 62 - AUTRES SERVICES EXTERIEURS

Les charges autres que les achats d'approvisionnements et de sous-traitance sont inscrites dans les subdivisions du compte 62.

Le compte 62 présente les subdivisions suivantes :

621 - Personnel extérieur à l'établissement
- 6211 - Personnel intérimaire
- 6214 - Personnel prêté à l'établissement

622 - Rémunération d'intermédiaires et honoraires
- 6221 - Commissions et courtages sur achats (B et C)
- 6222 - Commissions et courtages sur ventes (B et C)
- 6224 - Rémunération des transitaires (B et C)
- 6225 - Honoraires vétérinaires (B et C)
- 6226 - Autres honoraires
- 6227 - Frais d'actes et de contentieux
- 6228 - Divers

623 - Publicité, publications, relations publiques
- 6231 - Annonces et insertions
- 6232 - Echantillons (B et C)
- 6233 - Foires et expositions
- 6234 - Cadeaux à la clientèle (B et C)
- 6236 - Catalogues et imprimés
- 6237 - Publications
- 6238 - Divers (pourboires, dons courants...)

624 - Transports de biens et transports collectifs de personnel
- 6241 - Transports sur achats
- 6242 - Transports sur ventes
- 6243 - Transports entre établissements ou chantiers
- 6244 - Transports administratifs
- 6245 - Voyages d'études, visites et sorties pédagogiques (A)
- 6247 - Transports collectifs du personnel
- 6248 - Divers

625 - Déplacements, missions et réceptions
- 6251 - Voyages et déplacements du personnel
- 6255 - Frais de déménagement
- 6256 - Missions
- 6257 - Réceptions

626 - Frais postaux et frais de télécommunications

627 - Frais bancaires et assimilés
- 6271 - Frais sur titres (achat, vente, garde)
- 6275 - Frais sur effets (commissions d'endos) (B et C)
- 6278 - Autres frais et commissions sur prestations de services

628 - Charges externes diverses
- 6281 - Cotisations professionnelles (B et C)
- 6287 - Frais de recrutement de personnel
- 6288 - Autres services extérieurs divers

629 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs

Compte 621 - Personnel extérieur à l'établissement

Sont inscrites au compte 6211 - Personnel intérimaire, les sommes versées aux entreprises fournissant de la main-d'oeuvre.
Le compte 6214 enregistre les dépenses concernant le personnel prêté à l'établissement.

Compte 622 - Rémunération d'intermédiaires et honoraires

Dans ce compte sont inscrits notamment les honoraires, c'est-à-dire les sommes versées à des personnes ne faisant pas partie du personnel de l'établissement et exerçant des professions non commerciales.
L'imputation au compte 622 - Honoraires, ne doit, en principe, être effectuée que pour les honoraires constituant véritablement des charges normales de fonctionnement de l'établissement.
Les commissions, honoraires et frais d'actes relatifs à l'entrée d'un bien dans l'établissement sont comptabilisés en charges à ce compte 622. Toutefois ces charges peuvent être étalées sur plusieurs exercices.
A ce titre, il est rappelé que les frais accessoires d'acquisition des immobilisations sont nombreux ; il peut s'agit des frais d'installation, de montage, de transport, de droits de douane, de droits de mutation, d'honoraires des intermédiaires et d'officiers ministériels, de frais d'actes... Ces frais sont par nature des charges, mais ils font partie intégrante du coût global d'acquisition, ce qui tend à leur donner le caractère d'immobilisation.

La règle comptable à observer est la suivante :

- si les frais sont directement ou indirectement liés à l'acquisition pour la mise en état du bien, ou s'il s'agit de frais de transport, de montage, d'installation, qui sont indispensables à la mise en service, ou encore si ce sont des frais de douane inhérents à l'achat, l'ensemble de ces frais sont à ajouter à la valeur d'acquisition et à inscrire en conséquence au même compte de la classe 2 où l'acquisition est décrite ;

- si les frais d'acquisition sont des débours qui tout en étant obligatoires n'empêcheraient pas le bon fonctionnement de l'immobilisation, ou s'ils sont impliqués par une réglementation (droits de mutation, enregistrement), ils ne s'ajoutent pas au bien acquis. Ces frais sont comptabilisés au compte de charges concerné, puis éventuellement transférés en fin d'exercice au compte 481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices.

En ce qui concerne les honoraires d'architectes et de bureau d'études afférents à l'acquisition d'une immobilisation, qui sont imposés par la réglementation, et dont l'intervention est essentielle et obligatoire, il convient de les classer en frais accessoires directs à imputer au même compte d'immobilisation.

Ce compte enregistre notamment les frais et commissions retenues, facturées par différents intermédiaires ainsi que les frais de transit effectués par des commissionnaires en marchandises.

Compte 623 - Publicité, publications, relations publiques

En règle générale, les frais de publicité sont des charges d'exploitation. Cependant, les dépenses de l'espèce peuvent dans certains cas avoir le caractère de frais de premier établissement imputables au compte 2012 : dans le cas où ils sont engagés pour créer une marque de fabrique ou lui donner de l'extension et dans la mesure où leur montant est hors de proportion avec les résultats excédentaires annuels.

Compte 624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes

Le compte 624 enregistre tous les frais de transports et de déplacement, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises (sous réserve qu'ils ne soient pas déjà décrits au compte 60 par nature utilisé pour comptabiliser la charge) que l'établissement n'assure pas par ses propres moyens.
Les ports facturés aux clients ne sont pas compris dans les ventes enregistrées au compte 70. Ils sont inscrits au crédit du compte 624 (ou le cas échéant au compte 60 correspondant).

Compte 6245 - Voyages d'études, visites et sorties pédagogiques

Il vise les dépenses de transport, d'hébergement et de repas d'élèves.

Compte 6247 - Transports collectifs de personnes

Ce compte ne concerne que les frais payés directement au transporteur.

Compte 625 - Déplacements - missions et réceptions

Le compte 625 retrace les frais payés au personnel : frais de transports, indemnités kilométriques, frais de séjour, frais de mission.

Compte 626 - Frais postaux et de télécommunications

Sont présents à ce compte les affranchissements, abonnements et communications téléphoniques, redevances pour télécommunications et transmission d'informations.

Compte 627 - Frais bancaires et assimilés

Sont comptabilisés à ce compte les frais d'émission d'emprunts, les frais relatifs aux effets de commerce remis à l'escompte, et les frais correspondant aux commissions pour encaissement par carte de crédit.

Compte 628 - Charges externes diverses

Ce compte enregistre notamment les cotisations professionnelles ouvrant droit à un service en contrepartie, les annonces et insertions pour offre d'emploi dans les journaux, et les autres frais d'embauche.

Compte 629 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs

Ce compte fonctionne comme les comptes 609 et 619.

COMPTE 63 - IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES

Les impôts, taxes et versements assimilés sont des charges correspondant d'une part, à des versements obligatoires à l'Etat et aux collectivités locales pour subvenir aux dépenses publiques et d'autre part, à des versements institués par l'autorité publique notamment pour le financement d'actions d'intérêt économique et social.
Ils sont comptabilisés au débit de la subdivision intéressée du compte 63 par le crédit du compte 4472 - Autres impôts, taxes et versements assimilés.

Le compte 63 présente les subdivisions suivantes :

631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des Impôts)
6311 - Impôts sur les salaires
6318 - Autres

633 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)
6331 - Versement de transport
6333 - Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
6338 - Autres

634 - Taxes spécifiques sur les produits de l'exploitation (B et C)

635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des Impôts)
6351 - Impôts directs
63512 - Taxe foncière
63513 - Autres impôts locaux
6355 - Taxe sur le chiffre d'affaire non récupérables (B et C)
6356 - Impôts indirects
6357 - Droits d'enregistrement et de timbre
6358 - Autres droits

637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

Par taxes et contributions assises sur les salaires. Sont notamment visées les taxes et participations suivantes :

- taxe sur les salaires ;
- participation des employeurs à la formation professionnelle continue.

A l'exception de la taxe sur les salaires dont le montant est obligatoirement versé au Trésor public, les établissements assujettis ont la possibilité de s'acquitter des différentes contributions (intitulées taxe ou participation) soit par des versements au Trésor, soit en effectuant, directement ou par l'intermédiaire d'organismes collecteurs, des dépenses libératoires de ces contributions.

Pour la comptabilisation des taxes et participations, lorsque ces dernières sont acquittées sous forme de versement au trésor, les versements à effectuer sont enregistrés au débit du compte 631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des Impôts) - aux diverses subdivisions concernées.

La contrepartie figure au crédit du compte 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés.

Compte 634 - Taxes spécifiques sur les produits de l'exploitation (B et C)

Ce compte enregistre les taxes spécifiques, prélevées lors de la commercialisation des produits de l'exploitation, notamment les taxes parafiscales, taxes de corresponsabilité laitière, taxes ANDA, CNIH, etc.

Compte 635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des Impôts)

Compte 6355 - Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables

La taxe non déductible afférente à un bien ou à un service doit normalement être considérée comme un élément du coût de ce bien ou de ce service.
Toutefois, pour les établissements qui n'ont pu, exceptionnellement, enregistrer leurs charges taxes non récupérables comprises (par exemple en cas de régularisation difficilement rattachable à une charge déterminée), il est possible d'enregistrer cette taxe non récupérable au compte 6355 - Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables.

Compte 6356 - Impôts indirects

Parmi ces impôts figurent notamment : le droit de circulation sur les vins, le droit de fabrication et de circulation sur les alcools (à l'exception de la taxe de solidarité sur les alcools qui n'est pas à la charge de l'entreprise), les droits de timbre de régie (achat de capsules, congés, acquits à caution, etc.).

COMPTE 64 - CHARGES DE PERSONNEL

Les charges de personnel sont constituées par l'ensemble des rémunérations du personnel à la charge du budget de l'établissement et par les charges sociales liées à ces rémunérations : cotisations de Sécurité sociale, cotisations de congés payés, supplément familial, versements aux mutuelles, caisses de retraite, oeuvres sociales.

Le compte 64 présente les subdivisions suivantes :

641 - Rémunération du personnel salarié
- 6411 - Salaires
  - 64111 - Personnel de service
  - 64112 - Personnel des exploitations agricoles (B et C)
  - 64113 - Personnel de bureau
  - 64114 - Personnel enseignant (A)
- 6415 - Congés payés
- 6416 - Primes et gratifications
- 6417 - Indemnités et avantages en espèces divers
- 6418 - Avantages en nature

642 - Rémunération particulière du personnel enseignant (A)

643 - Rémunérations diverses

644 - Rémunérations du personnel recruté en application de conventions
- 6445 - Rémunérations du personnel sous contrat "emploi solidarité"
- 6448 - Autres rémunérations du personnel recruté en application de conventions

645 - Charges de Sécurité sociale et de prévoyance (B et C)
- 6451 - Cotisations à la Mutualité sociale agricole
- 6452 - Cotisations aux mutuelles
- 6453 - Cotisations aux caisses de retraite (CAMARCA)
- 6454 - Cotisations aux caisses de chômage
- 6458 - Cotisations aux autres organismes sociaux

646 - Charges de Sécurité sociale et de prévoyance (A et C) non agricole
- 6461 - Sécurité sociale
- 6462 - Mutuelles
- 6463 - Caisses de retraite (IRCANTEC)
- 6464 - Cotisations aux ASSEDIC
- 6468 - Autres organismes sociaux

647 - Autres charges sociales
- 6474 - Versements aux oeuvres sociales
- 6475 - Médecine du travail, pharmacie
- 6478 - Autres charges sociales diverses (cotisation au fonds mutuel d'indemnisation du chômage)

648 - Autres charges de personnel
- 6481 - Indemnisation du chômage
- 6482 - Intéressement des salariés (B et C)

Les comptes :

- 641 - Rémunération du personnel salarié,
- 643 - Rémunérations diverses,
- 644 - Rémunérations du personnel recruté en application de conventions,

sont débités par le crédit du compte 421 - Rémunérations dues au personnel, pour le montant des rémunérations dues au personnel.
Les comptes 645, 646, 647, 648 sont débités par les crédits des comptes 431 - Sécurité sociale, et 4374 - autres organismes sociaux pour le montant des charges patronales à verser.
Pour les congés payés voir le compte 4282 - Dettes provisionnées pour congés payés.
Voir également le compte 4387 - Produits à recevoir, lorsque l'établissement a réglé à ses employés, tout ou partie de leur rémunération en cas de maladie... pour le compte de la Sécurité sociale et d'autres organismes sociaux.

Le compte 6482 - Intéressement des salariés - concerne les divisions B et C.
Il est débité avant la clôture définitive de l'exercice par le crédit du compte 4286, du montant de l'intéressement qui sera susceptible d'être versé aux salariés après décision du conseil d'administration statuant sur les résultats de l'exercice considéré.

La justification de ce compte repose sur un état nominatif donnant la ventilation des montants prévisionnels retenus.
L'ordre de dépenses est établi à l'ordre de l'agent comptable, il correspond donc à une opération budgétaire d'ordre.

COMPTE 65 - AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE

Le compte 65 présente les subdivisions suivantes :

651 - Redevances pour brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

653 - Cotisations au fonds commun de l'hébergement et de la restauration (A)

655 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun (GIE)

656 - Valeur comptable des éléments d'actif cédés

657 - Charges spécifiques - subventions accordées au titre de la gestion courante
- 6571 - Bourses accordées par l'établissement (A)
- 6574 - Bourses accordées par l'Etat
- 6578 - Autres charges spécifiques

658 - Charges diverses de gestion courante
- 6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
- 6588 - Autres charges diverses de gestion courante

Compte 651 - Redevances pour brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

Les redevances versées pour concessions, brevets, licences, marques, procédés ainsi que les droits et valeurs similaires, ne sont pas inscrits dans les charges externes mais dans les autres charges de gestion courante, au débit du compte 651.

Compte 653 - Cotisations au fonds commun de l'hébergement et de la restauration

Le fonctionnement du fonds commun des services d'hébergement est décrit au compte 4673. La participation de l'établissement à ce fonds est enregistrée au débit du compte 653.

Compte 655 - Quote-part de résultat sur opérations faites en commun (GIE)

Il s'agit d'opérations faites en commun dans le cadre d'une société en participation ou d'autres communautés d'intérêt.
Ce compte enregistre à son débit, par le crédit du compte 458 - Associés - opérations faites en commun et en GIE :

- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement non support, sa participation aux pertes ;
- soit la quote-part de résultat sur opérations faites en commun qui représente, pour l'établissement support, le montant des bénéfices répartis aux associés non gérants.

Compte 656 - Valeur comptable des éléments d'actifs cédés

Concerne les cessions habituelles courantes, notamment pour les animaux (fonctionne comme le compte 675).

Compte 657 - Charges spécifiques

Le compte 6574 Bourses accordées par l'Etat est débité par le crédit du compte 4662 du montant des bourses dues. Le ou les ordres de dépenses correspondants sont appuyés de tous les justificatifs ayant permis leur liquidation.

compte 6578 - Autres charges spécifiques

L'ouverture de ce compte est soumise à l'autorisation préalable du ministère du Budget, direction de la Comptabilité publique, bureau D4.

Compte 658 - Charges diverses de gestion courante

Il enregistre notamment l'annulation d'ordres de recettes relatifs à la gestion courante provenant des exercices antérieurs.

COMPTE 66 - CHARGES FINANCIERES

Les charges financières comprennent notamment outre les charges d'intérêt, les pertes de change consécutives aux opérations faites en monnaies étrangères, les charges nettes constatées à l'occasion de la cession de valeurs mobilières de placement.

Le compte 66 présente les subdivisions suivantes :

661 - Charges d'intérêts
- 6611 - Intérêts des emprunts et dettes
- 6615 - Intérêts des dettes rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles - autres que les établissements de crédit
- 6618 - Autres charges d'intérêts

664 - Pertes sur créances liées à des participations

666 - Pertes de change

667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement

668 - Autres charges financières
- 6683 - Charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
- 6688 - Autres charges financières diverses

Compte 661 - Charges d'intérêts

Il enregistre à son débit les charges d'intérêts dus, à quelque titre que ce soit, par l'établissement à ses différents prêteurs.

Compte 666 - Pertes de change

Il enregistre à son débit les pertes de change effectivement supportées par l'établissement sur opérations courantes ou sur opérations en capital ; les écarts de conversion négatifs constatés à la fin de l'exercice sur les disponibilités en devises sont considérés comme des pertes de change effectivement supportées (voir compte de disponibilités en écus).

Compte 667 - Charges nettes sur cession de valeurs mobilières de placement

Il enregistre les charges nettes résultant des cessions de valeurs mobilières de placement.
Il est débité de la valeur brute des titres cédés.
Il est crédité du prix de cession de ces titres.
Ces écritures constituent des opérations d'ordre. Seule la perte est inscrite au budget.

Enfin parmi les autres charges financières inscrites au compte 668 figurent les charges provenant de l'annulation d'ordres de recettes relatifs à la gestion financière des exercices antérieurs.

COMPTE 67 - CHARGES EXCEPTIONNELLES

Le champ d'application du compte 67 est défini par le caractère exceptionnel de ces charges par rapport aux charges d'exploitation courante et normale de l'établissement.

Ainsi par exemple, des charges répétitives afférentes à des exercices antérieurs n'auront pas le caractère exceptionnel requis pour être classés dans les comptes 67.
Si elles sont d'un montant important, elles devront cependant être signalées et explicitées dans l'annexe.

Le compte 67 présente les subdivisions suivantes :

671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion de l'exercice
- 6711 - Pénalités sur marchés (et débits payés sur achats ou ventes)
- 6712 - Pénalités, amendes fiscales et pénales
- 6713 - Dons et libéralités
- 6714 - Créances devenues irrécouvrables dans l'exercice
- 6715 - Subventions accordées
- 6717 - Rappel d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)
- 6718 - Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion
  - 67181 - Charges exceptionnelles provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs
  - 67188 - Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion

675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés
- 6751 - Immobilisations incorporelles
- 6752 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
- 6754 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
- 6756 - Immobilisations financières

678 - Autres charges exceptionnelles

Les charges exceptionnelles sont classées en fonction de la provenance des opérations qui y sont inscrites : opérations de gestion se rapportant à l'exercice ou aux exercices antérieurs (671), opérations en capital (675, 678).

Compte 671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion

Ce compte enregistre les charges exceptionnelles sur opérations de gestion de l'exercice telles que dons, subventions accordées, pénalités et amendes fiscales ou pénales, et créances de l'exercice devenues irrécouvrables.
Ce compte est débité des charges de gestion afférentes à des exercices antérieurs, annulation d'ordres de recettes exceptionnelles et créances devenues irrécouvrables se rapportant à des exercices antérieurs, rappels d'impôts autres que sur les bénéfices. Figurent également à ce comptes les charges omises accidentellement au cours d'exercices antérieurs.

Compte 675 - Valeurs comptables d'éléments d'actif cédés

Le compte 675 est débité de la valeur comptable des éléments d'actif cédés par le crédit du compte d'actif intéressé de la classe 2 [11] [12].

En ce qui concerne les cessions de valeurs mobilières de placement, la valeur d'actif brute de ces valeurs cédées est virée au débit du compte 667 ou 767 selon que la cession est génératrice d'une perte ou d'un profit.

Compte 678 - Autres charges exceptionnelles

Ce compte enregistre toutes les autres charges exceptionnelles sur opérations en capital.

COMPTE 68 - DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS

Le compte 68 distingue parmi les dotations aux amortissements et aux provisions trois catégories :

- celles qui relèvent des charges d'exploitation (compte 681) ;
- celles qui constituent des charges financières (compte 686) ;
- celles qui ressortissent aux charges exceptionnelles (compte 687).

Le compte 68 présente les subdivisions suivantes :

681 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation
- 6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
  - 68111 - Immobilisations incorporelles
  - 68112 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
  - 68114 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
- 6812 - Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir
- 6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation
- 6816 - Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles
  - 68161 - Immobilisations incorporelles
  - 68162 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
  - 68164 - Immobilisations corporelles (biens vivants)

---

[11] La valeur comptable est égale à la différence entre la valeur brute et les amortissements budgétaires. Elle ne tient pas compte des provisions pour dépréciation, ni des amortissements pour ordre.

[12] Cette écriture constitue une opération d'ordre budgétaire.

6817 - Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants
68173 - Stocks et en cours
68174 - Créances

686 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières
6865 - Dotations aux provisions pour risques et charges financiers
6866 - Dotations aux provisions pour dépréciation des éléments financiers
68662 - Immobilisations financières
68665 - Valeurs mobilières de placement
6868 - Autres dotations

687 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges exceptionnelles
6871 - Dotations aux amortissements exceptionnels sur immobilisations
6875 - Dotations aux provisions pour risques et charges exceptionnels
6876 - Dotations aux provisions pour dépréciations exceptionnelles

Les comptes 681, 686 et 687 sont débités du montant respectif des dotations de l'exercice aux amortissements et aux provisions par le crédit des subdivisions des comptes d'amortissements et de provisions concernés.

En ce qui concerne l'amortissement, voir les comptes 28 - Amortissements des immobilisations, 481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices, pour la technique comptable proprement dite.
Les conditions d'amortissement des immobilisations sont indiquées dans l'étude des différents comptes d'immobilisation.

En ce qui concerne les provisions, elles doivent remplir les conditions de fond suivantes :

- la provision ou la charge doit être nettement précisée quant à sa nature ou à son objet et elle doit être évaluée avec une approximation suffisante ;
- la dépréciation ou la charge doit apparaître comme probable, et non pas comme seulement éventuelle ;
- la probabilité de la dépréciation ou de la charge doit résulter d'un événement survenu au cours de l'exercice.

Le mode de comptabilisation est exposé aux comptes de provision proprement dits (voir les comptes 15 - Provisions pour risques et charges, 29 - Provisions pour dépréciation des immobilisations, 39 s/c 390 - Provisions pour dépréciation des stocks et en cours, 49 - Provisions pour dépréciation des comptes de tiers, 59 - Provisions pour dépréciation des comptes financiers.

Compte 6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

Il est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 28 - amortissement des immobilisations.

Compte 6812 - Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir

Voir fonctionnement du compte 481.

Compte 6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation

Il est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 15 - Provisions pour risques et charges.

Compte 6816 - Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations

Il est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 28 bis - Dépréciation des immobilisations.

Compte 6817 - Dotations aux provisions pour dépréciations des actifs circulants

Il est débité par le crédit de la subdivision concernée du compte 49 - Provisions pour dépréciation des comptes de tiers.

CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS

La classe 7 groupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature qui se rapportent à l'exploitation normale et courante de l'établissement, au travers des trois divisions A. enseignement, B. exploitation (s), C. ateliers technologiques, à sa gestion financière et à ses opérations exceptionnelles.

Les produits d'exploitation normale et courante sont enregistrés sous les comptes 70 à 75.
Les produits liés à la gestion financière de l'établissement figurent sous le compte 76.
Les produits relatifs à des opérations exceptionnelles sont inscrits sous le compte 77.
Le compte 78 - Reprises sur amortissements et provisions, comprend des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées d'exploitation, financières ou exceptionnelles.
Figurent également dans les produits, les comptes correcteurs des comptes de charges de la classe 6 (compte 79 - Transfert de charges).
Les produits afférents à des opérations concernant les exercices antérieurs sont comptabilisés dans chacun des comptes de la classe 7 correspondant à leur nature.
Les produits de la classe 7 sont enregistrés TTC ou hors taxes selon le cas (division ou nature de la charge) (voir compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires).

Les ordres de recettes sont établis, récapitulés sur le bordereau d'émission et adressés à l'agent comptable dans les conditions précisées au titre II.
Les erreurs dans les bases de calcul ou dans les décomptes d'un ordre de recette donnent lieu, lorsqu'elles se traduisent par une différence en moins, à l'émission d'un ordre complémentaire traité dans les mêmes conditions que le titre original auquel il est fait référence.
Lorsqu'il s'agit de redresser une erreur entraînant une réduction ou une annulation des produits constatés, la méthode à retenir varie suivant que la régularisation intervient avant ou après la clôture de l'exercice d'imputation de l'ordre de recette correspondant :

Lorsque la régularisation intervient avant la clôture de l'exercice, un ordre d'annulation ou de réduction portant référence à l'ordre de recette erroné est établi.
Il est numéroté dans une série unique par exercice, commencée au n° 1, et revêtu de la mention "Réduction" ou "Annulation" portée de façon très apparente.

L'ordre est transmis à l'agent comptable à l'appui d'un bordereau d'émission des ordres de réductions ou d'annulations de recettes. L'agent comptable débite le compte qui avait enregistré la recette par crédit du compte :

- 4664 - Excédents de versements à rembourser, si le titre avait été recouvré ;
- de tiers primitivement débité, dans le cas contraire (exemple : 411 ou 412 - Exercice courant).

En fin d'exercice, le total des bordereaux des ordres de réductions ou d'annulations de recettes est déduit du total cumulé du dernier bordereau d'émission des ordres de recettes pour donner le total net des produits pris en charge par l'agent comptable au titre de l'exercice considéré.

Lorsque la régularisation intervient après la clôture de l'exercice, un mandat, au nom de l'agent comptable, est émis par l'ordonnateur sur les crédits du chapitre approprié selon que la régularisation se rattache à l'exploitation normale et courante de l'établissement, à sa gestion financière ou à ses opérations exceptionnelles :

658 - Charges diverses de gestion courante
6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation des ordres de recettes des exercices antérieurs

668 - Autres charges financières
6683 - Charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs

671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion
67181 - Charges exceptionnelles provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs

Le mandat, auquel est annexé le justificatif d'annulation, est adressé à l'agent comptable.
En contrepartie du débit au compte budgétaire, l'agent comptable crédite la subdivision - exercices antérieurs - du compte de tiers primitivement débité, si le titre n'a pas été recouvré, ou le compte 4664 - Excédents de versement à rembourser, dans le cas contraire.

COMPTE 70 - VENTES DE PRODUITS FABRIQUES PRESTATIONS DE SERVICES MARCHANDISES

Les montants des ventes, des prestations de service, des produits afférents aux activités annexes sont enregistrés au crédit des comptes 701 à 708. Le compte 70, corrigé de l'incidence du compte 703, représente le montant du chiffre d'affaires de l'exercice.

Le compte 70 présente les subdivisions suivantes :

701 - Vente de produits (intermédiaires et finis hors exploitation agricole (A)
7011 - Produits des ateliers pédagogiques
7012 - Cours polycopiés
7013 - Publications
7018 - Autres produits

702 - Vente de produits (intermédiaires et finis) des exploitations agricoles (B et C)
7021 - Produits végétaux
7022 - Produits animaux
7023 - Produits transformés

703 - Ventes de produits résiduels

704 - Ventes d'animaux

705 - Etudes (A)

706 - Prestations de services
7061 - Produits scolaires - pensions des élèves (A)
7062 - Produits scolaires - droits de scolarité (A)
70621 - scolarité
70622 - Droits de concours
7063 - Hébergement (hôtes de passage, apprentis, stagiaires) (A)
7064 - Repas fournis (A)

7065 - Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'établissement (division A)
7066 - Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'exploitation (B et C)
7068 - Autres prestations de service (A)
70681 - Blanchissage
70682 - Frais médicaux et pharmaceutiques
70688 - Prestations diverses

707 - Ventes de marchandises

708 - Produits des activités annexes
7081 - Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
70811 - Repas (division A)
70812 - Téléphone
70818 - Autres produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
7083 - Locations diverses
7084 - Mise à disposition de personnel facturée
7085 - Ports et frais accessoires facturés
7088 - Autres produits d'activités annexes

709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement
7091 - Sur ventes de produits hors exploitation agricole (A)
7092 - Sur ventes de produits de l'exploitation agricole (B et C)
7093 - Sur ventes de produits résiduels
7094 - Sur ventes d'animaux
7095 - Sur études (A)
7096 - Sur prestations de services
7097 - Sur ventes de marchandises
7098 - Sur produits des activités annexes

Les ventes sont classées en fonction d'une nomenclature dont les modalités d'établissement et de compatibilité avec la nomenclature officielle de biens et services sont identiques à celles déjà énoncées à l'occasion du fonctionnement des comptes de la classe 3.
Les montants des ventes, des prestations de services, des produits afférents aux activités annexes, sont enregistrés au crédit des comptes 701 à 708.
Le prix de vente s'entend généralement du prix facturé, net de taxes collectées, déductions faites des rabais et remises lorsqu'ils sont déduits sur la facture elle-même. Les rabais et remises accordés hors facture ou qui ne sont pas rattachables à une vente déterminée sont portés au débit du compte 709.

Exemples de denrées ou biens à classer dans ces comptes :

- *compte 7021 - Produits végétaux :* céréales, plants de pépinières, produits maraîchers, fourrages sur pied ou récoltes ;

- *compte 7022 - Produits animaux :* lait, laine, oeufs ;

- *compte 7023 - Produits transformés :* produits obtenus par le prolongement normal de l'activité agricole - vins, alcools, fromages ;

- *compte 703 - Vente de produits résiduels :* déchets ou rebuts de fabrication - paille, fumier, lisier, fromages mal conformés destinés à la fonte, sérums de fromagerie ;

- *compte 704 - Vente d'animaux :* ce compte est utilisé si le compte 24 n'a pas été initialement servi ;

- *compte 7066 - Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'exploitation (B et C) :* sommes facturées à raison des travaux effectués dans le cadre normal de l'activité : prise en pension d'animaux, entraînement de chevaux, produits de saillies ;

- *compte 707 - Ventes de marchandises* : bien que l'objet des différentes activités d'un établissement d'enseignement agricole ne soit pas d'acheter des biens pour les revendre en l'état, ce compte peut être utilisé dans des cas particuliers notamment pour la vente de produits achetés, en cas d'insuffisance de production, pour respecter un contrat de livraison ou pour des rétrocessions à prix coûtant de matières premières et fournitures achetées par l'établissement.

COMPTE 71 (B ET C) - VARIATION D'INVENTAIRE BIENS VIVANTS, EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET DE SERVICES, PRODUITS

La production stockée est inscrite du côté des produits au compte 71 pour le montant de la variation de l'exercice (stocks de fin d'exercice moins stocks de début d'exercice). Le compte 71 peut enregistrer un solde créditeur (stocks de fin d'exercice supérieurs aux stocks du début de l'exercice) ou débiteur (stocks de fin d'exercice inférieurs aux stocks du début de l'exercice). Dans le premier cas, est constaté un stockage complémentaire, dans le second un déstockage par rapport aux stocks d'entrée.

Le compte 71 présente les subdivisions suivantes :

712 - Variation d'inventaire : animaux reproducteurs immobilisés (B et C)
- 7121 - Animaux reproducteurs (adultes)
- 7122 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)

713 - Variation d'inventaire : biens vivants non immobilisés, en cours de production de biens et de services, produits (B et C)
- 7131 - Animaux (cycle long)
- 7132 - Animaux (cycle court)
- 7133 - Végétaux (cycle long)
- 7134 - Végétaux (cycle court)
- 7135 - En cours de production de biens et services (cycle long)
- 7136 - En cours de production de biens et services (cycle court)
- 7137 - Produits

Le solde des comptes 712 et 713 concrétise la différence existant entre la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice et la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice précédent, compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Ces comptes de variation de stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la production stockée initiale et crédités de la production stockée finale. La contrepartie de ce compte de variation est le compte de stocks concerné.

En conséquence, le solde des comptes 712 et 713 représente la variation globale de la valeur de la production stockée entre le début et la fin de l'exercice.
Ce solde peut être créditeur ou débiteur. Il figure dans le modèle de compte de résultat, du côté des produits, en plus ou en moins.
Les écritures concernées par les comptes 712 et 713 font l'objet d'écritures d'ordre budgétaires.

Les comptes 712 et 713 ne font pas l'objet de prévisions budgétaires. Les variations constatées au débit ou au crédit du compte financier font l'objet d'inscriptions correspondantes en crédits de régularisation pour les charges et en plus-values pour les produits.

COMPTE 72 - PRODUCTION IMMOBILISEE ET AUTOCONSOMMEE

Le compte 72 enregistre la production immobilisée de l'exercice c'est-à-dire les immobilisations créées par l'établissement par ses propres moyens.

Le compte 72 présente les subdivisions suivantes :

721 - Production immobilisée - Immobilisations incorporelles

722 - Production immobilisée - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

724 - Production immobilisée - Immobilisations corporelles (biens vivants)

726 - Production autoconsommée (B et C)

Ce compte est appelé à enregistrer le coût des travaux faits par l'établissement pour lui-même.

Ce compte est crédité soit par le débit du compte 23 - Immobilisations en cours, du coût réel de production des immobilisations créées par les moyens propres de l'établissement au fur et à mesure de la progression des travaux, soit directement par le débit des comptes d'immobilisations intéressés si le transit par le compte 23 ne s'avère pas nécessaire.

COMPTE 74 - SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

Les subventions d'exploitation sont les subventions reçues par l'établissement pour lui permettre de faire face à certaines charges d'exploitation (section de fonctionnement).

Le compte 74 présente les subdivisions suivantes :

741 - Etat

742 - Région

743 - Fonds national de garantie des calamités agricoles (B et C)

744 - Collectivités publiques et organismes internationaux
- 7445 - CNASEA
  - 74451 - Rémunérations
  - 74452 - Frais de formation
- 7446 - ERASMUS
- 7448 - Autres collectivités publiques et organismes internationaux

746 - Dons et legs

747 - Autres collectivités publiques

748 - Autres subventions d'exploitation
- 7481 - Remboursements forfaitaires de TVA (en cas de non-assujetissement à la taxe)
- 7482 - Produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage (A)
- 7485 - Participation du fonds commun des services d'hébergement et de restauration (A)
- 7488 - Autres
  - 74884 - Bourses accordées par l'Etat
  - 74888 - Autres subventions d'exploitations diverses

Ce compte est crédité du montant des subventions d'exploitation acquises à l'établissement par le débit du compte de tiers intéressé.

COMPTE 75 - AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE

Les autres produits de la gestion courante comprennent :

- les redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés et droits similaires ;
- les revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles ;
- les produits spécifiques ;
- les produits provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs.

Le compte 75 présente les subdivisions suivantes :

751 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires

752 - Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles

754 - "Ristournes" perçues des coopératives (provenant des excédents)

755 - Quote-part de résultats sur opérations faites en commun (GIE)

756 - Produits des cessions d'éléments d'actif (compte à utiliser lors de transactions habituelles sur valeurs d'actif immobilisé)

757 - Produits spécifiques

758 - Produits divers de gestion courante
- 7581 - Indemnités d'assurance
- 7582 - Indemnités essais techniques hors conventions
- 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
- 7588 - Autres (fonds mutuels d'indemnisation du chômage)

Compte 751 - Redevances pour concessions, brevets, licences...

Les redevances encaissées pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, ainsi que les droits et valeurs similaires, ne sont pas inscrits au crédit du compte 70 mais dans les autres produits de gestion courante (compte 751).

Compte 752 - Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles

Les revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles ne font pas partie des produits des activités annexes inscrits au compte 70, mais font partie des autres produits de la gestion courante (compte 752).

Compte 756 - Produits de cession d'éléments d'actif

Concerne les cessions habituelles et courantes, notamment pour les animaux (fonctionne comme le compte 775).

Compte 757 - Produits spécifiques

Ce compte n'est ouvert que sur autorisation préalable et expresse du ministère du Budget (direction de la Comptabilité publique, bureau D4).

Compte 758 - Divers autres produits de gestion courante

Compte 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs

Il est crédité du montant des mandats annulés concernant les exercices antérieurs si la régularisation se rattache à l'exploitation normale et courante de l'exercice.

COMPTE 76 - PRODUITS FINANCIERS

Sont notamment inscrits en produits financiers, les gains de change (compte 766) consécutifs aux opérations faites en monnaies étrangères, ainsi que les produits nets constatés à l'occasion de la cession des valeurs mobilières de placement.

Le compte 76 présente les subdivisions suivantes :

761 - Produits de participations
7612 - Revenus des participations à des organismes professionnels agricoles autres que les établissements de crédit (B et C)
7616 - Revenus sur autres formes de participation
7617 - Revenus des créances rattachées à des participations (à subdiviser, le cas échéant, comme le compte 267)

762 - Produits des autres immobilisations financières
7621 - Revenus des titres immobilisés
7624 - Revenus des prêts
7627 - Revenus des créances immobilisées

763 - Revenus des autres créances

764 - Revenus des valeurs mobilières de placement

765 - Escomptes obtenus

766 - Gains de change

767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement

768 - Autres produits financiers
7683 - Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs

Comptes 761, 762, 763 et 764

Ils enregistrent, à leur crédit, les produits financiers de participations, d'autres immobilisations financières, de valeurs mobilières de placement, par le débit d'un compte de tiers ou d'un compte de trésorerie.

Compte 765 - Escomptes obtenus

Il est crédité du montant des escomptes obtenus par l'établissement de ses fournisseurs par le débit du compte 401 - Fournisseurs, ou du compte 4718 - Autres recettes à classer.

Compte 766 - Gains de change

Il est crédité des gains de change réalisés par l'établissement à l'occasion de ses opérations courantes ou de ses opérations en capital, mais aussi lors des opérations de régularisation du compte de disponibilités en écus (compte 5154). Par contre, tant que ces gains ne sont pas définitivement acquis à l'établissement, ils ne constituent pas des produits.

Compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement

Il enregistre le produit net résultant des cessions de valeurs mobilières de placement :

- il est débité de la valeur brute des titres cédés ;
- il est crédité du prix de cession de ces titres.

Compte 768 - Autres produits financiers

Le compte 7683 enregistre les produits financiers provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs.

COMPTE 77 - PRODUITS EXCEPTIONNELS

Le champ d'application du compte 77 est défini par le caractère exceptionnel, c'est-à-dire non courant, inhabituel de ces produits par rapport auxquels se définissent a contrario les produits de l'exploitation courante et normale de l'établissement.

Le compte 77 présente les subdivisions suivantes :

771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion
7713 - Libéralités perçues
7714 - Rentrées sur créances amorties
7717 - Dégrèvements d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)
7718 - Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion
77181 - Produits exceptionnels provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs
77188 - Autres produits exceptionnels

775 - Produits des cessions d'éléments d'actif
7751 - Immobilisations incorporelles
7752 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
7754 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
7756 - Immobilisations financières

777 - Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice
778 - Autres produits exceptionnels

Parmi les opérations figurant au compte 771 figurent essentiellement les libéralités reçues (dons et legs) sans affectation spéciale.

Compte 771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion

Il est également crédité du montant des produits exceptionnels sur opérations de gestion afférentes à des exercices antérieurs ; y figurent en particulier les produits omis accidentellement au cours d'un exercice antérieur ainsi que les produits exceptionnels provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs.

Le compte 771 est crédité par le débit d'un compte de la classe 4.

Compte 775 - Produits des cessions d'éléments d'actif

Il est crédité du prix des cessions d'éléments d'actif cédés par le débit des comptes 461 - Créances sur cessions d'immobilisations, ou 465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement.

Il est rappelé qu'en matière de cession de valeurs mobilières de placement, le prix de cession de ces valeurs cédées est viré au crédit du compte 767 ou 667 selon que la cession est génératrice d'un profit ou d'une perte.

Compte 777 - Quote-part des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice

Il enregistre à son crédit le montant des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice par le débit du compte 139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat.

COMPTE 78 - REPRISES SUR AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS

Le compte 78 - Reprises sur amortissements et provisions, est mis en parallèle avec les dotations aux amortissements et provisions, pour traiter les charges calculées consécutives aux dépréciations de l'actif irréversibles (amortissements) ou non (provisions) ou consécutives aux risques et charges afférents à l'exploitation (comptes 681 et 781) et à la gestion financière (comptes 686 et 786). Il en est de même pour les charges calculées afférentes aux opérations exceptionnelles : comptes 687 et 787.

Les reprises sur provisions à inscrire dans les produits d'exploitation, dans les produits financiers ou exceptionnels, ne peuvent provenir que de dotations passées dans les charges d'exploitation, dans les charges financières ou dans les charges exceptionnelles.

Le fonctionnement général des provisions implique une reprise systématique des montants provisionnels dès que la dépréciation est définitive ou que le risque ou la charge est survenu.

Le compte 78 présente les subdivisions suivantes :

781 - Reprises sur amortissements et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation)
7811 - Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
78111 - Immobilisations incorporelles
78112 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
78114 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation
7816 - Reprises sur provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles
78161 - Immobilisations incorporelles
78162 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
78164 - Immobilisations corporelles (biens vivants)
7817 - Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants
78173 - Stocks et en cours
78174 - Créances

786 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits financiers)
7865 - Reprises sur provisions pour risques et charges financiers
7866 - Reprises sur provisions pour dépréciation des éléments financiers
78662 - Immobilisations financières
78665 - Valeurs mobilières de placement

787 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels)
7875 - Reprises sur provisions pour risques et charges exceptionnels
7876 - Reprises sur provisions pour dépréciations exceptionnelles

La subdivision concernée du compte 78 est créditée du montant respectif des reprises sur amortissements et provisions par le débit des subdivisions des comptes d'amortissements et de provisions concernées.

COMPTE 79 - TRANSFERT DE CHARGES

Ce compte est un compte correcteur des comptes de charges de la classe 6.

Le compte 79 présente les subdivisions suivantes :

791 - Transferts de charges d'exploitation

796 - Transferts de charges financières

797 - Transferts de charges exceptionnelles

Les comptes 791, 796, et 797 enregistrent les charges à transférer, soit à un compte de bilan (autre que les comptes d'immobilisations), soit à un autre compte de charge, non imputables directement au crédit des comptes de charges concernés, et pour lesquelles le montant à transférer ne peut souvent être déterminé qu'en comptabilité analytique d'exploitation ou à l'aide de calculs statistiques.

Les transferts de charges doivent demeurer limités car ils conduisent à un double enregistrement des charges transférées, et faussent donc les flux de gestion. L'usage du compte 79 pour corriger des erreurs d'imputation est à proscrire et doit en conséquence être limité aux cas strictement inévitables. Il s'agira généralement de ceux dans lesquels la nature composite du montant à transférer (montant global déterminé par calculs statistiques ou en comptabilité analytique) ne permet pas de connaître aisément le détail des diverses charges par nature et l'on est conduit à créditer un compte de produits (le compte 79) compensant, dans le calcul du résultat, ces diverses charges.

Pour le transfert à un compte de bilan, il s'agit du transfert de charges au compte 481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices - et aux comptes de stocks.

Pour le transfert à un compte de charges, il s'agit là de l'affectation à telle ou telle charge d'un ensemble de charges diverses calculées statistiquement ou en comptabilité analytique d'exploitation. Il pourra s'agir notamment :

- de transfert en charges exceptionnelles, de certaines charges par nature ;
- de transfert en frais accessoires d'achat, de charges diverses par nature qu'un calcul a *posteriori* permet de considérer comme telles.

CLASSE 8 - COMPTES SPECIAUX

La classe 8 regroupe tous les comptes qui n'ont pas leur place dans les classes de comptes 1 à 7 et 9 du cadre comptable.
Cette classe est utilisée par l'établissement pour satisfaire notamment à certaines obligations d'information pour l'établissement de l'annexe.

COMPTE 80 - ENGAGEMENTS

Les comptes d'engagements enregistrent les opérations dont l'exécution éventuelle résultant de liens de droits actuels pourrait modifier le montant ou la consistance du patrimoine de l'établissement.

Le compte 80 présente les subdivisions suivantes qui fournissent le détail par nature des divers engagements :

801 - Engagements donnés par l'établissement
- 8011 - Avals, cautions, garanties
- 8016 - Redevances crédit-bail restant à courir
  - 80161 - Crédit-bail mobilier
  - 80165 - Crédit-bail immobilier
- 8018 - Autres engagements donnés

802 - Engagements reçus par l'établissement
- 8021 - Avals, cautions, garanties
- 8026 - Engagements reçus pour utilisation en crédit-bail
  - 80261 - Crédit-bail mobilier
  - 80265 - Crédit-bail immobilier
- 8028 - Autres engagements reçus

Comptes 801 et 802

Ils enregistrent respectivement la situation éventuellement débitrice ou créditrice de l'établissement vis-à-vis des tiers, des subdivisions fournissant le détail par nature des divers engagements donnés ou reçus.
Leur bonne compréhension appelle des explications que l'utilisateur du bien donnera en annexe, afin d'éclairer sur la nature, l'importance, l'échelonnement dans le temps, des opérations dont il s'agit.

En ce qui concerne le crédit-bail, les comptes 801 et 802, servis dans les conditions ci-après, tiennent lieu de support à l'information à retracer dans l'annexe.

Information obligatoire dans l'annexe sous la rubrique "Engagements donnés" :

Pour l'évaluation, à la date de clôture du bilan, du montant total des charges restant à supporter en exécution des obligations stipulées dans un ou plusieurs contrats de crédit-bail, les établissements indiquent sous deux rubriques distinctes, l'évaluation des loyers ou redevances concernant le crédit-bail immobilier et le crédit-bail mobilier :

- TTC ou hors TVA déductible ;
- indexés ;
- actualisés ou non.

En ce qui concerne le crédit-bail immobilier, il sera généralement facile et particulièrement utile d'actualiser les charges.

Par contre, en présence de contrats de crédit-bail mobilier, l'actualisation risque de se heurter à certaines difficultés et sera, en toute hypothèse, moins utile eu égard à la durée relativement courte des contrats.

L'information obligatoire concerne au départ les redevances ou loyers à prendre en considération à compter de l'entrée en jouissance du bien. Par la suite, à la clôture de chaque période comptable, cette information concerne les redevances ou loyers restant à courir jusqu'à la fin du contrat. Elle ne doit pas faire double emploi avec l'information sur les redevances ou loyers échus ou courus afférents à la période comptable écoulée dont le montant est inscrit dans les dettes.

L'information concernant les engagements donnés est présentée sous la forme suivante :

- crédit-bail mobilier : évaluation des redevances ou loyers restant à courir TTC ou hors TVA déductible, indexés, actualisés (ou non)... X F ;
- crédit-bail immobilier : évaluation des redevances ou loyers restant à courir TTC ou hors TVA déductible, indexés, actualisés (ou non)... Y F.

En ce qui concerne l'information recommandée "Engagements reçus", il appartient à l'utilisateur du bien d'inscrire, hors bilan, les engagements reçus de crédit-bail mobilier ou immobilier en fonction des dispositions des contrats.

COMPTE 86 - VALEURS INACTIVES

861 - Comptes de position : titres et valeurs en portefeuille [13]

862 - Comptes de position : titres et valeurs chez les correspondants ou régisseurs [14]

863 - Comptes de prise en charge

Au compte 86 sont suivies les valeurs inactives, que les agents comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions.

---

13 Désignation de la nature des titres et valeurs.

14 Désignation des correspondants ou régisseurs.

Sont considérées comme valeurs inactives, les valeurs qui ne constituent pas le portefeuille de l'établissement (exemple dépôts sous forme de titres, objets précieux appartenant à des tiers) ou qui n'acquièrent leur valeur nominale que lorsqu'elles sont mises en circulation pour la rémunération d'une prestation de service de l'établissement (tickets de cantine, droits d'entrée).

Elles sont, suivant leur nature, comptabilisées pour un montant conventionnel déterminé comme suit :

- rentes et obligations de l'Etat inscrites au Grand-livre : montant nominal correspondant ;
- obligations, bons du Trésor, bons et actions et valeurs assimilées : capital nominal ;
- effets de commerce : montant ;
- billets de loterie et tombola : prix de vente ;
- timbres, tickets : valeur faciale ou valeur d'émission ;
- titres de pension : 1 F par titre ;
- livrets de caisse d'épargne : 1 F par livret ;
- objets précieux : 1 F par objet ou exceptionnellement valeur résultant d'une estimation officielle ;
- autres valeurs inactives ne comportant pas d'indication de valeur : 1 F par valeur.

Lors de la prise en charge des valeurs par l'agent comptable, il est constaté :

- un crédit au compte 863 - Compte de prise en charge ;
- un débit au compte 861 - Titres et valeurs en portefeuille.

La remise des valeurs aux régisseurs entraîne :

- un débit au compte 862 - Titres et valeurs chez les correspondants ;
- un crédit au compte 861 - Titres et valeurs en portefeuille.

Les restitutions de valeurs par les régisseurs donnent lieu aux écritures inverses. les soldes débiteurs des comptes 861 et 862 doivent donc correspondre aux valeurs respectivement détenues par le comptable et les régisseurs.

Les sorties définitives de valeurs donnent lieu à un débit du compte 863 - comptes de prise en charge :

- par le crédit du compte 861 - Titres et valeurs en portefeuille, si la remise de valeurs aux tiers ou la sortie est effectuée directement par le comptable ;
- par le crédit du compte 862 - Titres et valeurs chez les correspondants, lorsque l'émission est réalisée par un régisseur.

Les comptes de prise en charge sont subdivisés de façon à distinguer les comptes présentant la situation de l'établissement à l'égard des tiers qui ont constitué les dépôts, et les comptes décrivant la situation de formules à émettre par la collectivité.

Les comptes de prise en charge ne peuvent jamais être débiteurs.
Les comptes de position ne peuvent jamais être créditeurs.
Le solde créditeur du compte de prise en charge d'une valeur déterminée doit toujours être égal à la somme des soldes débiteurs des comptes indiquant la position de cette valeur dans le portefeuilles du comptable et chez ses correspondants ou régisseurs.

Le jeu des comptes va ainsi permettre, en suivant matériellement tous les mouvements de valeurs :

- de réaliser d'abord la prise en charge des valeurs ;
- de préciser ensuite qui les détient ;
- de libérer enfin les comptables de la prise en charge initiale après réalisation des opérations ou restitution de valeurs.

Conformément à l'article 69 du décret du 29 novembre 1985, la balance des comptes des valeurs inactives est, pour les EPL, une composante du compte financier de l'établissement.

La comptabilité des valeurs inactives est tenue sur le journal Grand Livre des valeurs inactives.

COMPTE 88 - RESULTAT EN INSTANCE D'AFFECTATION (FACULTATIF)

Ce compte peut être utilisé par l'établissement pour l'affectation du résultat de l'exercice avant imputation au compte 12.

COMPTE 89 - BILAN (FACULTATIF)

lorsqu'elles ont été utilisées, les subdivisions du compte 89 permettent de vérifier l'égalité entre le bilan d'ouverture de l'exercice N et le bilan de clôture de l'exercice N-1.

Compte 890 - Bilan d'ouverture

Il est débité à l'ouverture des comptes par le crédit des comptes dont le solde est créditeur.
Il est crédité à l'ouverture des comptes par le débit des comptes dont le solde est débiteur.

Compte 891 - Bilan de clôture

Il est débité à la clôture par le crédit des comptes dont le solde est débiteur.
Il est crédité à la clôture des comptes par le débit des comptes dont le solde est créditeur.

CHAPITRE 3 - MODE DE JUSTIFICATION DES COMPTES

N.B. les justifications des soldes sont prescrites au titre des documents généraux
les justifications des débits et crédits sont produites au titre des pièces justificatives (Voir Titre III).

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
CLASSE 1 : COMPTES DE CAPITAUX				
10 - CAPITAL ET RESERVES				
102 - Apports				
1021 - Dotation		J		Crédit: décision d'attribution précisant, par nature, la valeur estimative des biens
1022 - Complément de dotation (Etat)	J	J		Débit et crédit: justifications prévues par les nomenclatures (opérations budgétaires) ou le cas échéant décision d'attribution précisant la valeur estimative des biens (cas des compléments de dotation en nature)
1023 - Complément de dotation (organismes autres que l'Etat)	J	J		
1025 - Dons et legs en capital		J		Crédit: décision d'attribution précisant, par nature, la valeur estimative des biens
1027 - Biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire		J		
105 - Ecarts de réévaluation				
1051 - Réserve spéciale de réévaluation		J		Crédit: situation visée par l'ordonnateur et donnant par nature de biens, le décompte des plus values résultant de la réévaluation
106 - Réserves				
1062 - Réserves facultatives				
10621 - Etablissement				
10624 - Services spéciaux				
1068 - Autres réserves				
10681 - Réserve de propre assureur				
10688 - Réserves diverses				
1069 - Dépréciation de l'actif				
10692 - Dépréciation des immobilisations reçues en dotation ou en affectation				
10693 - Dépréciation des immobilisations acquises				
11 - REPORT A NOUVEAU (solde créditeur ou débiteur)				
110 - Report à nouveau (solde créditeur)				
1101 - Etablissement				
1104 - Services spéciaux				
119 - Report à nouveau (solde débiteur)				
1191 - Etablissement				
1194 - Services spéciaux				
12 - RESULTAT DE L'EXERCICE (bénéfice ou perte)				
120 - Résultat de l'exercice (bénéfice)				
1201 - Etablissement				
1204 - Services spéciaux				
129 - Résultat de l'exercice (perte)				
1291 - Etablissement				
1294 - Services spéciaux				

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
13 - SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT				
131 - Subventions d'équipement		J		Crédit : justifications prévues par la nomenclature (opérations budgétaires). - dans le cas où certains crédits proviennent de transferts, au profit de l'établissement, d'immobilisations n'ayant pas le caractère de complément de dotation : décision d'attribution précisant par nature la valeur estimative des biens ; - tableau récapitulatif de l'ensemble des crédits (opérations budgétaires).
1311 - Etat		J		
1312 - Régions		J		
1313 - Départements		J		
1314 - Communes		J		
1315 - Collectivités Publiques		J		
1316 - Entreprises publiques		J		
1317 - Entreprises et organismes privés		J		
1318 - Autres		J		
13181 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage		J		
13185 - Fonds communs de services d'hébergement et de restauration		J		
13185 - Autres subventions d'équipement		J		
138 - Autres subventions d'investissement		J		
139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat				Débit: justifications prévues par la nomenclature. Etat de développement des opérations comportant les références aux valeurs immobilisées concernées
1391 - Subventions d'équipement				
13911 - Etat				
13912 - Régions	J			
13913 - Départements	J			
13914 - Communes	J			
13915 - Collectivités publiques et organismes internationaux	J J			
13916 - Entreprises publiques				
13917 - Entreprises et organismes privés	J			
13918 - Autres	J			
139181 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage	J			
139185 - Fonds commun d'hébergement et restauration	J			
139188 - Autres subventions inscrites au compte de résultat	J			
1398 - Autres subventions d'investissement	J			
15 - PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature
151 - Provisions pour risques				
1511 - Provisions pour litiges	J	J		
157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices				
1572 - Provisions pour grosses réparations.	J	J		
158 - Autres provisions pour charges	J	J		
16 - EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES				
164 - Emprunts auprès des établissements de crédit	J	J	J	Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature (opérations budgétaires). Solde: situation des emprunts et avances reçues.
165 - Dépôts et cautionnements reçus (comptes hors budget)				Solde: état de développement
1651 - Dépôts	J		J	
1655 - Cautionnement	J		J	

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
167 - Emprunts et dettes assorties de conditions particulières 1674 - Avances de l'Etat et des collectivités territoriales	J	J	J	Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature (opérations budgétaires).
168 - Autres emprunts et dettes assimilées 1688 - Intérêts courus	J	J	J	Solde : état détaillé des intérêts courus
17 - DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS 174 - Dettes rattachées à des participations (hors groupe)	J	J	J	Débit et crédit : justifications prévues par la nomenclature (opérations budgétaires). Solde : état détaillé des dettes rattachées à des participations.
18 - COMPTES DE LIAISON DES SOCIETES DOTEES D'UNE COMPTABILITE SANS PERSONNALITE MORALE ET SOCIETES EN PARTICIPATION 181 - Comptes de liaison				
186 - Biens et prestations de services échangés entre services (charges)	J			Opérations budgétaires
187 - Biens et prestations de services échangés entre services (produits)		J		
188 - Comptes de liaison des sociétés en participation				

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
CLASSE 2 : COMPTES D'IMMOBILISATIONS				
20 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif
201 - Frais d'établissement	J	J	J	
203 - Frais de recherche et de développement	J	J	J	
205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires	J	J	J	
206 - Droit au bail	J	J	J	
207 - Fonds commercial	J	J	J	
208 - Autres immobilisations incorporelles	J	J	J	
21 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (hors biens vivants)				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif
211 - Terrains				
2111 - Terrains nus				
21111 - Reçus en dotation ou en affectation	J	J	J	
21112 - Acquis	J	J	J	
2115 - Terrains bâtis				
21151 - Reçus en dotation ou en affectation	J	J	J	
21152 - Acquis	J	J	J	
212 - Agencements et aménagements de terrains	J	J	J	
213 - Constructions				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif
2131 - Bâtiments				
21311 - Reçus en dotation ou en affectation	J	J	J	
21312 - Acquis	J	J	J	
2135 - Installations générales, agencements, aménagements des constructions	J	J	J	
2138 - Ouvrages d'infrastructure	J	J	J	
214 - Constructions sur sol d'autrui	J	J	J	Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif
2141 - Bâtiments	J	J	J	
21411 - Reçus en dotation ou en affectation	J	J	J	
21412 - Acquis	J	J	J	
2145 - Installations générales, agencements et aménagements des constructions	J	J	J	
2148 - Ouvrages d'infrastructure	J	J	J	
215 - Installations techniques, matériel et outillage				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif
2151 - Installations complexes spécialisées	J	J	J	
2153 - Installations à caractère spécifique	J	J	J	
2154 - Matériel, outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage	J	J	J	
2158 - Autres installations techniques	J	J	J	
216 - Collections				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif
2161 - A caractère artistique ou historique	J	J	J	
2162 - A gérer et entretenir (parc, arboretum, etc.)	J	J	J	
217 - Amélioration du fonds	J	J	J	Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
218 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif
2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions non inscrites au bilan	J	J	J	
2182 - Matériel de transport				
2183 - Matériel de bureau et matériel informatique	J	J	J	
2184 - Mobilier	J	J	J	
2186 - Emballages récupérables	J	J	J	
2188 - Autres	J	J	J	
	J	J	J	
23 - IMMOBILISATIONS EN COURS				Débit: justifications prévues par la nomenclature (opérations budgétaires). Crédit: justifications récapitulant les intégrations aux comptes d'immobilisations définitifs (opérations internes d'ordres non budgétaires) Solde: état de l'actif
231 - Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)				
2311 - Terrains	J	J	J	
2312 - Agencements et aménagements de terrains	J	J	J	
2313 - Constructions	J	J	J	
2314 - Constructions sur sol d'autrui	J	J	J	
2315 - Installations techniques, matériel et outillage	J	J	J	
2318 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)	J	J	J	
232 - Immobilisations incorporelles en cours				
	J	J	J	
234 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)				
2341 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)				
2343 - Animaux de service	J	J	J	
2346 - Plantations pérennes				
2347 - Autres végétaux immobilisés	J	J	J	
	J	J	J	
237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles	J	J	J	
238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles	J	J	J	
2381 - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)				
2384 - Immobilisations corporelles (biens vivants)				
	J	J	J	
	J	J	J	
24 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES (biens vivants)				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif
241 - Animaux reproducteurs (adultes)	J	J	J	
242 - Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)	J	J	J	
243 - Animaux de service (adultes)	J	J	J	
246 - Plantations pérennes et collections vivantes	J	J	J	
247 - Autres végétaux immobilisés	J	J	J	
26 - PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature Solde: état de l'actif - pour les titres et valeurs exceptionnel-lement détenues par l'agent comptable, procés-verbal des valeurs existant dans la caisse et dans le portefeuille ; - pour les titres et valeurs en dépôt à la Caisse des Dépôts et Consignations (ou exceptionnellemnt dans un autre établissement), bordereau détaillé par compte, certifié par l'agent comptable et accompagné de l'état d'accord de l'établissement dépositaire. Un relevé récapitulatif présentant la situation des soldes pour compte peut être éventuellement produit.
261 - Titres de participation et parts dans les associations,syndicats et organismes divers	J	J	J	
262 - Participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)	J	J	J	
266 - Autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun	J	J	J	
267 - Créances rattachées à des participations				
2672 - Créances rattachées à des participations	J	J	J	
2675 - Versements représentatifs d'apports non capitalisés	J	J	J	
2676 - Avances consolidables				
2678 - Intérêts courus	J	J	J	
	J	J	J	
269 - Versement à effectuer sur titres de participation non libérés				
	J	J	J	

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
27 - AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES				Solde: état de l'actif - pour les titres et valeurs exceptionnel-lement détenues par l'agent comptable, procés-verbal des valeurs existant dans la caisse et dans le portefeuille ; - pour les titres et valeurs en dépôt à la Caisse des Dépôts et Consignations (ou exceptionnellemnt dans un autre établissement), bordereau détaillé par compte, certifié par l'agent comptable et accompagné de l'état d'accord de l'établissement dépositaire.
271 - Titres immobilisés (titres de propriété - actions)			J	
272 - Titres immobilisés (droits de créance - obligations)			J	
274 - Prêts	J	J	J	Débit et crédit: - opérations budgétaires: justifications prévues par la nomenclature. Solde: situation des prêts accordés. Etat de l'actif.
275 - Dépôts et cautionnements versés				Opérations non budgétaires. Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur et appuyés des pièces justificatives établissant les droits des parties prenantes. Etat de l'actif.
2751 - Dépôts	J		J	
2755 - Cautionnements	J		J	
276 - Autres créances immobilisées				Débit: opérations budgétaires; justifications prévues par la nomenclature Solde: état de développement du solde.
2761 - Créances diverses	J	J	J	
2768 - Intérêts courus	J	J	J	
28 - AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS				Crédit: situation présentant la valeur des immobilisations par nature, le taux d'amortissement et le montant de l'amortissement. Justifications prévues par la nomenclature. Solde: état de l'actif.
280 - Amortissements des immobilisations incorporelles				
2801 - Frais d'établissement		J	J	
2803 - Frais de recherche et de développement		J	J	
2805 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires		J	J	
2807 - Fonds commercial		J	J	
2808 - Autres immobilisations incorporelles		J	J	
281 - Amortissements des immobilisations corporelles (hors biens vivants)				
2812 - Agencements et aménagements de terrains		J	J	
2813 - Construction (même ventilation que celle du compte 213)		J	J	
2814 - Construction sur sol d'autrui même ventilation que celle du compte 214)		J	J	
2815 - Installations techniques, matériel et outillage (même ventilation que celle du compte 215)		J	J	
2816 - Collections (même ventilation que celle du compte 216)		J	J	
2817 - Amélioration du fonds		J	J	
2818 - Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants) (même ventilation que celle du compte 218)		J	J	
284 - Amortissements des immobilisations corporelles (biens vivants) (à subdiviser comme le compte 24)		J	J	

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
28 BIS - DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS (AMORTISSEMENT POUR ORDRE) (même ventilation que le compte 28)				Crédit: situation présentant la valeur des immobilisations par nature, le taux de dépréciation et le montant de la dépréciation. Justifications prévues par la nomenclature. Solde: état de l'actif.
280 BIS - Amortissements pour ordre des immobilisations incorporelles		J	J	
281 BIS - Amortissements pour ordre des immobilisations corporelles (hors biens vivants)		J	J	
284 BIS - Amortissements pour ordre des immobilisations corporelles (biens vivants) (à subdiviser comme le compte 24)		J	J	
29 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature
290 - Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles				
2905 - Marques, procédés, droits et valeurs similaires	J	J		
2906 - Droit au bail (législation sur la propriété commercial	J	J		
2907 - Fonds commercial	J	J		
2908 - Autres immobilisations incorporelles	J	J		
291 - Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (hors biens vivants) (à subdiviser comme le compte 21)	J	J		
293 - Provisions pour dépréciation des immobilisations en cours				
2931 - Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)	J	J		
2932 - "Immobilisations incorporelles en cours"	J	J		
2934 - Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)	J	J		
294 - Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (biens vivants) (à subdiviser comme le compte 24)	J	J		
296 - Provisions pour dépréciation des participations et créances rattachées à des participations (à subdiviser comme compte 26)	J	J		
297 - Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières (à subdiviser comme le compte 27)	J	J		

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
CLASSE 3 : COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS				
30 - APPROVISIONNEMENTS ET MARCHANDISES				Solde: copie de l'inventaire des stocks et en cours au 31 Décembre
301 - Approvisionnements				
3011 - Engrais et amendements			J	
3012 - Semences et plants			J	
3013 - Produits de défense des végétaux			J	
3014 - Aliments du bétail			J	
3015 - Produits de défense des animaux			J	
3016 - Produits de reproduction animale			J	
3017 - Emballages				
30171 - Emballages perdus			J	
30175 - Emballages récupérables non identifiables			J	
30177 - Emballages à usage mixte				
3018 - Combustibles			J	
			J	
302 - Autres approvisionnements				
3021 - Carburants et lubrifiants				
3022 - Produits d'entretien			J	
3023 - Fournitures d'atelier et de magasin			J	
3024 - Fournitures de bureau			J	
3025 - Denrées et fournitures pour le personnel			J	
3026 - Matériaux divers			J	
3027 - Autres fournitures consommables			J	
3028 - Matières premières			J	
30281 - Denrées alimentaires				
30288 - Autre matières premières			J	
			J	
307 - Marchandises				
			J	
31 - ANIMAUX (cycle long)			J	Solde: copie de l'inventaire des stocks et en cours au 31 Décembre
32 - ANIMAUX (cycle court)			J	Solde: copie de l'inventaire des stocks et en cours au 31 Décembre
33 - VEGETAUX (cycle long)				Solde: copie de l'inventaire des stocks et en cours au 31 Décembre
331 - Avances aux cultures			J	
332 - Pépinières			J	
338 - Autres végétaux			J	
34 - VEGETAUX (cycle court)				Solde: copie de l'inventaire des stocks et en cours au 31 Décembre
341 - Avances aux cultures			J	
348 - Autres végétaux			J	
35 - EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (cycle long)				Solde: copie de l'inventaire des stocks et en cours au 31 Décembre
351 - Vins			J	
352 - Alcools			J	
356 - Autres biens (activités annexes)			J	
357 - Travaux à façon			J	
358 - Autres services			J	

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
36 - EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (cycle court)				Solde: copie de l'inventaire des stocks et en cours au 31 Décembre
361 - Produits végétaux			J	
362 - Produits animaux			J	
363 - Vins			J	
364 - Alcools			J	
365 - Autres produits transformés			J	
366 - Autres biens (activités annexes)			J	
367 - Travaux à façon			J	
368 - Autres services			J	
37 - PRODUITS				Solde: copie de l'inventaire des stocks et en cours au 31 Décembre
371 - Produits intermédiaires végétaux			J	
372 - Produits intermédiaires animaux			J	
373 - Produits intermédiaires transformés			J	
374 - Produits finis végétaux			J	
375 - produits finis animaux			J	
376 - Produits finis transformés			J	
377 - Produits résiduels			J	
378 - Produits (activités annexes)			J	
39 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS ET EN-COURS				Débit et crédit: justifications prévues par la nomenclature
390 - Provisions pour dépréciation des approvisionnements et des marchandises	J	J		
391 - Provisions pour dépréciation des animaux à cycle long	J	J		
392 - Provisions pour dépréciation des animaux à cycle court	J	J		
393 - Provisions pour dépréciation des végétaux à cycle long	J	J		
394 - Provisions pour dépréciation des végétaux à cycle court	J	J		
395 - Provisions pour dépréciation des encours de production de biens et de services à cycle long	J	J		
396 - Provisions pour dépréciation des en-cours de production de biens et de services à cycle court	J	J		
397 - Provisions pour dépréciation des produits	J	J		

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS				
40 - FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES				
401 - Fournisseurs				
4011 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services				
40111 - Exercice précédent			J	Solde: état de développement du solde
40112 - Exercice courant			J	
4016 - Garanties constituées par les titulaires de marchés	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'agent comptable
4017 - Fournisseurs - Retenue de garantie et oppositions	J		J	Solde: état de développement du solde Débit: ordres de paiement établis par l'agent comptable
404 - Fournisseurs d'immobilisations				
4041 - Fournisseurs - Achats d'immobilisations				
40411 - Exercice précédent			J	Solde: état de développement du solde
40412 - Exercice courant			J	
4046 - Garanties constituées par les titulaires de marchés	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'agent comptable
4047 - Fournisseurs d'immobilisations Retenues de garantie et oppositions	J		J	Solde: état de développement du solde
408 - Fournisseurs - Factures non parvenues				Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers. Eventuellement, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif Solde: état de développement du solde
4081 - Fournisseurs	J		J	
4084 - Fournisseurs d'immobilisations	J		J	
4088 - Fournisseurs - Intérêts courus	J		J	
409 - Fournisseurs débiteurs				
4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes			J	Solde: état de développement du solde
4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre			J	Solde: état de développement du solde
4098 - Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus			J	Solde: état des R.R.R. à obtenir et des avoirs non encore reçus
41 - CLIENTS ET COMPTES RATTACHES				
411 - Elèves, stagiaires et hôtes de passage				
4111 - Elèves				
41111 - Exercices antérieurs			J	Solde: état des restes à recouvrer (à subdiviser par exercices)
41112 - Exercice courant			J	Solde: état de développement du solde
4113 - Stagiaires et apprentis				
41131 - Exercices antérieurs			J	Solde: état des restes à recouvrer (à subdiviser par exercices)
41132 - Exercice courant			J	Solde:état de développement du solde
4116 - Hôtes de passage				
41161 - Exercices antérieurs			J	Solde: état des restes à recouvrer (à subdiviser par exercices)
41162 - Exercice courant			J	Solde: état de développement du solde
412 - Autres clients				
4121 - Exercices antérieurs			J	Solde: état des restes à recouvrer (à subdiviser par exercices)
4122 - Exercice courant			J	Solde: état de développement du solde
4127 - Retenue de garantie			J	
413 - Effets à recevoir sur ventes de biens ou de prestations de services			J	Solde: état de développement du solde

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
416 - Clients douteux ou litigieux				
4161 - Elèves, stagiaires, apprentis, hôtes de passage douteux ou litigieux			J	Solde: état de développement du solde
4162 - Autres clients douteux ou litigieux			J	
418 - Clients - Produits non encore facturés			J	Solde: état détaillé des ordres de recettes à établir
419 - Clients créditeurs				
4191 - Clients - Avances et acomptes reçus sur commande			J	Solde: état de développement du solde
4196 - Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés			J	
4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir			J	Solde: état des R.R.R. à accorder et des avoirs à établir
42 - PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES				
421 - Personnel - Rémunérations dues				Solde: état de développement du solde
4211 - Exercice précédent			J	
4212 - Exercice courant			J	
422 - Oeuvres sociales	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justifi-catives établissant le droit des parties prenantes.
424 - Participation des personnels au résultat de la production	J		J	Solde: état de développement du solde
425 - Personnel - Avances et acomptes	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur ou par l'agent comptable lorsqu'il s'agit d'avances sur salaires. Dans ce dernier cas, l'ordre de paye est appuyé de l'autorisation écrite de l'ordonnateur Solde: Etat de développement du solde
427 - Personnel - Oppositions	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde: état de développement du solde
428 - Personnel - Charges à payer et produits à recevoir				Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justifi-catives établissant le droit des créanciers. Eventuellement, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif Solde: état de développement du solde
4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer	J		J	
4286 - Autres charges à payer	J		J	
4287 - Produits à recevoir			J	
429 - Déficits et débets des comptables et régisseurs				
4291 - Déficits constatés				Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés d'une copie des ordres de reversement Solde: état de développement du solde
42911 - Comptables	J		J	
42912 - Régisseurs	J		J	
4294 - Débets				Débit: copie de l'arrêt de débet établi, soit par le ministre de l'économie et des finances, soit par le ministre de tutelle. Solde: état de développement du solde
42941 - Comptables	J		J	
42942 - Régisseurs	J		J	
43 - SECURITE SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX				
431 - Sécurité sociale				Solde: état de développement du solde
4311 - Régime général			J	
4312 - Mutualité Sociale Agricole			J	
437 - Autres organismes sociaux				Solde: état de développement du solde
4371 - IRCANTEC			J	
4372 - CAMARCA			J	
4374 - ASSEDIC			J	
4378 - Divers				
43781 - Fonds de solidarité (contribution exceptionnelle de solidarité)			J	
43782 - Fonds mutuel d'indemnisation du chômage			J	

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
438 - Organismes sociaux - Charges à payer et produits à recevoir 4386 - Charges à payer	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers.Eventuellement, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif Solde: état de développement du solde
4387 - Produits à recevoir			J	Solde: état détaillé des produits à recevoir
44 - ETAT ET AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES 441 - Etat et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir				
4411 - Etat 44111 - Subvention d'investissement 44112 - Subvention de fonctionnement 4412 - Région 44121 - Subvention d'investissement 44122 - Subvention de fonctionnement			 J J J J	Solde: état des restes à recouvrer
4418 - Autres subventions 44184 - Bourses accordées par l'état			 J	Solde: état de développement du solde
44185 - Fonds commun des services d'hébergement et de restauration 4419 - Avances sur subventions			J J	Solde: état des restes à recouvrer
443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux 4434 - Opération pour le compte de la collectivité de rattachement Conventions de mandat MOP	J J		J J	Débit: ordres de paiement appuyés des pièces justificatives établissant le droit des parties prenantes. Si les justificatifs de paiement sont produits à un comptable du trésor, les accompagner d'un bordereau d'envoi revêtu de l'accusé de reception du comptable intéressé Solde: état d'accord
445 - Etat - Taxes sur le chiffre d'affaires 4455 - Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser	 J			 Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur appuyés de la déclaration fiscale
4456 - Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles 44562 - T.V.A. sur immobilisations 44563 - T.V.A. transférée par d'autres entreprises 44566 - T.V.A. sur autres biens et services 44567 - Crédit de T.V.A. à reporter	 J J J J			Débit: relevé des débits faisant référence aux numéros des ordres de dépenses
4457 - Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'établissement		J		Crédit: relevé des crédits portant référence aux ordres de recettes
4458 - Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente				
44581 - Acomptes - Régime simplifié d'imposition 44582 - Acomptes - Régime du forfait	J J		J J	Débit: copie de la déclaration fiscale Solde: état de développement du solde
44583 - Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur Solde: état de développement du solde
447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur Solde: état de développement du solde

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
448 - Etat - Charges à payer et produits à recevoir 4486 - Charges à payer	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers.Le cas échéant, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif Solde: état de développement du solde
4487 - Produits à recevoir			J	Solde: état détaillé des produits à recevoir
45 - COMMUNAUTES D'EXPLOITATION SERVICES A COMPTABILITE DISTINCTE				
452 - Services à comptabilité distincte avec personnalité juridique			J	Solde: copie de certificat établi pour justifier le solde en sens inverse du compte 513 ouvert dans la comptabilité particulière de l'organisme intéressé
458 - Autres (GIE ...)			J	
46 - DEBITEURS DIVERS ET CREDITEURS DIVERS				
462 - Créances sur cessions d'immobilisations			J	Solde: état des restes à recouvrer
463 - Ordres de recettes à recouvrer 4631 - Exercices antérieurs			J	Solde: état des restes à recouvrer, par exercices d'origine
4632 - Exercice courant			J	Solde: état des restes à recouvrer
464 - Dettes sur acquisition de valeurs mobilières de placement			J	Solde: état des restes à payer
465 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement			J	Solde: état des restes à recouvrer
466 - Autres comptes créditeurs - mandats à payer				
4661 - Exercice précédent			J	Solde: état des restes à payer
4662 - Exercice courant			J	
4663 - Virements à réimputer	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'agent comptable Solde: état de développement du solde
4664 - Excédents de versement à rembourser	J		J	Débit: ordres de paiement appuyés d'une copie des conventions actes ou lettres reçues des parties versantes Solde: état de développement du solde
4667 - Oppositions	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'agent comptable Solde: état de développement du solde
4668 - Ordres de paiement (à subdiviser par exercice d'origine)	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'agent comptable Solde: état de développement du solde
467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs 4673 - Fonds communs des services d'hébergement et de restauration			J	Solde: état détaillé des produits à recevoir
4674 - taxe d'apprentissage			J	Solde: état de développement du solde
468 - Produits à recevoir et charges à payer 4681 - Produits à recevoir			J	Solde: état détaillé des produits à recevoir
4682 - Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées	J		J	Débit: ordres de paiement appuyés d'une copie des conventions, actes ou lettres reçues des parties versantes. Solde: état de développement du solde
4685 - Charges à payer	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur et appuyés des pièces justi-ficatives établissant le droit des créanciers. Solde: état de développement du solde
4686 - Charges à payer sur conventions et autres ressources affectées			J	Solde: état de développement du solde

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
47 - COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE				
471 - Recettes à classer				Solde: état de développement du solde
4715 - Recettes des régisseurs à vérifier			J	
4718 - Autres recettes à classer			J	
472 - Opérations de compensation (conventions de compte courant)			J	Solde: état de développement du solde
473 - Dépenses à classer et à régulariser				Solde: état de développement du solde
4731 - Dépenses payées avant ordonnancement				
4733 - Dépenses des régisseurs à vérifier				
4738 - Autres dépenses à régulariser				
474 - Recettes et dépenses à transférer				
4741 - Recettes à transférer	J		J	Débit: ordres de paiement établis par l'ordonnateur Solde: état de développement du solde
4745 - Dépenses à transférer			J	Solde: état de développement du solde
476 - Différences de conversion - ACTIF				
4761 - Diminution des créances	J			Débit: état détaillé des pertes latentes constatées
4762 - Augmentation des dettes			J	Solde: état de développement du solde
4768 - Différences compensées par couverture de change			J	
477 - Différence de conversion - PASSIF				Crédit: état détaillé des gains latents constatés
4771 - Augmentation des créances		J		
4772 - Diminution des dettes		J		
4778 - Différences compensées par couverture de change		J		
478 - Autres comptes transitoires			J	Solde: état de développement du solde
48 - COMPTES DE REGULARISATION				
481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices (budgétisées)				Débit et crédit : justifications prévues par la nomenclature Solde: état de développement du solde
4811 - Charges différées	J	J	J	
4812 - Frais d'acquisition des immobilisations	J	J	J	
4818 - Charges à étaler	J	J	J	
486 - Charges constatées d'avance			J	Solde: état de développement du solde
487 - Produits constatés d'avance			J	
49 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TIERS				Débit et crédit : justifications prévues par la nomenclature
491 - Provisions pour dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés				
4911 - Elèves, stagiaires, apprentis et hôtes de passage	J	J		
4912 - Autres clients	J	J		
496 - Provisions pour dépréciation des comptes de débiteurs divers				
4962 - Créances sur cessions d'immobilisations				
4965 - Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement	J	J		
4967 - Autres comptes débiteurs	J	J		

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
CLASSE 5 : COMPTES FINANCIERS				
50 - VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT				Débit: pièces justificatives prévues par la nomenclature ou actes de donation (opérations budgétaires).
506 - Obligations				Solde :
5061 - Titres cotés	J		J	- pour les titres de valeurs exceptionnellement
50611 - Titres de rentes sur l'Etat et valeurs assimilées	J		J	détenus par l'agent comptable, procés verbal des valeurs existant dans la caisse et le portefeuille.
50618 - Autres obligations				- pour les titres et valeurs en dépôt à la Caisse
5065 - Titres non cotés	J		J	des Dépôts et Consignations (ou
	J		J	exceptionnellemnt dans un autre établissement); bordereau détaillé par compte, certifié par l'agent comptable et accompagné de l'état d'accord de l'établissement dépositaire.
				- un relevé récapitulatif présentant la situation des soldes par compte est éventuellement produit.
507 - Bons du Trésor et bons de caisse à court terme				Débit: pièces justificatives prévues par la nomenclature ou actes de donation .
5071 - Valeurs du Trésor	J		J	Solde :
5072 - Valeurs du Crédit Agricole	J		J	- pour les titres de valeurs exceptionnellement détenus par l'agent comptable, procés verbal des valeurs existant dans la caisse et le portefeuille.
				- pour les titres et valeurs en dépôt à la caisse des dépôts et consignations (ou exceptionnellemnt dans un autre établissement); bordereau détaillé par compte, certifié par l'agent comptable et accompagné de l'état d'accord de l'établissement dépositaire.
				- un relevé récapitulatif présentant la situation des soldes par compte est éventuellement produit.
508 - Autres valeurs mobilières et créances assimilées				Solde: état de développement du solde
5081 - Autres valeurs mobilières			J	
5088 - Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées			J	
51 - BANQUES, ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES				
511 - Valeurs à l'encaissement				Solde: état de développement du solde
5111 - Coupons échus à l'encaissement			J	
5112 - Chèques à encaisser			J	
5115 - Recettes sur cartes de crédit à l'encaissement			J	
5113 - Effets à l'encaissement			J	
5117 - Chèques impayés			J	
513 - Compte de liaison				
514 - Chèques postaux				
5141 - Chèques postaux			J	Solde: état de développement et d'accord du solde
5149 - Chèques postaux à payer			J	Solde: état de développement du solde
515 - Caisses du Trésor et des Etablissements publics				
5151 - Compte au Trésor			J	Solde: état de développement et d'accord du solde
5159 - chèques à payer			J	Solde: état de développement du solde
517 - Autres organismes financiers			J	Solde: état de développement et d'accord du solde

	COMPTES A JUSTIFIER			
	DEBIT	CREDIT	SOLDE	
518 - Intérêts courus				Solde: état de développement du solde
5186 - Intérêts courus à payer			J	
5187 - Intérêts courus à recevoir			J	
519 - Concours bancaires courants				
5191 - Crédits bancaires de campagne, warrants			J	
53 - CAISSE				Solde: procés verbal des valeurs existant dans la caisse et dans le portefeuille. Cette pièce est produite à l'appui des documents généraux
531 - Caisse			J	
54 - REGIES D'AVANCES ET ACCREDITIFS				
543 - Régies d'avances			J	Solde: état d'accord par régisseur d'avances, le cas échéant un état récapitulatif
545 - Régies de recettes			J	Solde: état de développement du solde
547 - Avances pour achats de rentes			J	
548 - Avances pour menues dépenses			J	Solde: état d'accord par bénéficiaires d'avances, le cas échéant un état récapitulatif
58 - VIREMENTS INTERNES				
581 - Virements internes de comptes				
585 - Virements internes de fonds				
59 - PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES FINANCIERS				
590 - Provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement	J	J	J	Débit: Justifications prévues par la nomenclature Crédit: Ordres de paiement établis par l'ordonnateur et appuyés des pièces justifiant l'estimation de la diminution de valeur des titres de placement. Solde: Etat de développement du solde
5906 - Provisions pour dépréciation des obligations	J	J	J	
5908 - Provisions pour dépréciation des autres valeurs mobilières de placement conférant un droit de créance	J	J	J	

CHAPITRE 4 - NOMENCLATURE DES PIECES JUSTIFICATIVES

DEPENSES

Textes de référence :

- instructions du ministère du Budget, direction de la Comptabilité publique n° 83-156-MO du 5 août 1983 et n° 88-65-MO du 20 Mai 1988
- décret n° 83-16 du 13 janvier 1983 modifié
- décret n° 88-74 du 21 janvier 1988 modifié
- décret n° 92-1123 du 2 octobre 1992

1. PRINCIPES GENERAUX

C'est à l'ordonnateur qu'incombe la production des pièces prévues dans la nomenclature.
L'ordonnateur doit produire toutes les pièces prévues par la nomenclature. Il ne lui est pas possible de supprimer des pièces ou de substituer de sa propre initiative des justifications particulières à celles retenues dans la nomenclature.

Le comptable doit exiger toutes les pièces prévues par la nomenclature.
En revanche, il ne peut pas exiger d'autres pièces que celles prévues .
Cette obligation est absolue et ne supporte aucune exception, mais elle n'a cependant pas pour effet d'empêcher de définitive le réglement d'une dépense puisque les ordonnateurs disposent du droit de réquisition.
Le comptable ne peut procéder au paiement que s'il dispose d'un ensemble de pièces dont il doit contrôler très précisément la forme.
Le comptable doit vérifier la présence effective des pièces, leur régularité en la forme et procéder ensuite, à partir de ces pièces, aux contrôles prévus par la réglementation et notamment les articles 11, 12 et 13 du décret du 29 décembre 1962.

Les pièces sont régulières en la forme lorsque :

- elles ont été prises par la personne ou l'organe compétent ;
- elles comportent les mentions et énonciations prévues par la nomenclature, l'annexe de celle-ci précise par exemple, les énonciations qui doivent figurer sur les facture ;
- leur caractère exécutoire, lorsqu'il s'agit de décision, a fait l'objet d'une certification de l'ordonnateur.

Il est rappelé que dès lors qu'aucun texte ne donne compétence expresse à une assemblé délibérante, la décision de l'ordonnateur est nécessaire et suffisante et constitue pour le comptable une pièce régulière en la forme.
Il reste alors à ce dernier à exercer les contrôles rappelés ci-dessus en vérifiant notamment la cohérence des pièces entre elles avant de passer à la phase finale d'exécution de la dépense.

2. CARACTERISTIQUES

2.1. LA NEUTRALITE

La nomenclature ne modifie pas les réglementations en vigueur mais ne fait que prendre en compte les différentes réglementations afférentes aux opérations des EPLEA et EPNEA en traduisant sous forme de pièces justificatives les exigences résultat des textes législatifs ou réglementaires.

2.2. L'EXHAUSTIVITE

La nomenclature énonce toutes les pièces servant de justifications aux dépenses que les établissements publics nationaux et locaux d'enseignement agricoles peuvent être amenés à effectuer.
Ainsi lorsqu'une dépense est répertoriée dans la nomenclature, les pièces justificatives nécessaires au paiement de cette dépense y sont toutes énumérées.

C'est pourquoi il est à nouveau souligné que, lorsqu'une dépense ne figure pas dans la nomenclature, le comptable doit demander, les pièces justificatives qui lui permettent d'effectuer les contrôles prévus en application de l'artcle 60 de la loi du 23 février 1963, et du décret du 29 Décembre 1962 portant réglement général sur la comptabilité publique en se référant si pssible à une dépense similaire répertoriée, de telle sorte que sa responsabilité ne soit pas susceptible d'être mise en cause par le juge des comptes.

De manière générale, les comptables doivent toujours s'assurer que leur sont produites au minimum deux catégories de pièces :

- celles fondant juridiquement la dépense (décision, convention, contrat, ordre de mission, etc..)
- celles établissant la validité de la créance et comportant les éléments de liquidation (facture, décompte, état détaillé ...) ainsi que l'attestation de la réalisation du service fait.

2.3. LE CARACTERE OBLIGATOIRE

La nomenclature est obligatoire. Elle constitue donc à la fois le minimum et le maximum exigibles par le comptable. Elle est opposable aux ordonnateurs, aux comptables et au juge des comptes.
Elle s'impose aux ordonnateurs en tant que telle.
Il s'ensuit que ceux-ci doivent produire toutes les pièces prévues à la nomenclature et uniquement celles-ci.
Il ne leur est donc pas possible de substituer de leur propre chef ou en application d'une délibération ou d'un contrat des justifications particulières autres que celles définies par la nomenclature.

A cet égard, et sous réserve de ce qui est dit à l'alinéa suivant, il est souligné que la production de certificats administratifs ne saurait valablement se substituer à la nomenclature des pièces justificatives.
La production de certificats administratifs est admise uniquement lorsque ceux-ci sont prévus de manière explicite par la nomenclature. La production d'un certiticat administratif à la place d'une pièce justificative s'analyse comme l'absence de production de cette dernière.
Dans ce dernier cas, les comptables doivent suspendre le paiement pour absence ou insuffisance de pièces justificatives.

De la même manière, le certificat administratif ne peut être utilisé pour compléter ou préciser les énonciations de pièces produites telles qu'elles sont réglementées par la nomenclature.
En effet, il est rappelé que la validité (ou la valeur probante) des pièces justificatives est conditionnée par des critères très précis de forme et de contenu.

Lorsque ces pièces ne répondent pas à ces exigences, l'ordonnateur doit les rectifier ou les compléter.

Pour autant, rien ne s'oppose à ce que l'ordonnateur produise des pièces précisant et complétant, en tant que de besoin, celles prévues à la nomenclature.
Ainsi, il est possible à une assemblée délibérante de donner au comptable toutes précisions utiles sur les bases de la liquidation de la dépense à partir de l'interprétation qu'elle a faite de la réglementation dès l'instant que cette décision n'est pas contredite par d'autres pièces produites à l'appui de la dépense.
En cette hypothèse, le comptable, qui n'est pas juge de la légalité, devra tenir compte de ces énonciations.

Les comptables doivent exiger toutes les pièces prévues par la nomenclature et uniquement ces pièces.
Cette règle est d'application stricte et ne souffre aucune exception. Ainsi les collectivités et établissements publics nationaux et locaux d'enseignement agricole, ne peuvent décider de s'affranchir de la nomenclature en supprimant expressément la production de certaines pièces.

De même, le juge des comptes ne peut exiger que les contrôles des comptables soient effectués à partir de pièces non énumérées par cette liste.

3. LES CONTROLES

3.1. CONTROLES DU COMPTABLE

Le comptable ne peut subordonner ses actes de paiement à une appréciation de l'opportunité des décisions prises par l'ordonnateur. Il ne peut obliCette soumettre les mêmes actes qu'au contrôle de légalité qu'impose l'exercice de sa responsabilité personnelle et pécunaire. Il est tenu de motiver la suspension du paiement.

A cet égard, l'article 60 de la loi de finances n° 63.156 du 23 février 1963 précise que "le comptable est personnellement et pécuniairement responsable des contrôles qu'il est tenu d'assurer dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique".

Il s'agit en l'occurence des contrôles énoncés par les articles 11, 12, 13 et 37 du décret n° 62.1587 du 29 décembre 1962.

En ce qui concerne la validité de la créance, ces contrôles portent sur la justification du service fait, l'exactitude des calculs de liquidation, la production des justifications prévues par l'actuelle nomenclature.
C'est à partir de ces pièces que le comptable exerce les contrôles prévus par la réglementation après avoir vérifié leur régularité en la forme, étant entendu que, conformément à une jurisprudence constante du Conseil d'Etat (arrêt Balme du 5 février 1971) et de la Cour des comptes (arrêt Marillier du 28 Mai 1952) les comptables ne peuvent se faire juges ni de la légalité interne ni de l'opportunité des décisions administratives.

3.1.1. Production des pièces justificatives

En principe, l'ordonnateur doit produire l'original des pièces. Toutefois, cette règle admet des exceptions :

- à défaut de la minute ou de l'original, il peut y être suppléé par des copies certifiées conformes selon les règles habituelles ;

- pour des raisons tenant au caractère particulier de certaines situations, l'original peut être remplacé par la copie, le duplicata mais également la photocopie de la pièce justificative.
Il en va ainsi pour la justification, dans la comptabilité de l'établissement mandant, des opérations effectuées par un mandataire soumis aux règles de droit privé (société d'économie mixte).
En pareille situation, le comptable de l'établissement doit disposer de l'ensemble des pièces correspondant aux opérations réalisées par le mandataire. Or cette démarche conduit à le mandataire à se déssaisir des pièces.
C'est pourquoi il est admis que la société mandataire puisse adresser uniquement au comptable des copies ou photocopies ou duplicatas des pièces justificatives qu'elle détient dès lors qu'elle joint à l'appui de ces pièces une attestation signée du représentant du mandataire certifiant leur conformité avec les originaux.

- s'agissant des factures et mémoires compte-tenu des moyens actuels de reproduction, la production de factures ou mémoires justificatifs de dépenses, sous forme de photocopie, peut être acceptée.
Mais pour éviter tout risque de double mandatement, il est essentiel que l'exemplaire produit à l'appui du mandat se différencie nettement des autres. Aussi ce document doit-il être revêtu, par le créancier ou à défaut et dès sa réception par l'ordonnateur, de la mention *"original"*, les autres exemplaires de la mention *"duplicata"*.
Dans le cas exceptionnel où tous les documents produits se présenteraient sous forme de duplicata, l'un de ceux-ci devrait être revêtu de la mention *"destiné au mandatement"*, les autres de la mention *"à conserver par l'ordonnateur"*.

3.1.2. Régularité en la forme de ces pièces

Les pièces sont régulières en la forme lorsqu'elles :

- émanent de l'organe compétent ;
Une décision est susceptible d'être considérée comme prise par une autorité incompétente lorsque l'ordonnateur ne peut pas fournir les pièces requises pour cette catégorie de dépenses car les documents doivent être établis par une autre autorité ;

- comportent les énonciations et mentions prévues par la nomenclature réglementaire ;

- présentent un caractère exécutoire.
Si l'acte est attesté par l'acte lui-même dès lors que celui-ci comporte sa date de publication ou de notification et, le cas échéant, sa date de réception par le représentant de l'Etat.

Si l'acte est établi, soit par une attestation revêtue de la signature de l'ordonnateur, portant mention des différentes dates susvisées, soit par une attestation signée de l'ordonnateur portant la date à compter de laquelle l'acte est exécutoire.

Les comptables doivent suspendre le paiement d'une dépense fondée sur un acte qui a perdu son caractère exécutoire à la suite d'une décision de sursis à exécution ou d'annulation prononcée par le juge. En effet, dans ce cas l'acte n'est plus régulier en la forme.

Par ailleurs, il ne peuvent s'opposer au paiement d'une dépense fondée sur un acte dépourvu de caractère exécutoire si l'ordonnateur use de son droit de réquisition car l'absence de caractère exécutoire ne constitue pas l'un des cas de refus de déférer à une réquisition.

Il importe, toutefois, afin que la responsabilité du comptable se trouve dégagée, que la réquisition, qui constitue à la fois le support fondant juridiquement la dépense et la pièces justificative, soit elle-même régulière, à savoir qu'elle réponde aux conditions de forme rappelées ci-dessus et qu'elle comporte tous les éléments de liquidation de la dépense ainsi que l'attestation de service fait afin de permettre aux comptables de s'assurer qu'ils ne se trouvent pas dans l'un des cas de refus de déférer à la réquisition.

Il est en outre souligné qu'une suspension de paiement ne peut être fondée sur le motif qu'un acte, bien que présentant un caractère exécutoire incontestable, porterait atteinte à l'autorité de la chose jugée parce qu'il serait identique à un acte précédemment annulé. Ce motif implique un contrôle de légalité qui n'incombe pas au comptable assignataire d'une dépense.

En tout état de cause, ces cas sont exceptionnels. Aussi lorsqu'ils se produisent, le comptable doit-il systématiquement et dans les délais les plus brefs saisir le trésorier payeur général ou le receveur des finances afin que ces cas puissent faire l'objet d'un examen particulier.

3.1.3. La sanction des contrôles

Le résultat normal des contrôles est le paiement.
Toutefois les comptables peuvent être conduits, s'ils ont relevé des irrégularités, à suspendre le paiement d'une dépense, et à refuser de déférer à une réquisition de paiement.

En ce qui concerne la suspension de paiement, il parait toutefois nécessaire de rappeler que la suspension doit être écrite, motivée et exposer de manière précise et exhaustive toutes les irrégularités justifiant la décision du comptable.
En effet la réquisition de paiement n'exonère pas ipso facto le comptable de sa responsabilité dès lors que le juge des comptes dispose du pouvoir de mettre en débet un comptable qui a payé sur réquisition mais a négligé de signaler une ou plusieurs irrégularités justifiant la suspension de paiement.

S'agissant de la réquisition de paiement, il est rappelé que pour être un acte juridiquement valable elle doit :

- être écrite ;
- être signée par l'ordonnateur ;
- être incontestable, c'est à dire "ne laisser aucune ambiguité sur l'intention de l'ordonnateur de passer outre à la suspension" ;
- se présenter sous la forme d'une pièce justificative qui vient s'ajouter aux justifications de la dépense. Une simple annotation sur le mandat ne répond pas à ces exigences, et ne saurait être assimilée à un ordre de réquisition.

En outre, il est précisé que pour les dépenses répétitives ou donnant lieu à plusieurs paiements, si la réquisition est régulière pour le premier paiement, elle est dénuée de toute valeur juridique pour les paiements ultérieurs.

En dernier lieu, il importe de rappeler que le rôle de payeur est indissociable de la mission de conseil et à ce titre, il revient aux comptables de se rapprocher des services ordonnateurs soit pour expliciter la réglementation existante, soit pour justifier les exigences de la nomenclature, afin que les dossiers de mandatement puissent être régulièrement établis.

4. DEFINITIONS

4.1. CHAMP D'APPLICATION

La présente nomenclature s'applique à l'ensemble des établissements publics nationaux ou locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles.

4.2. DECISION

La pièce correspondante est selon le cas soit une délibération du Conseil d'Administration soit un acte du directeur de l'établissement public national ou local, étant donné que ce dernier peut déléguer sa signature à d'autres fonctionnaires(chefs de départements, directeurs de centres...).

Dans le domaine financier cette délégation ne peut s'appliquer qu'aux opérations relatives à l'engagement et à la liquidation donc à l'exclusion des opérations d'ordonnancement.

En outre la délégation est limitative et doit clairement indiquer les domaines qu'elle englobe.

Le budget constitue une délibération que l'ordonnateur exécute dans la limite des crédits ouverts. Toutefois en ce qui concerne la section de fonctionnement une délibération spécifique est produite lorsque la réglementation en vigueur exige une intervention particulière de l'assemblée délibérante pour autoriser une dépense (création d'emplois, autorisation de conclure les conventions, par exemple).

De la même façon en ce qui concerne les sections d'investissement, le budget est considéré comme délibération suffisante pour permettre à l'ordonnateur d'effectuer la dépense sans autre autorisation dans la mesure où les crédits font l'objet d'une inscription clairement individualisée et où la réglementation ne prescrit pas expressément une décision particulière de l'assemblée délibérante (marchés).

5. PIECES COMMUNES

5.1. QUALITE DE L'ORDONNATEUR

Décision désignant l'ordonnateur et son suppléant ou un éventuel directeur intérimaire.
Le cas échéant, mention d'empêchement de l'ordonnateur sur le mandat (cette disposition est exclue dans l'hypothèse de la signature par délégation).

5.2. ACQUIT LIBERATOIRE DU CREANCIER

5.2.1. Justification de l'identité

Production d'une pièce d'identité ou d'un document officiel délivré par une autorité administrative et comportant une photographie.

5.2.2. Justification de l'Etat Civil

Production du livret de famille ou production d'une fiche familiale ou individuelle d'état civil, ou déclaration sur l'honneur de l'intéressé justifiant la non séparation de corps (les certificats de vie, célibat et non remariage peuvent être remplacés par une fiche d'état civil dès-lors que l'intéressé certifie sur l'honneur la véracité des mentions qui y sont portées).

5.2.3. Justification de domicile

Par tous moyens y compris déclaration sur l'honneur.

5.2.4. Paiement à des créanciers ne sachant ou ne pouvant signer

Lorsque la somme est inférieure à un montant fixé par décret, déclaration établie par le comptable, sur le titre de paiement, indiquant que le créancier ne sait ou ne peut signer. Cette déclaration désigne deux témoins. Elle est signée par ces derniers et le comptable.
Le cas échéant, quittance ou procuration notariée.

5.2.5. Paiement à des mandataires

Lorsque la somme est inférieure à une somme fixée par décision ministérielle, procuration sous seing privé comportant certification des signatures.

Lorsque la somme est supérieure à un montant fixé par décision ministérielle, procuration notariée.
Le paiement à un avocat qui remplit les obligations de son mandat jusqu'à l'exécution du jugement pourvu que celle-ci soit entreprise moins d'un an après que le jugement soit passé en force de chose jugée. Pas de limitation mais production de la procuration suivante : *"je soussigné..., reconnais avoir pris connaissance des dispositions de l'article 420 du nouveau Code de procédure civile ci-dessus reproduit et donne pouvoir à maître... pour percevoir sur mon compte CARPA (CAisse des Règlements Pécuniaires des Avocats) les sommes qui me sont dues en vertu de la décision rendue le ... par le ... (date et signature)*.

Les sommes sont versées au compte caisse des dépôts et consignations au nom de la CARPA par le barreau auquel l'avocat est inscrit.

5.2.6. Paiement à des héritiers et indivisions

5.2.6.1. Pièces communes

- acte de décès ;
- certificat d'hérédité délivré par le maire pour les sommes inférieures ou égales à 35 000 F ;
- ou à défaut une des pièces citées ci-après, certificat de propriété - acte de notariété - intitulé d'inventaire ou jugement d'envoi en possession pour les sommes supérieures à 35 OOO F.

5.2.6.2. Aux promettants de porte-fort

Possible si l'ensemble des sommes revenant aux non présents n'excède pas 16 000 F.

5.2.6.3. Entre les mains du notaire quel que soit le montant

5.2.6.4. Au conjoint

Le prorata de traitement peut, à moins d'opposition des héritiers ou créanciers, être payé au conjoint sur production du livret de famille et d'une déclaration sur l'honneur attestant qu'une séparation de corps n'est pas intervenue.

5.2.6.5. Légataires universels

- expédition du testament ;
- acte de notoriété établissant l'absence d'héritiers reservataires (sinon acquit conjoint des héritiers) ;
- le cas échéant, expédition de l'ordonnance d'envoi en possession.

5.2.6.6. Légataires à titre universel ou à titre particulier

- voir paragraphe 5.2.6.5 ;
- expédition de l'acte de délivrance du legs établi par le notaire ou expédition de la décision de justice rendue, le cas échéant, contre les héritiers et prononçant cette délivrance. les héritiers et prononçant cette délivrance.

5.2.6.7. Donataires

- expédition de l'acte de donation ;
- pièce justifiant l'acceptation de cette donation ;
- lorsque le bien est compris dans une succession, soit acte de notoriété établissant l'absence d'héritiers réservataires, soit pièce justifiant du consentement des héritiers réservataires ou d'un partage amiable ou judiciaire.

5.2.6.8. Exécuteur testamentaire

- expédition du testament ;
- le cas échéant, expédition de l'ordonnance d'envoi en possession. ;
- acte de notoriété établissant l'absence d'héritiers réservataires ou pièce attestant de leur consentement ;
- pièce(s) attestant que l'inventaire a été dressé.

5.2.7. Paiement des sommes dépendant de successions vacantes non réclamées ou en déshérence

Expédition de la déclaration de vacance ou extrait de l'ordonnance d'envoi en possession.

5.2.8. Paiement des sommes dues à des créanciers absents

- décision de justice désignant un administrateur provisoire si le paiement a lieu entre ses mains ;

- extrait du jugement d'envoi en possession provisoire, justification de la caution agréée par le procureur de la République si elle est prévue par le jugement, et si le paiement a lieu entre les mains des héritiers envoyés en possession provisoire ;

- extrait du jugement d'envoi en possession définitive si le paiement a lieu entre les mains des héritiers envoyés en possession définitive.

5.2.9. Paiement à des incapables mineurs ou majeurs

5.2.9.1. Incapable mineur sous le régime de l'administration légale pure et simple ou sous contrôle judiciaire.

- pièce justifiant la qualité du représentant du mineur ;
- le cas échéant, ordonnance du juge des tutelles autorisant le paiement des sommes entrant dans le patrimoine successoral.

5.2.9.2. Incapable mineur adopté

- jugement d`adoption ;
- certification sur l'honneur que les parents adoptifs ne sont ni divorcés, ni séparés, ou que l'un d'eux n'est pas décédé ;
- le cas échéant, ordonnance du juge des tutelles autorisant le paiement des sommes entrant dans le patrimoine successoral.

5.2.9.3. Incapable mineur sous tutelle

- le cas échéant, expédition du testament ou de la déclaration devant notaire contenant la nomination du tuteur testamentaire ;
- le cas échéant extrait ou expédition de la délibération du conseil de famille qui a nommé le tuteur datif ;
- le cas échéant, extrait ou expédition du jugement ou de la décision qui a organisé la tutelle spéciale ;
- autorisation du subrogé tuteur ;
- le cas échéant, autorisation du conseil de famille et/ou autorisation du juge des tutelles.

5.2.9.4. Incapable mineur émancipé

Fiche d'état civil établissant le mariage, ou expédition du jugement qui a prononcé l'émancipation, ou déclaration des parents ou du conseil de famille reçue par le juge des tutelles.

5.2.9.5. Incapable majeur sous curatelle

- jugement portant ouverture de la curatelle et désignant le curateur avec indication de ses pouvoirs d'assistance ou de représentation ;
- certificat de non-recours contre le jugement à moins que l'exécution provisoire n'ait été ordonnée ;
- le cas échéant, acquit du curateur.

5.2.9.6. Incapable majeur en tutelle

- jugement portant ouverture de la tutelle et désignant, le cas échéant, le représentant légal ;
- certificat de non-recours contre le jugement à moins que l'exécution provisoire n'ait été ordonnée ;
- le cas échéant, délibération du conseil de famille qui a désigne le tuteur ;
- le cas échéant, autorisation du conseil de famille ou/et autorisation du juge des tutelles.

5.2.10. Paiement des sommes dues à des personnes morales (1)

- extrait ou expédition de l'acte de société ou exemplaire du journal d'annonces légales contenant publication des statuts, timbre et enregistré, ou statuts d'association timbrés, mentionnant le numéro de déclaration à la préfecture et la date de publication au *Journal officiel ou* extrait ou expédition des statuts délivrés par le notaire qui a dressé l'acte authentique.

- extrait des statuts, si le représentant y est désigné, ou extrait de la délibération de la société conférant à son représentant les pouvoirs nécessaires.

- pour les sociétés étrangères, certificat de coutume établi par les agents diplomatiques ou consulaires indiquant que les actes passés à l'étranger ont été établis régulièrement et conformément à la loi du pays, légalisé par un consul de France et le ministre des affaires étrangères, traduit par l'autorité qui légalise ou par un traducteur juré dont la signature est elle-même légalisée par le président du tribunal.

- pour les sociétés de fait, production d'un acte de notoriété dressé par le juge d'instance ou un juge du tribunal de commerce et indiquant le défaut de constitution régulière de la société et le nom des propriétaires de l'entreprise.

5.2.11. Règlement des sommes dues à des créanciers en redressement ou liquidation judiciaires.

5.2.11.1. Créanciers ayant fait l'objet d'un jugement d'ouverture de redressement judiciaire

Extrait du jugement d'ouverture désignant, le cas échéant, l'administrateur et définissant sa mission.

5.2.11.2. Créanciers ayant fait l'objet d'un jugement arrêtant un plan de continuation de l'entreprise

Extrait du jugement indiquant l'adoption du plan de continuation ou exemplaire du journal d'annonces légales portant publication de ce jugement.

5.2.11.3. Créanciers ayant fait l'objet d'un jugement arrêtant le plan de cession de l'entreprise

Extrait du jugement indiquant l'adoption du plan de cession et la désignation du commissaire à l'exécution du plan ou exemplaire du journal d'annonces légales portant publication du jugement.

5.2.11.4. Liquidation judiciaire amiable

- exemplaire du journal d'annonces légales ayant publié les statuts de la société, statuts qui ont determiné les conditions dans lesquelles la liquidation devra être effectuée ;
- exemplaire du journal d'annonces légales ayant publié la décision prononçant la liquidation amiable de ladite société et la nomination du liquidateur ;
- lettre dans laquelle ce dernier demande la paiement des sommes revenant à la société créancière et joint un relevé d'identité bancaire ou postal précisant les caractéristiques du compte ouvert à son nom, qu'il y aura lieu de créditer.

5.2.11.5. Liquidation judiciaire

Extrait du jugement de nomination du liquidateur ou exemplaire du journal d'annonces légales portant publication de ce jugement indiquant, s'il y a lieu, le maintien en fonctions de l'administrateur.

5.2.12. Paiement des créances frappées d 'opposition

5.2.12.1. Oppositions sur créances non salariales, cession, saisie-arrêt, transport

Dans le cadre des pièces communes, exploit original de signification de l'opposition énonçant la qualité du comptable assignataire, du saisi, du saisissant ; désignant la créance saisie, la somme pour laquelle est faite l'opposition ; contenant la copie ou l'extrait du titre du saisissant ou l'ordonnance du juge et l'élection de domicile.

Pour une cession ferme :

- original de l'acte de cession ;
- justification des pouvoirs des parties contractantes ;
- le cas échéant, attestation de désistement définitif.

Pour un transport en garantie :

- demande de virement conjointe ;
- le cas échéant, mandat du cédant au bénéficiaire.

Pour une saisie-arrêt, jugement validant la saisie-arrêt passée en force de chose jugée ou acquiescement notarié, ou sous seing privé, ou demande de paiement par virement conjointe du saisi et du saisissant.

5.2.12.2. Oppositions sur créances non salariales : avis à tiers détenteur

Avis reçu, le cas échéant, par lettre recommandée, avec demande d'avis de réception.

5.2.12.3. Oppositions sur créances salariales : cession, saisie-arrêt

Pour une cession :

- notification de la cession par lettre recommandée ;
- récépissé de déclaration de cession près le greffier du tribunal.

Pour une saisie-arrêt, notification de l'ordonnance du juge par lettre recommandée.

5.2.12.4. Oppositions sur créances salariales pratiquées en vertu de créances alimentaires

Pour le paiement direct, demande de paiement direct formulée par un huissier de justice sous forme de lettre recommandée avec demande d'avis de réception.

Pour une saisie-arrêt simplifiée :

- expédition ou copie du jugement de validité de la saisie-arrêt ;
- acquiescement du saisi ou certificat de non-appel du jugement ou certificat de non-opposition au jugement.

5.2.12.5. Oppositions sur créances salariales pratiquées : avis à tiers détenteur

Avis reçu, le cas échéant, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception.

5.2.13. Paiement consécutif à une autorisation de prélèvement

Autorisation de prélèvement visée par l'ordonnateur.

6. ADMINISTRATION GENERALE

6.1. GESTION DU PATRIMOINE

6.1.1. Location d'un bien immobilier par une collectivité ou un établissement public locataire

6.1.1.1. Loyer

Il existe un contrat de location. pour le premier paiement :

- décision fixant les conditions de location ;
- copie du contrat.

Pour les autres paiements (2), en cas de révision du montant du loyer, décompte de révision établi par le bailleur et visé par l'ordonnateur.

S'il y a modification des clauses du contrat mêmes pièces que pour le premier paiement. Toutefois, si la modification résulte de dispositions légales non prévues au contrat, décompte de révision établi par le bailleur et visé par l'ordonnateur.

En cas de changement de bailleur, extrait de l'acte établissant la qualité et les droits du nouveau bailleur.

Si la location est verbale, pour le premier paiement, décision autorisant la location et fixant les conditions de location et l'identité du bailleur.

Pour les autres paiements :

- décompte visé par l'ordonnateur ;
- en cas de révision du montant du loyer, décompte de révision établi par le baileur et visé par l'ordonnateur.

En cas de modification du contrat, décision autorisant la location et fixant les conditions de location et l'identité du bailleur.

6.1.1.2. Charges locatives

Décompte des charges établi par le bailleur, visé par l'ordonnateur.

6.1.2. Location d'un bien immobilier par une collectivité ou un établissement public bailleur

6.1.2.1. Remboursement de caution

Décision de remboursement tenant compte des sommes à imputer.

6.1.2.2. Indemnité d'éviction commerciale.

- décision de l'assemblée délibérante décidant le non-renouvellement du bail commercial et le versement de l'indemnité d'éviction et autorisant l'ordonnateur à signer l'acte ;
- acte relatif à l'éviction commerciale, fixant le montant de l'indemnité, signé par les parties prenantes, et désignant, le cas échéant, le séquestre.

6.1.3. Crédit-bail immobilier

6.1.3.1. Exécution du contrat

Pour le premier paiement :

- décision fixant les conditions du contrat
- copie du contrat en double exemplaire, le cas échéant revêtue de la mention d'inscription au fichier immobilier et mentionnant, en particulier, les droits acquis par le bailleur sur l'immeuble, visée par l'ordonnateur ;
- certificat (3) négatif d'inscription hypothécaire après publication, le cas échéant, du contrat de crédit-bail au fichier immobilier ;
- le cas échéant, règlement de copropriété ;
- décompte visé par l'ordonnateur.

Pour les autres paiements, décompte visé par l'ordonnateur.

6.1.3.2. Reprise d'un contrat de crédit-bail (4)

- décision autorisant la reprise, acceptant les termes du contrat de cession et du contrat de crédit-bail ;
- contrat de cession et/ou contrat de crédit-bail en double exemplaire, le cas échéant revêtu de la mention de publication au fichier immobilier, mentionnant l'accord exprès du bailleur et visé par l'ordonnateur ;
- certificat négatif d'inscription hypothécaire après publication, le cas échéant, du contrat de crédit-bail au fichier immobilier ;
- le cas échéant, règlement de copropriété ;
- décompte visé par l'ordonnateur.

6.1.3.3. Indemnité versée par le preneur en cas de résiliation du contrat

- décision autorisant la résiliation du contrat ;
- convention fixant le montant de l'indemnité, visée par l'ordonnateur, ou décompte portant application de la clause pénale contractuelle visé par l'ordonnateur, ou indemnité fixée par le juge.

6.1.3.4. Prolongation du contrat de crédit-bail

- décision autorisant la prolongation du contrat ;
- copie de l'avenant en double exemplaire, le cas échéant revêtue de la mention de publication au fichier immobilier, et visée par l'ordonnateur.

6.1.3.5. Réalisation de la promesse de vente

- décision autorisant la levée de l'option ;
- décompte portant mention des paiements effectués et de la valeur résiduelle fixée par référence au contrat, visé par l'ordonnateur.
- certificat négatif d'inscription hypothécaire (ces pièces sont à fournir par le bénéficiaire du paiement et non par l'ordonnateur et ne concernent que les règlements de mémoires en numéraires).

6.1.4. Crédit-bail mobilier

6.1.4.1. Exécution du contrat

Pour le premier paiement :

- décision fixant les conditions du contrat ;
- copie du contrat en double exemplaire visée par l'ordonnateur ;
- certificat d'inscription au registre de publicité des opérations de crédit-bail mobilier(5) ;
- décompte visé par l'ordonnateur.

Pour les autres paiements, décompte visé par l'ordonnateur.

6.1.4.2. Reprise d'un contrat

Pour le premier paiement :

- décision autorisant la reprise, acceptant les termes du contrat de cession et du contrat de crédit-bail
- contrat de cession et/ou contrat de crédit-bail en double exemplaire, le cas échéant revêtu de la mention de publication au fichier immobilier, mentionnant l'accord exprès du bailleur et visé par l'ordonnateur ;
- certificat d'inscription au registre de publicité des opérations de crédit-bail mobilier(5) ;
- décompte visé par l'ordonnateur.

Pour les autres paiements, décompte visé par l'ordonnateur.

6.1.4.3. Indemnité versée par le preneur en cas de résiliation du contrat

Voir paragraphe 6.1.3.3.

6.1.4.4. Prolongation du contrat

- décision autorisant la prolongation du contrat ;
- copie de l'avenant en double exemplaire, visée par l'ordonnateur
- certificat d'inscription au registre de publicité des opérations de crédit-bail mobilier(5).

6.1.4.5. Réalisation de la promesse de vente

- décision autorisant la levée de l'option ;
- décompte portant mention des paiements effectués et de la valeur résiduelle fixée par référence au contrat, visé par l'ordonnateur.

6.1.5. Assurances

6.1.5.1. Première prime

- copie du contrat d'assurance faisant référence à la décision ;
- avis de paiement de l'assureur.

6.1.5.2. Autres primes

Avis de paiement de l'assureur

6.1.5.3. Modification des clauses du contrat

- Si la modification résulte de dispositions légales, décompte de révision visé par l'ordonnateur ;
- Si la modification résulte de la volonté des contractants voir pararaphe 6.1.5.1.

6.2. PLACEMENTS DE FONDS

Pour les placements budgétaires, décision du conseil d'administration sur proposition de l'ordonnateur.

6.3. AFFECTATION DES RESULTATS

Décision du conseil d'administration.

6.4. REDUCTION DE CREANCES ET ADMISSION EN NON VALEUR

6.4.1. Restitution par la collectivité du trop-perçu et reversement

Etat de liquidation dressé par la personne ayant ordonnancé le versement initial portant mention de la nature de la recette, du montant à restituer et des motifs de la restitution, visé par l'ordonnateur.

6.4.2. Annulation ou réduction de recettes

Etat précisant, pour chaque titre, l'erreur commise.

6.4.3. Admission en non-valeurs et remises gracieuses

- décision (6) ;
- Etat précisant pour chaque titre le montant admis (6).

6.5. PAIEMENT DE FRAIS D'ACTES ET DE CONTENTIEUX

6.5.1. Frais d'actes et de contentieux

Dans le cadre des pièces communes, le cas échéant, décision de l'assemblée délibérante (7).

Dans le cadre des pièces particulières :

- pour les honoraires des avoués, des avocats (8) et des conseils juridiques : Etat de frais taxé ou exécution des dépens ou jugement contenant liquidation des dépens ou mémoire visé par l'ordonnateur ;

- pour les honoraires des notaires : Etat de frais, taxé le cas échéant par le président de la chambre des notaires ;
- pour les frais d'huissier et d'expertise : Arrêté de taxe ou mémoire visé par l'ordonnateur ;
- Pour les legs (remboursement à l'exécuteur testamentaire) : Acte notarié contenant le compte des débours.

6.5.2. Frais de transcription et d'inscription hypothécaire

Etat des salaires arrêté par le conservateur des hypothèques.

6.6. FRAIS DE JUSTICE

6.6.1. L'établissement est demandeur

- état de frais d'honoraires de plaidoirie ;
- copie de la décision de justice exécutoire ;
- le cas échéant, état de frais taxé ;
- le cas échéant, décision d'acquiescement ou de transaction.

6.6.2. L'établissement est défenseur

- copie de la décision de justice exécutoire ;
- le cas échéant, état de frais taxé.

6.6.3. Exécution d'une décision de justice

- le cas échéant, décision d'abandon de l'instance ou de transaction ;
- extrait de la décision définitive de justice ou état exécutoire des dépens ;
- le cas échéant, décompte portant référence a la décision de justice, indiquant le taux et la date à partir de laquelle sont liquidés les intérêts, visé par l'ordonnateur.

6.6.4. Astreintes

Décision juridictionnelle passée en force de chose jugée condamnant l'établissement au paiement d'une somme d'argent.

6.7. FRAIS FINANCIERS

6.7.1. Remboursement d'emprunt souscrit auprès d'organismes prêteurs

6.7.1.1. Emprunt à taux fixe

Si le remboursement de la première échéance intervient après mandatement, avis d'échéance visé par l'ordonnateur.

Si le remboursement de la première échéance intervient sans mandatement préalable :

- avis de domiciliation ou avis de crédit ;
- mandat de régularisation.

Pour les autres échéances, mandat en conformité avec le tableau d'amortissement.

6.7.1.2. Emprunt à taux variable

Pour la première échéance, mêmes dispositions qu'au paragraphe 6.7.1.1.

Pour les autres échéances :

- mandat en conformité avec le tableau d'amortissement ;
- avis d'échéance visé par l'ordonnateur.

6.7.1.3. Remboursement anticipé intégral

- décision de remboursement de l'établissement ;
- état de liquidation des sommes dues, produit par le prêteur, visé par l'ordonnateur.

6.7.1.4. Remboursement anticipé partiel

- décision de remboursement de l'établissement ;
- nouveau tableau d'amortissement ;
- à la première échéance suivant le remboursement partiel, voir paragraphes 6.7.1.1. et 6.7.1.2.

6.7.2. Autres frais financiers

Frais de banque, commissions dues aux courtiers et intermédiaires. Etat justificatif des frais visé par l'ordonnateur.

6.8. IMPOTS ET TAXES

6.8.1. Impôts et taxes sur les rémunérations

Bordereau avis de versement ou décompte des sommes à verser portant indication de l'assiette de la charge fiscale.

6.8.2. Impôts directs et taxes. Droits d'enregistrement et de timbre

- avertissement ou état portant liquidation des droits, établi par les services fiscaux ou par toute administration financière habilitée (9) ;
- dans l'hypothèse où la mutation de la cote n'est pas intervenue, certificat de l'ordonnateur.

6.8.3. Impôts et taxes sur les véhicules : taxes parafiscales, carte grise

Avertissement ou état de liquidation des droits du service créancier ou référence du mandat portant acquisition du véhicule quand la carte grise a été réglée par le fournisseur (9).

6.8.4. Impôts et taxes sur véhicules : vignette

Etat dressé par l'ordonnateur indiquant la puissance fiscale, la date de première mise en circulation, le numéro d'immatriculation(9).

6.8.5. Impôts et taxes indirects. - Redevances diverses

Avertissement ou exemplaire de l'état liquidatif des droits expédié aux services fiscaux(9).

6.8.6. Charges fiscales ou parafiscales facultatives

- décision de l'assemblée délibérante instituant la charge ;
- état de liquidation(9).

6.9. PRESCRIPTION

Décision de l'assemblée délibérante de ne pas opposer la prescription ou copie de l'acte interruptif de prescription.

6.10. TRANSACTION

- décision de l'assemblée délibérante autorisant la transaction ;
- contrat de transaction.

7. DEPENSES DE PERSONNEL

7.1. PAIEMENT DES DEPENSES DE PERSONNEL (10)

7.1.1. Rémunérations principales

7.1.1.1. Pour le premier paiement :

- arrêté de l'ordonnateur en double exemplaire ou contrat en double exemplaire mentionnant la référence à la décision relative à l'emploi à pourvoir, les modalités de recrutement (11), l'identité de l'agent, son grade, son échelon, son indice de traitement ou son taux horaire, les conditions d'emploi (temps complet ou partiel), nombre d'heures et date de nomination ;
- le cas échéant, certificat de cessation de paiement ;
- pièces requises pour les paiements ultérieurs.

7.1.1.2. Pour les paiements ultérieurs :

- état nominatif (décompte individuel ou collectif) énonçant les mentions suivantes pour chaque agent, le grade, l'échelon, la situation de famille, la période ouvrant droit à rémunération,et l'indication du temps de travail ou le taux horaire et le nombre d'heures effectives ; ainsi que le traitement brut mensuel, l'indemnité de résidence ; le supplément familial, le montant des rémunérations soumis aux précomptes, les montants de ces précomptes, le traitement net mensuel, la somme nette à payer, la récapitulation par chapitre et article d'imputation budgétaire ;
ou la copie des bulletins de paie individuels comportant tous les éléments de décompte figurant dans l'état liquidatif et l'état récapitulatif des bulletins de paie comportant la récapitulation par chapitre et article d'imputation budgétaire ;
- le cas échéant, pièces justificatives de la situation de famille (12) ;
- arrêté de l'ordonnateur ou avenant au contrat de recrutement, en double exemplaire, portant modification de la situation administrative de l'intéressé entraînant une modification de sa rémunération avec indication de la date d'effet ;
- le cas échéant, pièces prévues par le décret loi du 20.10.1936 modifié relatif au cumuls de retraite, de rémunérations et de fonctions.

7.1.2. Rémunérations accessoires

7.1.2.1. Heures supplémentaires

- le cas échéant, décision relative à l'octroi de ces indemnités et précisant les catégories de bénéficiaires, les modalités de liquidation et le plafond du nombre d'heures pouvant être effectuées par les bénéficiaires ;
- état de liquidation indiquant le nombre d'heures et les taux appliqués.

7.1.2.2. Primes et indemnités

- décision décidant l'octroi de la prime (indemnité) et précisant soit expressément, soit par référence à un texte législatif ou réglementaire régissant l'avantage en cause, s'il y a lieu, l'assiette globale de la prime et le montant global de la prime, les catégories de bénéficiaires et les conditions particulières de versement de la prime ou indemnité, l'assiette de la prime (indemnité) individuelle, son montant ou les modalités de détermination de ce montant ;
- décompte individuel comportant la référence à la décision ainsi que les éléments relatifs à l'assiette de la prime, à sa liquidation et son montant.

7.2. PAIEMENT DES DEPENSES CONSECUTIVES AUX CONTRATS EMPLOIS SOLIDARITE

Pour le premier paiement :

- copie de la convention individuelle et le cas échéant des avenants portant renouvellement du contrat ;
- état mensuel nominatif ou copies des bulletins de paye individuels portant liquidation de la rémunération.

Pour les paiements ultérieurs, état mensuel nominatif ou copies des bulletins de paye individuels portant liquidation de la rémunération.

7.3. DEPENSES DE PERSONNEL : CHARGES SOCIALES OBLIGATOIRES

7.3.1. Cotisations sociales obligatoires

Décompte indiquant notamment l'assiette, le taux et le montant des charges à payer, visé par l'ordonnateur.

7.3.2. Autres charges

7.3.2.1. Perte d'emploi

Dans le cadre des pièces communes :

- décision de licenciement ou décision relative à la prise en charge des allocations à des agents involontairement privés d'emploi ;
- justification de la durée de l'emploi ;
- copie du ou des bulletins de salaire de la période de référence de liquidation des droits.

Dans le cadre des pièces particulières pour les indemnités de licenciement :

- voir pièces communes ;
- décompte des droits visé par l'ordonnateur.

Dans le cadre des pièces particulières pour l'ouverture des droits :

- voir pièces communes ;
- attestation d'inscription à l'agence pour l'emploi ou, dans les cas autorisés par les textes, déclaration du bénéficiaire attestant qu'il est à la recherche effective et permanente d'un emploi ;
- déclaration du bénéficiaire attestant qu'il n'a pas exercé un emploi pendant une période ouvrant droit à une allocation ou n'a exercé pendant cette période qu'une activité accessoire ;
- justification des ressources du bénéficiaire lorsque l'allocation est liée à une condition de ressources ;
- état de liquidation visé par l'ordonnateur.

Dans le cadre des pièces particulières en cas de prorogation, décision de l'ordonnateur.

7.3.2.2. Charges diverses

Décompte indiquant notamment l'assiette, le taux et le montant des charges à payer visé par l'ordonnateur.

7.4. DEPENSES DE PERSONNEL : Charges sociales facultatives

7.4.1. Assurance protection statutaire

Pour le premier versement, souscription du contrat :

- copie du contrat et, le cas échéant, des avenants, en double exemplaire, faisant référence à la décision ;
- avis d'échéance.

Pour les autres paiements, versement de la prime d'assurance, avis d'échéance.

7.4.2. Autres charges facultatives

- décision relative à la prise en charge de la dépense ;
- décompte visé par l'ordonnateur.

7.5. REMUNERATIONS VERSEES A L'EPOUX SURVIVANT

Pour le premier paiement :

- extrait de l'acte de mariage ;
- extrait de l'acte de décès.
- certificat de non-séparation de corps ou pièces en tenir lieu ;
- pièces prévues à la rubrique 7.1.1.2. (paiements ultérieurs).

Pour les autres paiements (13), mandat portant référence au premier mandat.

7.6. PAIEMENT DU CAPITAL DECES

7.6.1. Conjoint seul bénéficiaire

- fiche familiale d'état civil du défunt ou de l'absent ;
- déclaration sur l'honneur dans laquelle le conjoint atteste qu'aucune séparation de corps ou divorce n'a été prononcé entre lui et le défunt, qu'il n'existe pas d'enfant remplissant les conditions exigées pour pouvoir prétendre au capital décès ;
- état de liquidation du capital visé par l'ordonnateur.

7.6.2. Enfants seuls bénéficiaires

- voir paragraphe 7.6.1., pièce n° 1 ;
- en cas de divorce, fiche d'état civil des époux divorcés ;
En cas de décès ou d'absence du conjoint, fiche d'état civil de ce dernier ;
En cas de séparation de corps, déclaration sur l'honneur souscrite par chacun des enfants ou leur représentant légal attestant que le défunt et son conjoint étaient séparés de corps ;
- voir paragraphe 7.6.1., pièce n° 3 ;
- certificat de non-imposition des enfants à l'impôt sur le revenu ou copie de la déclaration de revenus pour l'année en cours adressée aux services de la direction générale des impôts, accompagnée d'un engagement de l'ayant droit à reverser le capital-décès dans le cas où il serait en définitive imposable à l'impôt sur le revenu.

7.6.3. Conjoint et enfants bénéficiaires

- voir paragraphe 7.6.1., pièce n° 1 ;
- voir , paragraphe 7.6.2., pièce n° 2 ;
- déclaration sur l'honneur du conjoint attestant qu'aucune séparation de corps ou de divorce n'a été prononcée ;
- voir paragraphe 7.6.1., pièce n° 3 ;
- voir 7.6.2., pièce n° 4.

7.6.4. Ascendants bénéficiaires

- voir paragraphe 7.6.1., pièce n° 1 ;
- déclaration sur l'honneur attestant que le défunt n'était pas marié ou qu'il était veuf, séparé de corps, et qu'il n'a pas laissé de descendants ;
- fiches d'état civil des ascendants ;
- voir paragraphe 7.6.2., pièce n° 4 ;
- voir paragraphe 7.6.1., pièce n° 3.

7.7. PAIEMENTS D'INDEMNITES AUX PERSONNELS DES SERVICES EXTERIEURS DE L'ETAT OU DE SES ETABLISSEMENTS PUBLICS

Décision du conseil d'administration relative à l'octroi de l'indemnité indiquant le ou les bénéficiaires, fixant le montant ou les modalités de calcul et faisant référence aux textes officiels.

7.8. FRAIS DE DEPLACEMENTS DES AGENTS

7.8.1. Déplacements

7.8.1.1. Missions : déplacements hors du département de la résidence administrative

- ordre de mission indiquant notamment l'objet du déplacement et le moyen de transport utilisé ;
- état de frais (voir annexe A) visé par l'ordonnateur ;
- pièce(s) exigée(s) selon le mode de transport utilisé à la rubrique 7.8.2.

7.8.1.2. Tournées : déplacements hors de la résidence administrative a l'intérieur du département

- état de frais (voir annexe A) visé par l'ordonnateur (14-1) ;
- pièce(s) exigée(s) selon le mode de transport utilisé à la rubrique 7.8.2.

7.8.1.3. Fonctions itinérantes : déplacements à l'intérieur et hors du département de la résidence administrative

- état de frais (voir annexe A) visé par l'ordonnateur (14-2) ;
- pièce(s) exigée(s) selon le mode de transport à la rubrique 7.8.2.

Pour les agents exercant des fonctions essentiellement itinérantes, et pour les agents en tournée, l'état de frais vaut ordre de mission.

7.8.1.4. Intérim : gérance d'un poste temporairement vacant situé hors de la résidence administrative

- décision de l'ordonnateur indiquant, de quantième en quantième, la durée de l'intérim ;
- état de frais (voir annexe A) visé par l'ordonnateur ;
- pièce(s) exigée(s), selon le mode de transport, à la rubrique 7.8.2.

7.8.1.5. Stages : déplacements à l'intérieur et hors du département de la residence administrative

- ordre de mission ad hoc ;
- le cas échéant état de frais (voir annexe A) visé par l'ordonnateur ;
- pièce(s) exigée(s), selon le mode de transport, à la rubrique 7.8.2.

7.8.1.6. Déplacements nécessités par le service à l'intérieur de la commune de résidence fonctionnelle

- décision créant l'indemnité, fixant son mode de calcul désignant le ou les bénéficiaires et faisant référence a la réglementation en vigueur ;
- le cas échéant, état de frais (voir annexe A) visé par l'ordonnateur ;
- le cas échéant, pièce(s) exigée(s), selon le mode de transport, à la rubrique 7.8.2.

7.8.2. Frais de transport de personnes

7.8.2.1. Utilisation d'un véhicule personnel

Pour le premier paiement des indemnités kilométriques :

- copie de l'autorisation de l'ordonnateur relative à l'utilisation du véhicule personnel (15) ;
- état de frais visé par l'ordonnateur.

Pour les autres paiements, état de frais visé par l'ordonnateur.

7.8.2.2. Utilisation de véhicules de louage avec chauffeur

- certificat administratif justifiant l'utilisation de transport exceptionnel ;
- facture.

7.8.2.3. Utilisation de moyens de transports en commun

Si le transport est effectué sur réquisition ou bons de transport, ordre de réquisition ou bons de transport (16).

Si le transport est effectué par chemin de fer :

- titre de transport (17) ;
- le cas échéant, ticket de couchette ou wagon-lit ;
- le cas échéant, ticket délivré au titre du supplément de prix pour certains trains.

Si le transport est effectué par autocar, titre de transport (17).

Si le transport est effectué par voie aérienne :

- titre de transport (17) ;
- le cas échéant, état comparatif du coût de transport par voie ferrée, voie maritime ou voie ferrée et maritime.

Si le transport est effectué par voie maritime, titre de transport (17).

7.8.2.4. Transport du corps d'un agent décédé au cours d'un déplacement temporaire

Facture de l'entreprise des pompes funèbres visée par l'ordonnateur.

7.9. FORMATION PROFESSIONNELLE

7.9.1. Actions de formation

7.9.1.1. Actions organisées par des tiers

Si les actions sont organisées par des centres de formation, pour les cotisations produire l'avertissement établi par le Centre de formation indiquant le taux et l'assiette de la cotisation visé par l'ordonnateur.

Pour les subventions., se repoter au paragraphe relatif à ce thème.

Si les actions sont organisées par d'autres tiers :

- décision autorisant l'autorité compétente à passer la convention de formation ;
- convention visée par l'ordonnateur ;
- décompte visé par l'ordonnateur.

7.9.1.2. Actions organisées par l'établissement

En ce qui concerne la rémunération des enseignants et des membres de jurys :

- décision individuelle de nomination ;
- décompte des vacations visé par l'ordonnateur.

7.9.2. Rémunération des stagiaires

7.9.2.1. Indemnité de stage

- décision fixant l'objet, la durée du stage, la qualité des stagiaires, la rémunération des stagiaires ;
- le cas échéant, contrat de formation entre la collectivité et l'agent précisant la situation administrative de l'agent pendant le stage et, s'il y a lieu, la durée de l'engagement de service et les modalités de remboursement en cas de rupture de l'engagement ;
- décompte des jours de stage et état liquidatif visé par l'ordonnateur.

7.9.2.2. Frais de déplacement

Voir frais de déplacement, paragraphe 7.8.

7.10. FRAIS MEDICAUX

7.10.1. Médecine préventive

- convention visée par l'ordonnateur ;
- décompte visé par l'ordonnateur.

7.10.2. Visite médicale

Note d'honoraires visée par l'ordonnateur.

Pour une contre-visite :

- décision de l'ordonnateur ou demande de l'intéressé ;
- note d'honoraires visée par l'ordonnateur.

7.10.3. Autres frais médicaux

- décision fixant notamment les conditions de prise en charge par l'établissement ;
- pièces justificatives prévues par la décision et visées par l'ordonnateur.

7.10.4. Accident du travail

- attestation de l'ordonnateur indiquant que la commission de réforme a été saisie ;
- pièces justificatives afférentes aux frais médicaux et pharmaceutiques à la charge de l'établissement.

8. TRAVAUX, FOURNITURES, SERVICES (18)

8.1. ACHATS SUR MEMOIRES OU FACTURES PORTANT SUR DES PRESTATIONS EFFECTUEES PAR DES TIERS PRIVES (19) (20) (21) (22)

8.1.1. Prestations dont le montant n'excède pas le seuil de production des mémoires ou factures (21)

- mémoire ou facture ou définition des prestations dans le corps du mandat ou sur un relevé séparé visé par l'ordonnateur ;
- le cas échéant, état liquidatif des intérêts moratoires.

8.1.2. Prestations dont le montant excède le seuil de production des mémoires ou factures (21) ou prestations effectuées pour le compte d'établissements publics redevables de la TVA

- mémoire ou facture comportant les énonciations définies en annexe, visé par l'ordonnateur ;
- le cas échéant, état liquidatif des intérêts moratoires.

8.1.3. Achats sans limitation de montant de denrées alimentaires périssables sur les lieux de production (foires et marchés)

- mémoire ou facture comportant les énonciations définies en annexe, visé par l'ordonnateur ;
- le cas échéant, état liquidatif des intérêts moratoires.

8.1.4. Paiement des prestations à un établissement de crédit cessionnaire

8.1.4.1. Pièces communes

Pièces requises aux paragraphes 8.1.1., 8.1.2., 8.1.3. selon le cas.

8.1.4.2. Pièces particulières

- notification du nantissement ou de la cession par lettre recommandée avec demande d'avis de réception ou par tout autre moyen permettant de donner date certaine (23) ;
- le cas échéant notification de la transmission du bordereau par le bénéficiaire de la transmission par lettre recommandée avec demande d'avis de réception ou par tout autre moyen permettant de donner date certaine.

8.1.4.3. Paiement au cédant

Mainlevée du nantissement ou de la cession donnée par l'établissement de crédit par lettre recommandée avec demande d'avis de réception ou par tout autre moyen permettant de donner date certaine.

8.1.5. Prestations autres que celles visées au 8.1.3. dont le montant excède, lors du règlement, le seuil de passation des marchés

Marché.

8.2. PRESTATIONS EFFECTUEES PAR DES TIERS PUBLICS

Pour le premier paiement :

- convention entre l'établissement et le tiers public faisant référence à la décision de l'assemblée délibérante et visée ;
- mémoire ou facture visé par l'ordonnateur.

Pour les paiements ultérieurs, mémoire ou facture visé par l'ordonnateur.

9. MARCHES PUBLICS (24)

9.1. PIÈCES GÉNÉRALES (À FOURNIR LORS DU PREMIER PAIEMENT) (25)

- copie en deux exemplaires de l'ensemble des pièces constitutives du marché certifiées conformes par l'autorité compétente pour passer le marché, à l'exclusion du cahier des clauses techniques générales, du cahier des clauses techniques particulières et du cahier des clauses administratives générales lorsque le marché se réfère a un des cahiers des clauses administratives générales ayant fait l'objet d'une approbation par décret (26) ;
- le cas échéant, copie de la liste des prix ou des tarifs ou des barèmes applicables ;
- s'il y a lieu, pièces justificatives de la réalisation du ou des cautionnements ou copie de l'engagement de la ou des cautions personnelle(s) et solidaire(s) ;
- copie de chaque avenant, acte spécial, ordre de service ayant des incidences financières, décision de poursuivre ;
- attestation de notification du marché si celle-ci ne figure ni dans l'acte d'engagement ni dans un ordre de service ;
- fiche de recensement des marchés.

9.2. PIÈCES PARTICULIÈRES

9.2.1. Paiement des primes allouées dans le cadre d'un concours

- décision de l'autorité compétente décidant d'allouer les primes et déterminant les sommes à payer ;
- état liquidatif visé par l'ordonnateur.

9.2.2. Avances

9.2.2.1. Avances forfaitaires

- état liquidatif (27) ;
- s'il y a lieu, pièces justificatives de la réalisation du ou des cautionnements ou copie de l'engagement de la ou des cautions personnelle(s) et solidaire(s).

9.2.2.2. Avances facultatives

Pour une avance sur approvisionnement :

- procès-verbal signé par l'autorité compétente pour passer le marché attestant la nature et le montant des approvisionnements à raison desquels l'avance est consentie et le cas échéant, que l'avance n'excède pas la valeur des approvisionnements pour un an ;
- état liquidatif faisant apparaître, le cas échéant, les modalités de révision et/ou d'actualisation;
- s'il y a lieu, pièces justificatives de la réalisation du ou des cautionnements ou copie de l'engagement de la ou des cautions personnelle(s) et solidaire(s).

Pour une avance sur dépenses préalables importantes :

- procès-verbal signé par l'autorité compétente pour passer le marché indiquant la nature et le montant des dépenses à raison desquelles l'avance est consentie ;
- état liquidatif faisant apparaître, le cas échéant, les modalités de révision et/ou d'actualisation;
- s'il y a lieu, pièces justificatives de la réalisation du ou des cautionnements ou copie de l'engagement de la ou des cautions personnelle(s) et solidaire(s).

Pour une avance au titre de l'emploi de matériels de travaux publics de valeur considérable :

- procès-verbal signé par l'autorité compétente pour passer le marché indiquant les matériels à raison desquels l'avance est accordée et attestant que les matériels ont été amenés sur le chantier ;
- état liquidatif faisant apparaître, le cas échéant, les modalités de révision et/ou d'actualisation ;
- s'il y a lieu, copie de chaque avenant, acte spécial, ordre de service ayant des incidences financières, décision de poursuivre.

9.2.3. Acomptes : paiement des acomptes jusqu'à 70% du montant initial du marché toutes taxes comprises

9.2.3.1. Acompte sur approvisionnement

- procès-verbal ou certificat administratif signé par l'autorité compétente pour passer le marché attestant la constatation matérielle des approvisionnements et indiquant le montant des sommes dues au titre de l'acompte ;
- le cas échéant, état liquidatif faisant apparaître le montant des intérêts moratoires ;
- s'il y a lieu, pièces justificatives de la réalisation du ou des cautionnements ou copie de l'engagement de la ou des cautions personnelle(s) et solidaire(s).

9.2.3.2. Acompte sur marchés de fournitures

- procès-verbal ou certificat administratif de service fait signé par l'autorité compétente pour passer le marché et établi conformément à l'annexe D ;
- le cas échéant, état liquidatif des actualisations et/ou révisions des prix établi conformément à l'annexe E ;
- le cas échéant, état liquidatif faisant apparaître le montant des intérêts moratoires ;
- s'il y a lieu, pièces justificatives de la réalisation du ou des cautionnements ou copie de l'engagement de la ou des cautions personnelle(s) et solidaire(s).

9.2.3.3. Acomptes sur autres marchés

Dans le cas où l'acompte est calculé en pourcentage ou sur décomposition en phase technique :

- procès-verbal ou certificat administratif signé par l'autorité compétente pour passer le marché indiquant que la énième phase technique prévue à l'article énième du marché est réalisée, et établi conformément à l'annexe D ;
- le cas échéant, état liquidatif des actualisations et/ou révisions des prix établi conformément à l'annexe E ;
- le cas échéant, état liquidatif faisant apparaître le montant des intérêts moratoires.

Dans le cas où l'acompte est calculé sur la base de situations périodiques :

- procès-verbal ou certificat administratif de service fait signé par l'autorité compétente pour passer le marché et établi conformément à l'annexe D ;
- état liquidatif des actualisations et/ou révisions des prix établi conformément a l'annexe E ;
- le cas échéant, état liquidatif faisant apparaître le montant des intérêts moratoires.

9.2.4. Acomptes : paiement des acomptes au delà de 70% du montant initial du marché toutes taxes comprises

9.2.4.1. Premier paiement au delà de 70% du montant initial du marché toutes taxes comprises

Pour un acompte sur marché de fournitures :

- Voir paragraphe 9.2.3.2. ;
- état liquidatif global des prestations exécutées depuis le début du marché par catégories de prestations à l'intérieur d'un même lot ou d'un même poste.

Pour un acompte sur autres marchés :

- voir paragraphe 9.2.3.3., selon le cas ;
- état liquidatif global des prestations Exécutées depuis le début du marché par catégories de prestations à l'intérieur d'un même lot ou d'un même poste.

9.2.4.2. Paiements suivants

Pour un acompte sur marchés de fournitures :

- voir paragraphe 9.2.3.2. ;
- état liquidatif de l'acompte par catégorie de prestations à l'intérieur d'un même lot ou d'un même poste.

Pour un acompte sur autres marchés :

- voir paragraphe 9.2.3.3., selon le cas ;
- état liquidatif de l'acompte par catégories de prestations à l'intérieur d'un même lot ou d'un même poste.

9.2.5. Paiement unique et intégral, paiement du solde

9.2.5.1. Marché de fournitures

- facture ou mémoire portant les énonciations à l'annexe C ;
- procès-verbal de réception, ou certificat administratif ou mention sur la facture ou mémoire portant les énonciations à l'annexe C constatant que le fournisseur a exécuté toutes ses obligations ;
- état liquidatif des pénalités de retard encourues par le titulaire du marché lorsque leur montant en est déduit par l'ordonnateur sur les paiements ; en cas d'exonération ou de réduction de ces retenues : décision motivée de l'autorité compétente qui a prononcé l'exonération ou la réduction ;
- état liquidatif des intérêts moratoires, le cas échéant ;
- le cas échéant, état liquidatif des actualisations et/ou révisions des prix établi conformément à l'annexe E.

9.2.5.2. Autres marchés

- décision de réception prise par l'autorité compétente ;
- le cas échéant, décision de levée de réserves ;
- décompte général et définitif ;
- constat, situation, relevé, mémoire ou facture justifiant le décompte. En cas de désaccord : décompte général admis par l'ordonnateur et complément éventuel du solde mandaté sur pièce justifiant l'accord entre les parties ou de la décision juridictionnelle intervenue ;
- état liquidatif des pénalités de retard encourues par le titulaire du marché lorsque leur montant est déduit par l'ordonnateur sur les paiements ; en cas d'exonération ou de réduction de ces retenues, décision motivée de l'autorité compétente qui a prononcé l'exonération ou la réduction ;
- le cas échéant, état liquidatif des intérêts moratoires ;
- le cas échéant, état liquidatif des actualisations et/ou révisions des prix établi conformément à l'annexe E.

9.3. SOUS-TRAITANCE ET PAIEMENT DIRECT

9.3.1. Pièces générales(à fournir lors du premier paiement)

- marché ou avenant ou acte spécial signé par l'autorité compétente pour passer le marché et par le titulaire de celui-ci précisant la nature des prestations sous-traitées, le nom, la raison ou la dénomination sociale et l'adresse du sous-traitant le montant des prestations sous-traitées et les conditions de paiement prévues pour chaque contrat de sous-traitance ;
- le cas échéant, pièce justificative produite par le titulaire du marché établissant que le nantissement ou la cession dont le marché a pu faire l'objet ne fait pas obstacle au paiement direct du sous-traitant.

9.3.2. Pièces particulières

9.3.2.1. Avances

- ensemble des pièces produites par le titulaire du marché pour le premier paiement à son profit d'une dépense de même nature ;

- le cas échéant, pièce justificative produite par le titulaire du marché établissant le remboursement de la partie de l'avance forfaitaire qui lui aurait été versée au titre des prestations sous-traitées ;
- état liquidatif du montant de l'avance.

9.3.2.2. Acompte et règlement unique intégral ou solde

- ensemble des pièces produites par le titulaire du marché pour le premier paiement à son profit d'une dépense de même nature ;
- attestation du titulaire comportant l'indication de la somme à régler directement au sous-traitant,
ou, pièces établissant que le titulaire du marché n'est pas en mesure d'accepter le paiement direct d'une somme au soustraitant et mandatement au titre des pièces non expressément refusées,
ou, accord amiable ou décision de justice définitive.

9.4. SOUS-TRAITANCE ET ACTION DIRECTE

9.4.1. Paiement au sous-traitant

- copie de la mise en demeure adressée par le sous-traitant au titulaire du marché d'avoir à lui payer une somme due pour un montant déterminé en vertu du contrat de sous-traitance et pour l'exécution du marché ;
- copie de la demande de paiement accompagnée d'un procès-verbal relatant la constatation matérielle des prestations effectuées et l'acceptation du titulaire,
ou, décision de justice définitive,
ou, accord entre les parties.

9.4.2. Paiement au titulaire du marché

Copie de la renonciation du sous-traitant ou reçu du sous-traitant attestant le règlement par le titulaire ou décision de justice définitive ou accord des intéressés.

9.5. PAIEMENT DES CRÉANCES NÉES OU À NAÎTRE DE MARCHÉS PUBLICS D'UN ÉTABLISSEMENT DE CRÉDIT CESSIONNAIRE.

9.5.1. Pièces communes

Pièces justificatives requises pour le paiement des marchés publics.

9.5.2. Pièces particulières

- exemplaire spécial ou extrait du marché ou avenant ou acte spécial revêtu d'une mention signée par l'autorité compétente pour passer le marché indiquant que cette pièce est délivrée en unique exemplaire en vue de la cession ou du nantissement des créances résultant du marché ;
- notification du nantissement ou de la cession par lettre recommandée avec demande d'avis de réception ou par tout autre moyen permettant de donner date certaine (23) ;
- le cas échéant, notification de la transmission du bordereau par le bénéficiaire de la transmission par lettre recommandée avec demande d'avis de réception ou tout autre moyen permettant de donner date certaine (23) ;

- le cas échéant, attestation de l'établissement de crédit cessionnaire du marché établissement que le nantissement ou la cession ne fait pas d'obstacle au paiement direct de la partie sous-traitée ou a été réduit(e) de manière à réaliser cette condition.

9.5.3. Paiement au titulaire du marché

Mainlevée du nantissement ou de la cession donnée par l'établissement de crédit par lettre recommandée avec demande d'avis de réception ou par tout autre moyen permettant de donner date certaine.

9.6. MARCHÉS ET GROUPEMENTS D'ACHATS

9.6.1. Paiements à l'UGAP

9.6.1.1. Commande ordinaire

Pour une provision :

- bon de commande ;
- demande de provision.

Pour un paiement unique ou dernier paiement : facture.

9.6.1.2. Convention particulière

Pour le premier paiement :

- décision autorisant la passation de la convention ;
- convention entre l'UGAP. et l'établissement ;
- décompte.

Pour les autres paiements : décompte.
Pour le dernier paiement : facture.

9.6.2. Paiements autres qu'à l'UGAP

- cahier des clauses particulières de la consultation collective ;
- décompte, mémoire ou facture.

10. ACQUISITIONS D'IMMEUBLES

10.1. JUSTIFICATION DE LA PROPRIETE DE L'IMMEUBLE (29)

10.1.1. Immeuble appartenant à des personnes mariées

Pièces communes : extrait de l'acte de mariage.
Pièces particulières : le cas échéant, extrait du contrat de mariage.

10.1.1.1. Il n'y a pas de contrat de mariage ou, s'il y en a eu un, l'aliénation peut avoir lieu sans intervention de la justice :

- procuration notariée ou habilitation du tribunal au conjoint si l'un des époux, bien qu'y étant tenu, ne concourt pas à la vente ;
- dans le cas où le remploi est prescrit par le contrat de mariage et où l'acquéreur est responsable, justification du remploi ou, à défaut, décision de consignation.

10.1.1.2. L'aliénation, non permise par le contrat de mariage, ne peut avoir lieu sans intervention de la justice (acquisition selon les règles du droit commun ou expropriation ne donnant pas lieu à convention amiable) :

- expédition du jugement définitif autorisant l'acquisition ;
- procuration notariée ou habilitation du tribunal au conjoint si l'un des époux, bien qu'y étant tenu, ne concourt pas à la vente ;
- dans le cas où le remploi est prescrit par le contrat de mariage et où l'acquéreur est responsable, justification du remploi ou, à défaut, décision de consignation.

10.1.1.3. Aliénation non permise par le contrat de mariage : expropriation ne donnant pas lieu à convention amiable

Extrait de l'acte de mariage.

10.1.2. Immeuble appartenant à des mineurs

- expédition du jugement définitif autorisant l'acquisition ;
- le cas échéant, délibération du conseil de famille ;
- justification du remploi dans le cas où cette mesure est prescrite par le jugement et ou l'acquéreur en est responsable.

10.1.3. Immeuble appartenant à des incapables majeurs

- le cas échéant, jugement définitif autorisant la vente (30) ;
- le cas échéant, mandat (31) ;
- le cas échéant, délibération homologuée du conseil de famille ;
- le cas échéant, justification du remploi dans le cas où cette mesure est prescrite par le jugement et où l'acquéreur en est responsable.

10.1.4. Immeuble appartenant à des personnes morales de droit privé (32)

10.1.4.1. Sociétés de personnes

Copie des statuts ou extrait de l'acte de société certifié par le greffier du tribunal de commerce.

10.1.4.2. Sociétés par actions

Extrait de la délibération de l'assemblée générale ou du conseil d'administration désignant la personne habilitée.

10.1.4.3. Associations

- copie des statuts ;
- le cas échéant, extrait de la délibération du conseil d'administration désignant la personne habilitée.

10.2. ACQUISITIONS AMIABLES A TITRE GRATUIT (33)

10.2.1. Administration directe de dons et legs

10.2.1.1. Dépenses payées avant l'acceptation définitive

Pour le premier paiement :

- décision de l'assemblée délibérante ou de l'ordonnateur ;
- copie de l'acte de disposition à titre gratuit ;
- le cas échéant, demande de délivrance de legs ;
- pièces justificatives des opérations.

Pour les autres paiements : pièces justificatives des opérations portant référence au premier mandat.

10.2.1.2. Dépense payée après l'acceptation définitive

Pour le premier paiement :

- décision de l'assemblée délibérante ;
- justification de l'accomplissement des formalités de publicité ;
- le cas échéant, décision renonçant à la purge des droits réels immobiliers ;
- le cas échéant, copie de l'acte constitutif d'usufruit et copie de la caution produite par l'usufruitier ;
- pièces justificatives des opérations.

Pour les autres paiements : pièces justificatives des opérations portant référence au premier mandat.

10.2.2. Administration par des tiers de dons et legs

10.2.2.1. Exécution du mandat

- copie du mandat en fixant les conditions d'exécution (à joindre au premier paiement) ;
- relevé annuel des opérations ;
- pièces justificatives des opérations ;
- décision approuvant les pièces visées aux 2ème et 3ème alinea du présent paragraphe.

10.2.2.2. A la fin du mandat

- relevé annuel des opérations ;
- pièces justificatives des opérations ;
- compte final ;
- décision approuvant les pièces visées aux 2ème et 3ème alinea du présent paragraphe.

10.2.3. Modification des conditions d'exécution des charges assortissant les libéralités

- copie de la décision de justice indiquant les nouvelles conditions d'exécution des charges ;
- pièces justificatives des opérations.

10.2.4. Réduction des charges des libéralités

- copie de la décision de justice autorisant la réduction des charges ;
- pièces justificatives des opérations.

10.3. ACQUISITIONS A TITRE ONEREUX

10.3.1. Par voie amiable

- décision autorisant l'acquisition ;
- expédition du titre de propriété (contrat de vente, jugement d'adjudication...) visé par l'ordonnateur, revêtu de la mention d'inscription au fichier immobilier et de la mention d'enregistrement, précisant les modalités de règlement et spécifiant la destination du paiement (34). ;
- le cas échéant (paiement entre les mains du vendeur), justification hypothécaire du bien acquis : soit certificat négatif d'inscription hypothécaire délivré après inscription de l'acte au fichier immobilier et postérieur au délai d'inscription des privilèges spéciaux immobiliers, soit certificat de radiation des inscriptions prises, soit quittance notariée portant mainlevée ;
- le cas échéant, décision prescrivant la consignation. ;
- décompte en principal et intérêts, s'il y a lieu, visé par l'ordonnateur.

10.3.2. Par voie amiable, en viager

Pour le premier paiement :

- décision autorisant l'acquisition ;
- expédition du titre de propriété (contrat de vente, jugement d'adjudication...) visé dans les conditions définies au présent décret, revêtu de la mention d'inscription au fichier immobilier et de la mention d'enregistrement, précisant les modalités de règlement et spécifiant la destination du paiement (34) ;
- le cas échéant (paiement entre les mains du vendeur), justification hypothécaire du bien acquis : soit certificat négatif d'inscription hypothécaire délivré après inscription de l'acte au fichier immobilier et postérieur au délai d'inscription des privilèges spéciaux immobiliers, soit certificat de radiation des inscriptions prises, soit quittance notariée portant mainlevée ;
- le cas échéant, décision prescrivant la consignation. ;
- décompte en principal et intérêts, s'il y a lieu, visé par l'ordonnateur.

Pour les autres paiements : décompte visé par l'ordonnateur.

10.3.3. Par voie amiable, par échange

- décision autorisant l'acquisition ;
- expédition du titre de propriété (contrat de vente, jugement d'adjudication...) visé dans les conditions définies au présent décret, revêtu de la mention d'inscription au fichier immobilier et de la mention d'enregistrement, précisant les modalités de règlement et spécifiant la destination du paiement (34) ;

- le cas échéant (paiement entre les mains du vendeur), justification hypothécaire du bien acquis : soit certificat négatif d'inscription hypothécaire délivré après inscription de l'acte au fichier immobilier et postérieur au délai d'inscription des privilèges spéciaux immobiliers, soit certificat de radiation des inscriptions prises, soit quittance notariée portant mainlevée.

11. INTERVENTIONS SOCIALES ET DIVERSES

11.1. BOURSES

- décision fixant les modalités d'attribution ;
- décision individuelle. ;
- état de liquidation des bourses.

11.2. FRAIS DE TRANSPORT DES ELEVES ET ETUDIANTS HANDICAPES

11.2.1. Pièce commune

Certificat administratif attestant que l'intéressé rempli les conditions pour bénéficier des dispositions relatives a la prise en charge des frais de transport des élèves et étudiants gravement handicapés.

11.2.2. Pièces particulières

11.2.2.1. En cas d'utilisation du véhicule personnel

Pour le premier paiement :

- décision fixant les modalités de remboursement ;
- état liquidatif.

Pour les autres paiements : état liquidatif.

11.2.2.2. En cas d'utilisation de véhicules exploités par des tiers

Pour le premier paiement :

- convention ;
- état de frais visé par l'ordonnateur.

Pour les autres paiements : état de frais visé par l'ordonnateur.

12. INTERVENTIONS ET PRESTATIONS DIVERSES

Il s'agit d'opérations pour le compte d'organismes rattachés à l'établissement.

12.1. REMBOURSEMENT DE PRESTATIONS OU DE CHARGES

Etat liquidatif fixant les bases de la liquidation et le montant des prestations ou charges dont le remboursement est demandé

12.2. OPÉRATIONS POUR LE COMPTE DE TIERS

- décision concernant le débours pour le compte de tiers ;
- convention de mise à disposition du bien ;
- justifications de l'achat (voir les rubriques correspondantes).

13. OPERATIONS REALISEES SOUS MANDAT

13.1. REMUNERATION DU MANDATAIRE

- décision de l'assemblée délibérante autorisant la passation de la convention de mandat ;
- convention de mandat ;
- décompte visé par l'ordonnateur.

13.2. FINANCEMENT DES OPERATIONS REALISEES SOUS MANDAT

13.2.1. Lorsque le mandataire est un organisme non doté d'un comptable public

13.2.1.1. Avances

Pour le premier paiement :

- décision de l'assemblée délibérante autorisant la passation de la convention de mandat ;
- convention de mandat et le cas échéant avenant ;
- le cas échéant décision fixant le montant de l'avance et ses bases de calcul.

Pour les autres paiements : état justifiant l'utilisation des avances antérieures visé par l'ordonnateur.

Pour le dernier paiement (36) : décompte des opérations et de leur montant visé par l'ordonnateur accompagné des copies des pièces justificatives prévues aux rubriques concernées de la présente nomenclature selon la nature des dépenses afférentes à ces opérations.

13.2.1.2. Remboursement des débours

Pour le premier paiement :

- décision,de l'assemblée délibérante autorisant l'ordonnateur à signer la convention de mandat ;
- convention de mandat et, le cas échéant, avenant ;
- décompte des opérations effectuées visé par l'ordonnateur, accompagné des copies des pièces justificatives prévues aux rubriques concernées de la présente nomenclature selon la nature des dépenses afférentes à ces opérations.

Pour les autres paiements : décompte des opérations effectuées visé par l'ordonnateur, accompagné des copies des pièces justificatives prévues aux rubriques concernées de la présente nomenclature selon la nature des dépenses afférentes à ces opérations.

13.2.2. Lorsque le mandataire est un organisme doté d'un comptable public

13.2.2.1. Avances

Pour le premier paiement :

- décision de l'assemblée délibérante autorisant la passation de la convention de mandat ;
- convention de mandat et le cas échéant, avenant ;
- le cas échéant décision fixant le montant de l'avance et ses bases de calcul.

Pour les autres paiements : état certifiant le montant des travaux réalisés et l'utilisation des avances antérieures visé par l'ordonnateur.

Pour le dernier paiement (37) :

- situation récapitulative des avances reçues et des opérations effectuées visée par l'ordonnateur ;
- certificat de l'ordonnateur de l'organisme mandataire attestant la réalisation des opérations effectuées au cours de l'exercice accompagné d'une attestation du comptable certifiant l'exactitude des facturations et des paiements résultant des pièces justificatives et la possession de toutes ces pièces afférentes à ces opérations.

13.2.2.2. Remboursement des débours

Pour le premier paiement :

- décision de l'assemblée délibérante autorisant l'ordonnateur à signer la convention de mandat ;
- convention de mandat et, le cas échéant, avenant ;
- décompte des opérations effectuées visé par l'ordonnateur ;
- certificat de l'ordonnateur de l'organisme mandataire attestant la réalisation des opérations accompagné d'une attestation du comptable de cet organisme certifiant l'exactitude des facturations et des paiements résultant des pièces justificatives et la possession de toutes ces pièces afférentes à ces opérations.

Pour les autres paiements :

- décompte des opérations effectuées visé par l'ordonnateur ;
- certificat de l'ordonnateur de l'organisme mandataire attestant la réalisation des opérations accompagné d'une attestation du comptable de cet organisme certifiant l'exactitude des facturations et des paiements résultant des pièces justificatives et la possession de toutes ces pièces afférentes à ces opérations.

NOTES

1- La production proprement dite de ces pièces justificatives n'est exigée que pour le règlement exceptionnel en numéraire des sommes supérieures à 2 500 F.
Pour le paiement des sommes inférieures à 2 500 F les pièces doivent être seulement communiquées au comptable et non produites.
Le paiement par virement à un compte ouvert au nom de la personne morale dispense celle-ci de produire les pièces justificatives.

2- Le mandat doit porter référence au mandat à l'appui duquel a été jointe la copie du contrat.

3- Certificat délivré dans les conditions énoncées à la rubrique "acquisitions immobilières".

4- La collectivité se substitue par cession au premier preneur.

5- Ce registre est tenu par le tribunal de commerce conformément à la réglementation organisant la publicité des opérations de crédit-bail en matière mobilière et immobilière.

6- Les pièces 1 et 2 peuvent soit faire l'objet d'une délibération spécifique, soit être remplacées par une liste des créances admises en non-valeurs annexée au compte de gestion, lorsqu'elles correspondent à un montant inférieur au seuil fixé par le conseil d'administration.

7- Notamment lorsque les frais et honoraires ne sont pas fixés en vertu d'un tarif.

8- Des avances peuvent être accordées aux avocats sur décision de l'assemblée délibérante.

9- La pièce justificative est visée.

10- La (les) pièce(s) justificative(s) prévue(s) par le statut ou les textes organisant l'établissement public local se substitue(nt) ou complète(nt), le cas échéant, les pièces visées dans la présente rubrique.

11- Ex. : entrée dans la fonction publique - mutation, détachement...

12- Cette pièce est à produire au comptable une fois par an.

13- Dans le cas de rappel sur rémunérations.

14-1- L'état de frais mentionne également, en l'occurrence, les localités où s'est effectué le déplacement et les heures de présence dans ces localités.

14-2- Pour les agents exerçant des fonctions essentiellement itinérantes et pour les agents en tournée, l'état de frais vaut ordre de mission.

15- Cette autorisation délivrée dans les conditions prévues par la réglementation est joint au premier mandatement. Les obligations auxquelles sont tenus les propriétaires de ces véhicules en matière d'assurance n'ont pas à être justifiées auprès du comptable.

16- Le règlement intervient au profit du transporteur.

17- En cas de perte du titre de transport, le remboursement est possible sur la base du tarif de la classe la plus économique, au vu d'une attestation de perte établie par l'ordonnateur.
En cas de non-restitution du titre de transport par les appareils de contrôle, le remboursement intervient sur production de l'ordre de mission accompagné de l'état de frais ou du seul état de frais lorsque ce dernier vaut ordre de mission.

18- Si les prestations concernent un immeuble, sa localisation géographique est mentionnée sur une des pièces justificatives jointes au mandat.

19- Les mentions devant figurer sur les factures et les mémoires sont décrites en annexe B.

20- Prendre en considération les commandes de nature identique ou similaire, dans l'année civile, à un même fournisseur.

21- Prestations périodiques : au premier paiement est jointe la convention définissant notamment les modalités de liquidation de la somme due à chaque prestation.

22- Les approbations requises, le cas échéant, par les textes institutifs des établissements publics locaux auprès d'organes délibérants ou non doivent être produites dans les formes prévues par ceux-ci.

23- Le bordereau de cession ou de nantissement n'a pas à être produit au comptable assignataire.

24- Il peut être dérogé à l'obligation de passer un marché quand le texte institutif de 1'établissement public local en dispose ainsi (ex. : régie de distribution d'énergie électrique). Dans ce cas, la justification est produite dans les formes requises par le texte institutif. Elle est jointe au premier paiement.

25- Lorsque, pour une opération donnée, certaines pièces énoncées au décret sont communes à tous les titulaires du ou des marchés, ces pièces sont à produire une seule fois à l'appui d'un des mandats du premier paiement, les autres mandats faisant référence à celui-ci.

26- En tout état de cause, les cahiers des clauses administratives générales, qui n'ont pas fait l'objet d'une approbation par décret ne sont produits qu'une fois par an à l'appui du premier mandat du marché qui s'y réfère. Un des exemplaires de l'ensemble des pièces constitutives du marché est conservé par le comptable pendant toute la durée du marché pour être joint à l'appui du mandat de paiement du solde.

27- Cet état liquidatif comme tous ceux mentionnés à la présente rubrique 9 est visé par l'ordonnateur.

28- Faisant apparaître, le cas échéant, le précompte correspondant au remboursement des avances.

29- Ces justifications prouvent la capacité de céder le bien. Les documents ne sont pas produits s'ils sont relatés dans l'acte de cession.

30- Tutelle, curatelle.

31- Sauvegarde de justice.

32- L'acte de vente ou le traité d'adhésion, s'il y en a un, doit désigner la qualité et les pouvoirs du représentant habilité.

33- Le caractère gratuit de l'acquisition n'exclut pas l'acceptation de charges honorées dans les conditions fixées par la présente nomenclature.

34- La mention d'inscription au fichier immobilier et la mention d'enregistrement n'ont pas à être exigées lorsque les fonds sont remis au notaire et que celui-ci produit un certificat par lequel il s'engage à prendre à sa charge les sommes qui, après paiement au vendeur du prix de l'acquisition, s'avéreraient être dues, à la suite de l'inscription au fichier immobilier, à des créanciers inscrits ou à un autre propriétaire.

35- Il s'agit particulièrement des dépenses supportées par des établissements ayant fait appel de responsabilité auprès de collectivités bénéficiaires de transferts de compétences (ex. : transferts de compétences en matière d'enseignement public).

36- Il s'agit du dernier paiement intervenant dans chaque exercice au titre de l'opération réalisée sous mandat.

37- Ce certificat et cette attestation sont à fournir par l'ordonnateur et le comptable de l'organisme mandataire une fois par an lors du dernier paiement intervenant dans chaque exercice au titre de l'opération réalisée sous mandat.

ANNEXE A

FRAIS DE DEPLACEMENT DES AGENTS

L'état des frais de déplacement mentionne :

1. les nom, grade, emploi, groupe ;

2. la résidence administrative ;
   la déclaration du bénéficiaire relative aux avantages acquis à titre personnel sur les moyens de transports publics.

3. le motif du déplacement ;

4. l'itinéraire ;

5. la date de départ et de retour ;
   l'heure de départ de la résidence administrative, y compris le délai forfaitaire pour se rendre à la gare ou à l'aérogare.
   L'heure d'arrivée au lieu de résidence administrative, y compris le délai forfaitaire pour se rendre de la gare ou l'aérogare au lieu de la résidence administrative.

6. le moyen de transport ;

7. en cas d'utilisation d'un véhicule personnel :
   - la date de la décision d'autorisation précisant les circonscriptions territoriales de déplacement visées par la décision ;
   - le nombre de kilomètres parcourus depuis le début de l'année ;
   - la puissance fiscale du véhicule automobile ;

8. les frais réels de transport ;
   le nombre de kilomètres parcourus dans la tournée en cas d'usage d'un véhicule personnel ;
   le nombre d'indemnités de base en distinguant les tournées des missions ;
   le montant à payer en distinguant : frais de transport et indemnités journalières ;

9. la signature de l'agent.

ANNEXE B

ENONCIATION DES MENTIONS DEVANT FIGURER SUR LES FACTURES OU LES MEMOIRES

1. Le nom ou la raison sociale du créancier.

2. Le cas échéant, référence d'inscription au répertoire du commerce ou au répertoire des métiers.

3. Le cas échéant, numéro de SIREN ou de SIRET.

4. Date d'exécution des services ou de livraison des fournitures et désignation de la collectivité débitrice.

5. Décompte des sommes dues : nature des fournitures ou services, prix, le cas échéant, quantité.
Le cas échéant, mention des précomptes, retenues et escomptes.

6. Le cas échéant, arrêté en chiffres ou en lettres et signature du créancier (1)

7. Certification du service fait par l'ordonnateur.

8. Le cas échéant, indication de la TVA.

Observation :

aucune présentation particulière n'est exigée pour les factures ou mémoires ; il suffit que les mentions ci-dessus y figurent clairement.

(1) Les factures ou mémoires sont arrêtés dans les conditions suivantes :

- en ce qui concerne les créanciers, ceux-ci doivent arrêter leurs factures ou mémoires en lettres ou en chiffres, sauf en cas d'utilisation d'un procédé mécanographique ;
- pour ce qui est des ordonnateurs, ceux-ci n'ont pas à arrêter les factures ou mémoires en chiffres ou en lettres. Ils doivent attester la conformité et l'exactitude des faits énoncés par ces pièces en les datant, en les signant et en certifiant le service fait.

Toutefois, l'arrêté en lettres ou en chiffres par l'ordonnateur est obligatoire lorsqu'une modification a été opérée a la suite d'une erreur commise dans le montant de la facture ou du mémoire établi par le créancier.

ANNEXE C

ENONCIATION DES MENTIONS DEVANT FIGURER SUR LE PROCES-VERBAL OU LE CERTIFICAT ADMINISTRATIF POUR LE PAIEMENT D'UN ACOMPTE

Marchés de travaux

Le procès-verbal ou le certificat administratif doit mettre en évidence, tels qu'ils résultent du décompte fourni par le titulaire, les éléments suivants :

a) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, de l'avance forfaitaire ;
b) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, de l'avance facultative ;
c) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, des approvisionnements réglés d'après un bordereau ou une série de prix ;
d) Montant hors taxes, en prix de base, des travaux à l'entreprise effectués dans le cadre du marché initial et des avenants, résultant des constats contradictoires ou de simples estimations ;
e) Le cas échéant, montant hors taxes des primes (1) ;
f) Total $a + b + c + d + e$;
g) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, de la résorption de l'avance forfaitaire ;
h) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, de la résorption des avances facultatives ;
i) Le cas échéant, montant hors taxes des pénalités et précomptes (1) ;
j) Total $g + h + i$;
k) Différence $f - j$;
l) Le cas échéant, montant hors taxes de l'actualisation et/ou de la révision de prix, des travaux en régie, des remboursements de dépenses incombant au maître de l'ouvrage dont le titulaire a fait l'avance, des ouvrages ou travaux non prévus dont le prix unitaire ne figure pas dans le bordereau de prix annexe au marché ;
m) Total $k + l$;
n) Montant de la T.V.A. ;
o) Montant des intérêts moratoires sur mandats émis antérieurement (2) ;
p) Total $m + n + o$;
q) Montant cumulé des mandats émis antérieurement ;
r) Différence $p - q$ correspondant à la somme due au titre de l'acompte ;
s) Le cas échéant retenue de garantie ;
t) Le cas échéant, répartition de la somme due entre le titulaire les cotraitants et les sous-traitants (1).

Marchés autres que les marchés de travaux

Le procès-verbal ou le certificat administratif doit mettre en évidence, tels qu'ils résultent du décompte fourni par le titulaire, les éléments suivants :
a) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, de l'avance forfaitaire ;
b) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, de l'avance facultative ;
c) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, des approvisionnements réglés d'après un bordereau ou une série de prix ;
d) Montant hors taxes, en prix de base, des prestations réalisées dans le cadre du marché initial et des avenants ;
e) Le cas échéant, montant hors taxes des primes (1) ;
f) Total $a + b + c + d + e$;
g) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, de la résorption de l'avance forfaitaire ;
h) Le cas échéant, montant hors taxes, en prix de base, de la résorption des avances facultatives ;
i) Le cas échéant, montant hors taxes, des pénalités et précomptes (1)
j) Total $g + h + i$;
k) Différence $f - j$;
l) Montant, hors taxes de l'actualisation et/ou révision de prix, des prestations non prévues dont le prix unitaire ne figure pas dans le bordereau de prix annexé au marché ;
m) Total $k + l$;
n) Montant de la T.V.A. ;
o) Total $m + n$ correspondant à la somme due au titre de l'acompte (2) ;
p) Le cas échéant, retenue de garantie ;
q) Le cas échéant, répartition de la somme due entre le titulaire, les cotraitants et les sous-traitants (1).

(1) Ces postes sont en outre justifiés par des états annexes comportant les éléments de calcul ayant permis d'en fixer le montant.

(2) Les intérêts moratoires dus au titre de l'acompte doivent être mandatés en même temps que le principal et être justifiés par un état liquidatif comportant les éléments de calcul ayant permis d'en fixer le montant.

ANNEXE D

ENONCIATIONS DEVANT FIGURER SUR L'ETAT LIQUIDATIF DE L'ACOMPTE

Ce document doit mettre en évidence, tels qu'ils résultent du décompte fourni par le titulaire, les éléments suivants :

1°) Référence du marché, le cas échéant des avenants et décisions de poursuivre ;

2°) Montant totaux, hors taxes, en prix de base, par catégories de prestations à l'intérieur d'un même lot ou d'un même poste ;

3°) Montants totaux, hors taxes, des prestations supplémentaires par catégories de prestations à l'intérieur d'un même lot ou d'un même poste.

Exemple

1°)Marché n° .....du.....construction de .....

2°) Décomposition des prestations prévues au marché.

Lot n° 1 : fondations, gros oeuvre, maçonnerie :

- fondations dallage .....F
- infrastructure .....F
- superstructure .....F
- façade .....F
- maçonnerie .....F
- étanchéité .....F
-.....F

Total lot n° 1 .....F

Lot n° 2

-.....F
-.....F

Total lot n° 2 .....F

Total .....F

Total des prestations .....F
prévues au marché

3°) Décomposition des prestations supplémentaires :

Lot n° 1

- fondations .....F
- étanchéité .....F

Total lot n° 1 F

Lot n° 2

Total lot n° 2 F

Total des prestations supplémentaires .....F

ANNEXE E

ENONCIATIONS DEVANT FIGURER SUR L'ETAT LIQUIDATIF DES REVISIONS ET/OU ACTUALISATIONS DE PRIX

Ce document doit mettre en évidence, tels qu'ils résultent du décompte fourni par le titulaire, les éléments suivants :

- référence du marché, le cas échéant, des avenants et décisions de poursuivre ;
- mois d'exécution de la prestation faisant l'objet de la révision et/ou de l'actualisation de prix ;
- montant hors taxes des différentes sommes faisant l'objet de la révision et/ou de l'actualisation de prix ;
- coefficient(s) de révision accompagné(s) des calculs ayant permis sa(leur) détermination(s) ;
- montant de la(des) revalorisation(s).

RECETTES

Texte de référence :

article 178 du décret du 29 décembre 1962 portant réglement général sur la comptabilité publique.

NATURE DES RECETTES	PIECES A PRODUIRE PAR L'ORDONNATEUR A L'AGENT COMPTABLE	REFERENCE AUX TEXTES
A **AUGMENTATION DES STOCKS**		
	Situation comparative des stocks à l'ouverture et à la clôture de l'exercice visée par l'ordonnateur et par l'agent comptable	
D **DONS ET LEGS**		
	1. Ampliation des décrets, arrêtés et délibérations du conseil d'administration ayant autorisé l'acceptation des dons et legs 2. Extraits certifiés des inventaires, partages ou actes de vente qui ont établi les droits de l'établissement (quand le legs n'est pas constitué par une somme fixe). 3. Copie de la donation ou du testament lorsque l'acte portant autorisation d'acceptition de mentionne pas d'une manière précise les conditions de la libéralité 4. Délibération du conseil d'administration contenant l'arrêté du compte de l'administrateur ou liquidateur des biens légués constitué régisseur de recettes et de dépenses.	Voir instruction Titre II opérations de recettes
P **PRODUITS ACCESSOIRES**		
Redevances	1. Etat détaillé des droits à percevoir 2. Copie du décret ou de l'arrêté ayant autorisé la perception et fixé les tarifs ou référence.	
Revenus des immeubles locations diverses	1. Baux Lors de la première échéance, exemplaire des baux revêtus de la mention d'enregistrement. Aux suivants : référence Eventuellement délibération du conseil d'administration 2. Locations verbales Lors de la première échéance, état certifié par l'ordonnateur indiquant les locaux, la durée de l'occupation et les sommes à recouvrer, et revêtu de la mention d'enregistrement. Aux échéances suivantes, référence au premier mandat.	Voir instruction Titre II opérations de recettes

NATURE DES RECETTES	PIECES A PRODUIRE PAR L'ORDONNATEUR A L'AGENT COMPTABLE	REFERENCE AUX TEXTES
PRODUITS FINANCIERS		
Revenus des titres de participation et de placement	Relevé détaillé si les indications portées sur les titres de recettes sont insuffisantes	
Intérêts des prêts	Relevé détaillé si les indications portées sur les titres de recettes sont insuffisantes	
Intérêts des fonds placés en compte courant	Relevé de l'établissement bancaire	
R **RECETTES EN CAPITAL**		
1. Aliénations d'immobilisations **- immeubles (terrains et de construction)** **- meubles (matériel et outillage)**	1. Délibération du conseil d'administration autorisant la vente 2. Procès verbal d'adjudication (EPN) ou autres qui ont déterminé le prix ou les conditions de vente Pour les ventes dont le montant est inférieur à 750 F,un état indiquant le nom des débiteurs, la date de vente, la nature et la quantité des objets, le prix de la vente et les modalités de paiement. Pour les autres ventes : - expédition du procès verbal constatant la remise des biens au service des Domaines, - décompte ou avis de crédit du service des Domaines, - le cas échéant, délibération du conseil d'administration autorisant la vente.	Voir instruction Titre II Opérations de recettes Article A 106 du Code du domaine de l'Etat
2. Remboursement de prêts et avances	Certificat établi par l'agent comptable et visé par l'ordonnateur rappelant le montant de l'annuité et la date d'échéance	
3. Emprunts à plus d'un an **- obligations** **- emprunts sur contrat** **- avances de l'Etat et des collectivités publiques**	Quel que soit le mode de réalisation : - délibération du conseil d'administration ayant autorisé la vente, approuvée, pour les EPN, par les autorités de tutelle. Avis du Trésorier payeur général - état certifié par l'ordonnateur des souscriptions recueillies. - contrat avec particuliers ou traité de gré à gré avec l'établissement de crédit.	Voir instruction Titre II Opérations de recettes
4. Aliénations de valeurs	Décision accordant l'avance	

NATURE DES RECETTES	PIECES A PRODUIRE PAR L'ORDONNATEUR A L'AGENT COMPTABLE	REFERENCE AUX TEXTES
RECETTES EXCEPTIONNELLES		
Bénéfices sur réalisations d'immobilisations et de valeurs	Certificat de l'agent comptable, visé parl'ordonnateur, portant référence à l'opération de cession, et indiquant : - la valeur nette d'actif - le prix de cession,- la différence entre ces deux termes	
RISTOURNES, RABAIS ET REMISES OBTENUS		
	"Avoir" émanant du fournisseur ou de l'entreprise et comportant référence aux factures correspondantes	
S **SUBVENTIONS DE L'ETAT ET DES COLLECTIVITES**	Copie de la décision, de l'arrêté ou de tout document, allouant la subvention	
V **VENTE DE DECHETS**		
	Etat indiquant le nom des débiteurs, la date des ventes, la nature et la quantité des objets, le prix de la vente et les modalités de paiement.	
VENTE ET PRESTATIONS DE SERVICE		
	Le cas échéant, décompte ou avis de crédit de l'administration des Domaines. 1. Etat comportant décompte des droits à percevoir 2. Copie du décret, de l'arrêté ou de la délibération du conseil d'administration ayant autorisé la perception et fixé les tarifs. Ce document est à joindre au Ier ordre de recette émis sur chaque compte concerné. Ou référence. S'il y a régie de recettes, état détaillé et décompté des droits perçus, visé par le régisseur et certifié par l'ordonnateur. Lors du premier versement, l'arrêté constituant la régie et la décision nommant le régisseur doivent être produits.	

CHAPITRE 5 - MODELES D'ECRITURES

SCHÉMA D'ECRITURE N°1

Type d'opération : Achats

Exemple : Achats de denrées alimentaires

Achat de denrées pour 5 000F
Paiement de 800F en numéraire au cours de l'exercice N
Paiement de 2 000F par virement au cours de l'exercice N
Paiement du solde, soit 2 200F par virement au cours de l'exercice N+1

Comptes mouvementés :

60281 * Matières premières - Denrées alimentaires-
40112 * Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice courant
4668 * Ordres de paiement
531 * Caisse
51 * Banque, établissement financier et assimilés
40111 * Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice précédent

Fonctionnement des comptes :

OP	60281		40112		4668		531		51		40111	
	Exercice N											
1	5 000			5 000								
2			800			800						
3					800			800				
4			2 000							2 000		
*				2 200								
			*bilan de sortie									
	Exercice N+1											
*												2 200
5										2 200	2 200	*Bilan d'entrée

Commentaires :

OP	
1	- Mandat 60281
2	- Ordre de paiement concernant le numéraire
3	- Paiement du numéraire
4	- Paiement par virement au cours de l'exercice N
5	- Paiement par virement au cours de l'exercice N+1

SCHÉMA D'ECRITURE N°2

Type d'opération : Crédit-Bail

Exemple :

01/01/N	Contrat de crédit bail, pour l'acquisition d'un micro-ordinateur sur 3 ans - Loyer annuel 4 000F - Option d'achat 2 000F -
31/12/N	Paiement du 1er loyer
31/12/N+1	Paiement du 2nd loyer
31/12/N+2	Paiement du 3ème loyer et de l'option d'achat

Comptes mouvementés :

6122	* Crédit-bail mobilier
40112	* Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice courant
8016	* Engagements donnés par l'établissement - Redevances crédit-bail restant à courir - crédit-bail mobilier
8028	* Engagements reçus par l'établissement - Autres engagements reçus
5	* Comptes de disponibilités
2183	* Matériel de bureau et matériel informatique
40412	* Fournisseurs - Achats d'immobilisations - Exercice courant

Fonctionnement des comptes :

OP	6122		40112		5		2183		40412		8028		8016	
1											14000			14000
2	4000			4000								4000	4000	
3			4000			4000								
4	4000			4000								4000	4000	
5			4000			4000								
6	4000			4000								4000	4000	
7							2000			2000		2000	2000	
8			4000			6000			2000					

Commentaires :

1	- Convention de créditbail et comptabilisation des engagements 8016 et 8028 au 1/1/N
2	- Mandat 6122 et comptabilisation des variations d'engagements 8016 et 8028 - 1er loyer
3	- Paiement
4	- Mandat 6122 et comptabilisation des variations d'engagements 8016 et 8028 - 2nd loyer
5	- Paiement
6	- Mandat 6122 et comptabilisation des variations d'engagements 8016 et 8028 - 3ème loyer
7	- Mandat 2183 et levée de l'option d'achat 8016 et 8028
8	- Paiement

N.B1 Lors de la levée de l'option d'achat, il conviendra éventuellement de retracer le financement

N.B2 Lorsque l'option d'achat est levée, les comptes d'engagement 801 et 802 sont soldés

N.B3 Dans le cas ou l'EP ne désire pas bénéficier de l'option d'achat, il convient de solder le 8016 par le 8028

SCHÉMA D'ECRITURE N°3

Type d'opération : Ressources affectées

Exemple : Notification de la subvention - 100 000F - Prise en charge
Encaissement d'une partie des fonds - 50 000F -
Dépenses sur la ressource affectée - Achat de fournitures d'entretien et de petit équipement - 20 000F -
Dépenses sur la ressource affectée - Achat de mobilier - 25 000F -

Comptes mouvementés :

4682	* Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées
4686	* Charges à payer sur conventions et autres ressources affectées
6066	* Fournitures d'entretien et de petit équipement
40112	* Fournisseurs - Achats de biens ou prestations de services - Exercice courant
5	* Comptes de disponibilités
7488	* Autres subventions d'exploitation
2184	* Mobilier
40412	* Fournisseurs - Achats d'immobilisations - Exercice courant -
1317	* Subventions d'équipemement - Entreprises et organismes privés -

Fonctionnement des comptes :

OP	4682		4686		6066		40112		5		7488		2184		40412		1317	
1	100000			100000														
2		50000							50000									
3					20000			20000										
4							20000			20000								
5													25000			25000		
6										25000					25000			
7			20000									20000						
8			25000															25000

Commentaires :

1	- Prise en charge
2	- Encaissement d'une partie des fonds
3	- Mandat 6066
4	- Paiement
5	- Mandat 2184
6	- Paiement
7	- Ordre de recette 7488 du montant des charges effectives de fonctionnement
8	- Ordre de recette 1317 du montant des dépenses effectives d'investissement

N.B1 Le solde débiteur du compte 4682 traduit les restes à recouvrer. Ce solde ne peut être que débiteur ou nul.

N.B2 Le solde créditeur du compte 4686 traduit le restes des charges pouvant encore être payées. Le solde ne peut être que créditeur ou nul. Ce solde créditeur doit être rapproché du solde débiteur du 4682 pour déterminer le disponible à dépenser.

N.B3 Le produit constaté doit être du même montant que l'ensemble des charges réalisées.Il peut concerner les comptes 705, 706, 708, 74 et 75 selon la nature même de l'origine de financement.

N.B4 Les ressources sont constatées à hauteur des emplois effectivement réalisées (charges ou dépenses d' investissement)

SCHÉMA D'ECRITURE N°4

Type d'opération : Taxe d'apprentissage

Exemple : Encaissement de 30 000 F au titre de la taxe d'apprentissage
Achat de documentation, technique et pédagogique de 5 000 F
Acquisition d'un microordinateur de 15 000 F

Comptes mouvementés :

4674	* Taxe d'apprentissage
5	* Comptes de disponibilités
6183	* Documentation technique et pédagogique
40112	* Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice courant
2183	* Matériel de bureau et matériel informatique
40412	* Fournisseurs achats d'immobilisations - Exercice courant
7482	* Produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
13181	* Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage

Fonctionnement des comptes :

OP	4674		5		6183		40112		2183		40412		7482		13181	
1		30000	30000													
2					5000			5000								
3				5000			5000									
4									15000			15000				
5				15000							15000					
6	5000													5000		
7	15000															15000

Commentaires :

1	* Encaissement de la taxe d'apprentissage
2	* Mandat 6183
3	* Paiement
4	* Mandat 2183
5	* Paiement
6	* Ordre de recette 7482 du montant de la charge de fonctionnement
7	* Ordre de recette 13181 du montant de la dépense d'investissement

NB : Les dons en nature feront l'objet de titres de recettes et de mandats de dépenses établis pour ordre (à l'ordre de l'agent comptable).
* Fonctionnement : Ordre de Recette 7482, Mandat de dépense compte concerné de la classe 6
* Investissement : Ordre de Recette 13181, Mandat de Dépense compte concerné de la classe 2

SCHÉMA D'ECRITURE N°5

Type d'opération : Création d'une immobilisation par l'EP pour lui-même, sans et avec en cours, et avec travaux confiés à des tiers

Exemple :

A : Constatation de l'entrée dans le patrimoine de l'EP d'une armoire fabriquée par l'équipe d'entretien dont le coût de revient est estimé à 2 200F

B : Immobilisation commencée dans l'exercice N et terminée dans l'exercice N+1

* en fin d'exercice N, le montant des travaux et fournitures engagés et réalisés par l'EP est estimé à 10 000F
* en fin d'exercice N+1, le montant des travaux et fournitures confiés à des tiers se monte à 15 000F

Comptes mouvementés :

2184	* Mobilier
722	* Production immobilisée - Immobilisations corporelles (hors biens vivants) -
2318	* Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants) en cours
2135	* Installations générales, agencements, aménagements des constructions
40112	* Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice courant
5	* Comptes de disponibilités

Fonctionnement des comptes :

OP	2184		722		2318		2135		40112		5	
A1	2 200			2 200								
B1				10 000	10 000							
Exercice N+1												
B2					15 000					15 000		
B3									15 000			15 000
B4						25 000	25 000					

Commentaires :

A1	- Mandat d'ordre 2184 et ordre de recette d'ordre 722 du coût de revient estimé de l'armoire
B1	- Mandat d'ordre 2318 et ordre de recette d'ordre 722 du coût de revient estimé des travaux réalisés
B2	- Mandat 2318 concernant les travaux confiés à des tiers
B3	- Paiement
B4	- Opération interne soldant le compte 2138 par crédit et constatant l'imputation définitive au débit du 2135

N.B Le compte 2138 doit être soldé dès que l'immobilisation en cours est terminée. A l'intérieur du compte 231, les immobilisations en cours pourront être suivies sur des fiches récapitulatives spécifiques

SCHÉMA D'ECRITURE N°6

Type d'opération : Entrée d'immobilisation

Exemples :
A : Dotation d'un hall technologique financé directement par la Région - 900 000 F
B : Dotation - Reception d'une remorque en complément de dotation de la Région - 30 000 F
C : Affectation, reception d'un scanner par une société privée - 50 000 F
D : Prélèvement sur le fonds de roulement - Achat d'un autoclave - 60 000 F
E : Dotation - construction d'un self-service financé sur subvention d'investissement versée par la région à l'EP - 700 000 F

Comptes mouvementés :

1027	* Biens utilisés par l'EP dont il n'est pas propriétaire
1023	* Complément de dotation (organismes autre que l'Etat)
21311	* Bâtiments reçus en dotation ou en affectation
2182	* Matériel de transport
2183	* Matériel de bureau et matériel informatique
2153	* Installations à caractère spécifique
40412	* Fournisseurs - Achats d'immobilisations - exercice courant
5	* Comptes de disponibilités
1312	* Subventions d'équipement Région
44121	* Subvention d'investissement Région

Fonctionnement des comptes :

OP	1027		1023		21311		2182		2183		2153		40412		5		1312		44121	
A1		900000			900000															
B2				30000				30000												
C3		50000								50000										
D4											60000			60000						
D5													60000			60000				
E6																		700000		700000
E7															700000					700000
E8						700000								700000						
E9													700000			700000				

Commentaires :

A1	- Fiche d'opération interne - Débit 21311 - Crédit 1027
B2	- Opération d'ordre budgétaire - Débit 2182 - Crédit 1023
C3	- Fiche d'opération interne - Débit 2183 - Crédit 1027
D4	- Mandat 2153
D5	- Paiement
E6	- Ordre de recette 1312
E7	- Encaissement
E8	- Mandat 21311
E9	- Paiement

SCHÉMA D'ECRITURE N°7

Type d'opération : Amortissements - Dépréciations

Exemples : A : Amortissement réel d'un ensemble tables et chaises pour la salle informatique 80 000 F sur 5 ans 1ère annuité

B : Amortissement d'un véhicule et de la subvention d'investissement correspondante 100 000F sur 10 ans 1ère annuité

C : Dépréciation d'un internat remis en dotation par la région 1 200 000F sur 20 ans 1ère annuité

Comptes mouvementés :

68112 * Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles
28184 * Amortissement du mobilier
28182 * Amortissement matériel de transport
13912 * Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat -Région-
777 * Quote part des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice
28 bis 1311 * Dépréciation des bâtiments reçus en dotation ou en affectation
10692 * Dépréciation des immobilisations reçues en dotation ou en affectation

Fonctionnement des comptes :

OP	68112	28184	28182	13912	777	28 BIS 1311	10692
A1	16000	16000					
B1	10000		10000				
B2				10000	10000		
C1						60000	60000

Commentaires :

A1	- Mandat 68112
	- Ordre de recette 28184
B1	- Mandat 68112
	- Ordre de recette 28182
B2	- Ordre de dépense 13912
	- Ordre de recette 777
C1	- Fiche d'opération interne - Débit 10692 - Crédit 28 Bis 1311

N.B.1 Les écritures A1, B1, B2 font l'objet d'opérations d'ordre budgétaires

N.B.2 Lorsque la subvention (B2) a été complètement amortie, les comptes 13912 et 1312 sont soldés l'un par l'autre par fiche d'opération interne d'ordre non budgétaires

N.B.3 Les opérations d'amortissements et de dépréciations peuvent être réalisées par l'intermédiaire du compte 581

SCHÉMA D'ECRITURE N°8

Type d'opération : Cession d'une immobilisation financée par subvention d'investissement versée par la Région

Exemple : Cession d'un micro-ordinateur d'une valeur de 16 000F, amorti pour 12 000F et vendu 500F par l'EP à son profit

Comptes mouvementés :

2183 * Matériel de bureau et informatique
1312 * Subventions d'équipement reçues - Région
28183 * Amortissement du matériel de bureau et informatique
13912 * Subventions d'équipement inscrites au compte de résultat - Région -
7752 * Produits des cessions des éléments d'actif - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
462 * Créances sur cessions d'immobilisations
5 * Comptes de disponibilités
6752 * Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
777 * Quote parts des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice

Fonctionnement des comptes :

OP	2183		1312		28183		13912		7752		462		5		6752		777	
BE	16000			16000		12000	12000											
1										500	500							
2												500	500					
3		12000			12000													
4							4000											4000
5		4000													4000			
6			16000					16000										

Commentaires :

1 - Ordre de recette 7752 concernant le produit de la vente
2 - Encaissement du produit de la vente
3 - Réintégration des amortissements. Opération interne d'ordre comptable - Débit sur le 28183 - Crédit sur le 2183
4 - Constatation de la fin de l'amortissement de la subvention.
* Ordre de recette d'ordre budgétaire 777
* Mandat de dépense d'ordre budgétaire 13912
5 - Ordre de recette d'ordre budgétaire compte 2183 - Mandat de dépense d'ordre budgétaire compte 6752 concernant la valeur comptable de l'actif cédé
6 - Opération interne d'ordre comptable. Débit 1312 et crédit 13912. Les comptes 1312 et 13912 sont soldés l'un par l'autre

SCHÉMA D'ECRITURE N°9

Type d'opération : Cession d'une immobilisation reçue en dotation

Exemple : Cession d'un véhicule anciennement remis en dotation par l'Etat d'une valeur de 60 000F, déprécié pour 54 000F et vendu 500F par l'EP à son profit.

Comptes mouvementés :

2182	* Matériel de transport
1022	* Complément de dotation (Etat)
10692	* Dépréciation des immobilisations reçus en dotation ou en affectation
28 bis 182	* Dépréciation du matériel de transport
7752	* Produits des cessions des éléments d'actif immobilisations corporelles (hors biens vivants)
462	* Créances sur cessions d'immobilisations
5	* Comptes de disponibilités
6752	* Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

Fonctionnement des comptes :

OP	2182		1022		10692		28 BIS 182		7752		462		5		675	
BE	60000			60000	54000		54000									
1						54000	54000									
2										500	500					
3												500	500			
4		60000														60000

Commentaires :

1	- Ecriture interne d'ordre permettant de solder les comptes de dépréciation (actif et passif) l'un par l'autre
2	- Ordre de recette 7752 - Consatation du produit de la vente
3	- Encaissement du produit de la vente
4	- Ordre de recette d'ordre budgétaire au 2182 et Mandat de dépense d'ordre budgétaire au 6752 concernant la valeur comptable de cession de l'actif cédé

SCHÉMA D'ECRITURE N°10

Type d'opération : Cession d'une immobilisation acquise sur fonds propres

Exemple : Cession d'un microscope d'une valeur de 50 000 F, amorti pour 30 000 F et vendu 15 000F par l'EP à son profit (perte)

Comptes mouvementés :

2154	* Matériel, outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage
28154	* Amortissement du matériel, outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage
7752	* Produits des cessions des éléments d'actif
462	* Créances sur cessions d'immobilisations
5	* Comptes de disponibilités
6752	* Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés - Immobilisations corporelles (hors biens vivants)

Fonctionnement des comptes :

OP	2154		28154		7752		462		5		6752	
BE	50000			30000								
1		30000	30000									
2						15000	15000					
3								15000	15000			
4		20000										20000

Commentaires :

1	- Réintégration des amortissements au compte d'immobilisation. Opération interne d'ordre comptable
2	- Ordre de recette 7752 concernant le produit de la vente
3	- Encaissement du produit de la vente
4	- Ordre de recette d'ordre budgétaire 2154
	- Mandat de dépense d'ordre budgétaire 6752 concernant la valeur comptable de l'actif cédé

NB : Le résultat de cession correspond à la différence entre le solde du compte 7752 et le solde du compte 6752. Dans l'exemple présent, le résultat de cession est de - 5000 F : (15 000 - 20 000), c'est-à-dire une perte.

SCHÉMA D'ECRITURE N°11

Type d'opération : Achat et ventes soumis à TVA

Exemples : Achat d'aliments du bétail pendant l'exercice -10 000F HT - TVA 1.860 F
Vente de lait pendant l'exercice - 10 000F HT - TVA 550 F

Comptes mouvementés :

6014	* Aliments du bétail
44566	* TVA sur autres biens et services
40112	* Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice courant
5	* Comptes de disponibilités
7022	* Ventes de produits animaux
4122	* Autres clients - Exercice courant
4457	* Taxes sur le chiffre d'affaire collectées par l'établissement
4458	* TVA à régulariser ou en attente

Fonctionnement des comptes :

OP	6014		44566		40112		5		7022		4122		4457		4458	
1	10000		1860			11860										
2					11860			11860								
3										10000	10550			550		
4							10550					10550				
5				550									550			
6				1310											1310	
7							1310									1310

Commentaires :

1	- Ordre de dépense 6014, montant HT, et constation de la TVA déductible
2	- Paiement TTC
3	- Ordre de recette 7022, montant HT, et constatation de la TVA collectée
4	- Encaissement TTC
5	- Régularisation de la situation de TVA à constater en fin de période (mois, trimestre ou année). Opération interne d'ordre comptable qui entraîne un crédit d'impôt
6	- Transfert de la TVA à régulariser (due par le Trésor) au compte concerné 4458 (opération interne d'ordre comptable)
7	- Encaissement de la TVA, reversée par le Trésor

N.B Si les opérations de TVA avaient été inversées, débit au 4456 (550) et crédit au 4457 (1850), le compte 4457 aurait été soldé en fin de période par le compte 4455 TVA sur le chiffre d'affaire à décaisser, lui-même soldé lors du règlement de la TVA due au Trésor

SCHÉMA D'ECRITURE N°12

Type d'opération : Variations de stocks - fournitures - Produits et charges - valeur des animaux immobilisés selon la méthode simplifiée.

Exemples :
A : Diminution des stocks de blé - Début exercice 100 000F - Fin exercice 60 000F
B : Augmentation des stocks de produits alimentaires - Début exercice 90 000F - Fin exercice 120 000F
C : Augmentation des stocks de bovins adultes reproducteurs-Début exercice 300.000F- Fin exercice 320.000F

Comptes mouvementés :

374	* Produits finis végétaux
7135	* Variation d'inventaire - En cours de production de Biens et services
30281	* Denrées alimentaires
603281	* Variation de stocks des denrées alimentaires
241	* Immobilisations corporelles - Biens vivants - Animaux reproducteurs adultes
7121	* Variation d'inventaire - Animaux reproducteurs Adultes immobilisés

Fonctionnement des comptes :

OP	374		30281		7135		603281		241		7121	
BE	100 000		90 000						300 000			
A1		100 000			100 000							
A2	60 000					60 000						
B3				90 000			90 000					
B4			120 000					120 000				
C5										300 000	300 000	
C6									320 000			320 000

Commentaires :

A1 - Annulation du stock début d'exercice
* Ordre de recette d'ordre budgétaire 374 et ordre de dépense d'ordre budgétaire 7135

A2 - Intégration du stock fin d'exercice.
Le solde débiteur du compte 7135 viendra en fin d'exercice en déduction du montant des ventes constatées au compte 7021.
La différence donnant la valeur totale du produit qui figurera au compte de résultat.
Le solde débiteur du compte 374 figurera à l'actif du bilan de clôture.
* Ordre de recette d'ordre budgétaire 7135 et ordre de dépense d'ordre budgétaire 374

B3 - Annulation du stock début d'exercice
* Ordre de recette d'ordre budgétaire 30281 et ordre de dépense d'ordre budgétaire 603281

B4 - Intégration du stock fin d'exercice.
Le solde créditeur du compte 603281 viendra en déduction du montant des achats constatés au compte 60281.
La différence donnant la charge totale en produits alimentaires de l'exercice qui figurera au compte de résultat.
Le solde débiteur du compte 30281 figurera à l'actif du bilan de clôture.
* Ordre de recette d'ordre budgétaire 603281 et ordre de dépense d'ordre budgétaire 30281

C5 - Annulation du stock début d'exercice
* Ordre de recette d'ordre budgétaire 241 et ordre de dépense d'ordre budgétaire 7121

C6 - Intégration du stock fin d'exercice.
Le solde créditeur du compte 7121 s'ajoutera en fin d'exercice au solde créditeur du compte 7041.
La somme donnant la valeur totale du produit qui figurera au compte de résultat.
Le solde débiteur du compte 241 figurera à l'actif du bilan de clôture.
* Ordre de recette d'ordre budgétaire 7121 et ordre de dépense d'ordre budgétaire 241

SCHÉMA D'ECRITURE N°13

Type d'opération : Cartes de crédit.

Exemple : 10 000F encaissés par un régisseur de recettes par cartes de crédit. Justification de recettes. Relevé du compte CCP crédit 10 000F, débit 80F de commissions

Comptes mouvementés :

5115 * Recettes sur cartes de crédit
545 * Régie de recettes
4715 * Recettes des régisseurs à vérifier
7011 * Ventes de produits des ateliers pédagogiques
4731 * Dépenses payées avant ordonnancement
5141 * Chèques postaux
6278 * Autres frais et commissions sur prestations de services

Fonctionnement des comptes :

OP	5115		545		4715		7011		4731		5141		6278	
1	10000			10000										
2			10000			10000								
3					10000			10000						
4		80							80					
5		9920									9920			
6										80				80

Commentaires :

1 - Reception du ticket attestant le transfert du GIE (G.I.E. de gestion des C.B.) et du double des facturettes
2 - Reception des justificatifs des recettes transmis par le régisseur
3 - Ordre de recettes sur le 7011 après vérification des justificatifs de recettes
4 - Reception de l'avis de crédit émis par les CCP
5 - Reception de l'avis de crédit émis par les CCP
6 - Ordre de dépenses sur le 6278 concernat les commissions retenues par l'organisme bancaire

SCHÉMA D'ECRITURE N°14

Type d'opération : Provision pour dépréciation des comptes de tiers.

Exemple : Un client de l'EP étant en liquidation, le syndic informe que seulement 50% de la créance initiale de 4 000F seront honorés

Comptes mouvementés :

4121 * Autres clients - Exercices antérieurs
4162 * Autres clients douteux ou litigieux
5 * Comptes de disponibilités
68174 * Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants - Créances
4912 * Provisions pour dépréciation des comptes de clients et comptes rattachés - Autres clients
67181 * Charges exceptionnelles provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs
78174 * Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants - Créances

Fonctionnement des comptes :

OP	4121		4162		5		6817		4912		67181		78174	
BE	4 000													
1		4 000	4 000											
2				2 000	2 000									
3							2 000			2 000				
4				2 000							2 000			
5									2 000					2 000

Commentaires :

1 - Opération interne d'ordre comptable. La créance devient douteuse (fiche d'opération interne)
2 - Encaissement de la partie versée par le syndic
3 - Mandat de dépense d'ordre budgétaire 6817 + ordre de recettes d'ordre budgétaire au compte 4912
4 - Mandat de dépense d'ordre budgétaire 67181. Constatation de la charge exceptionnelle
5 - Ordre de recettes d'ordre budgétaire 78174. Reprise de la provision devenue sans objet - Mandat de dépense d'ordre budgétaire 4912

SCHÉMA D'ECRITURE N°15

Type d'opération : Groupement comptable

Exemple : Etablissement A siège de l'agence comptable et établissement B rattaché à cette agence.
- Achat de fournitures et de matériel d'enseignement non immobilisé d'une valeur de 700F par B
- Paiement par l'agence comptable

Comptes mouvementés :

6067	* Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisé
40112	* Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice courant
513	* Comptes de liaison
452	* Services à comptabilité distincte avec personnalité juridique
5	* Comptes financier

Fonctionnement des comptes :

Etablissement A

OP	5		452	
A1		700	700	

Etablissement B

OP	6067		40112		513	
B1	700			700		
B2			700			700

Commentaires :

B1 - Ordre de dépense au 6067

B2
A1 - Ecritures concomittantes - Règlement

NB1 Les comptes 513 (dans la comptabilité de l'établissement rattaché) et 452 (dans la comptabilité de l'établissement support de l'agence comptable) sont des comptes réciproques ayant toujours des soldes inversés.

NB2 Le solde du compte 513 ne doit jamais être créditeur.

NB3 Le solde du compte 452 ne doit jamais être débiteur.

SCHÉMA D'ECRITURE N°16

Type d'opération : Détermination du resultat

Exemple : Un établissement comprend un service d'enseignement et un centre ou un département. L'examen de la comptabilité administrative donne les informations suivantes

1ère section - Totaux	Division A	Centre ou département
Ordres de recettes	396 000 F (a)	120 000 F (d)
Ordres de réduction de recettes	20 000 F (b)	
Recettes nettes	376 000 F	120 000 F
Ordres de dépenses	400 000 F (c)	120 000 F (e)
Ordres de reversement		10 000 F (f)
Dépenses nettes	400 000 F	110 000 F
Résultat	- 24 000 F Perte	+ 10 000 F Bénéfice

Comptes mouvementés :

Classe 6
Classe 7
129 Résultat de l'exercice - Perte

Après détermination globale du résultat, il est possible d'extraire le résultat propre de chacune des entités

Division A - 24 000F
Centre ou département + 10 000F

Fonctionnement des comptes :

OP	classe 6		classe 7		129	
FE	(c) 400 000		(b) 20 000	396 000 (a)		
FE	(e) 120 000	10 000 (f)		120 000 (d)		
1		520 000			520 000	
2	10 000					10 000
3				20 000	20 000	
4			516 000			516 000
					14 000 Perte	

Commentaires :

FE - Fin d'exercice - Montant des comptes de classe 6 et de classe 7.
Par simplification, les comptes sont représentés par "classe 6" et "classe 7".
Les "classes 6 et 7" sont soldées par le compte 12 qui permet de regrouper l'ensemble des opérations dont les résultats sont affectés aux comptes spécifiques concernés.

SCHÉMA D'ECRITURE N°17

Type d'opération : Charges à repartir sur plusieurs exercices

Exemple : L'établissement décide d'amortir sur 5 ans une grosse réparation d'un montant de 200 000F

Comptes mouvementés :

6152 * Travaux d'entretien et de réparations sur biens immobiliers
40112 * Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice courant
5 * Comptes de disponibilités
791 * Transferts de charges d'exploitation
4818 * Charges à répartir sur plusieurs exercices - Charges à étaler
6812 * Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir

Fonctionnement des comptes :

OP	6152		40112		5		791		481		6812	
1	200000			200000								
2			200000			200000						
3								160000	160000			
4										40000	40000	ex.N+1

Commentaires :

1 - Mandat sur le 6152 du montant total de la réparation - Exercice N
2 - Paiement - Exercice N
3 - Ordre de recette d'ordre budgétaire sur le 791 par le débit du compte 481 pour le montant des charges transférées sur les exercices à venir - exercice N
4 - Mandat de dépense d'ordre budgétaire sur le 6812 par le crédit du compte 481 pour le montant de l'amortissement annuel correspondant à 1/5ème de la réparation - Exercice N+1

SCHÉMA D'ECRITURE N°18

Type d'opération : Prestations internes

Exemple : La division B produit de la viande dont une partie est vendue à la division C pour transformation. Montant de la vente 10 000 F

Comptes mouvementés :

187022 * Biens et prestations de service échangés entre services (produits) - Produits animaux
1860288 * Biens et prestations de service échangés entre services (charges) - Achats de matières premières
181 * Comptes de liaison

Fonctionnement des comptes :

Division B

OP	187022 B		181 B	
1		10 000	10 000	
2				

Division C

OP	18607 C		181 C	
1				
2	10 000			10 000

Commentaires :

1 - Ordre de recette exprimé hors taxes - Division B - la contrepartie figure au compte 181 B
2 - Ordre de dépense exprimé hors taxes - Division C - la contrepartie figure au compte 181 C

NB1 Le compte 187022 B s'ajoute aux comptes de la classe 7
Le compte 1860288 C s'ajoute aux comptes de la classe 6
NB2 Globalement les comptes 187 et 186 se neutralisent
NB3 Le compte 181 présente un solde nul

SCHÉMA D'ECRITURE N°19

Type d'opération : Régie d'avances

Exemple : Avance de 500F consentie au régisseur et versée en numéraire - Exercice N
Reception des dépenses à vérifier pour un montant de 300F - Exercice N
Ordonnancement des dépenses de 300F avant le 31/12 de l'exercice N
Reception des dépenses à vérifier pour un montant de 200F en période complémentaire de l'exercice N
Comptabilisation Exercice N+1
Ordonnancement des dépenses de 200F pendant la période complémentaire de l'exercice N
Comptabilisation de la charge exercice N - Ecriture pour solde des comptes de tiers exercice N+1

Comptes mouvementés :

531 * Caisse
543 * Régies d'avances
4733 * Dépenses des régisseurs à vérifier
6 * Compte de charges concerné
40112 * Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice courant
40111 * Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services - Exercice précédent

Fonctionnement des comptes :

OP	531		543		4733		6		40112		40111	
1		500	500									
2				300	300							
3						300	300					
4							200			200		
	Exercice N+1											
5				200	200							
6												200 BE
7						200					200	

NB : Les comptes 543 et 4733 sont repris au niveau de l'exercice N+1 en balance d'entrée

Commentaires :

1 - Création de la régie, versement de l'avance
2 - Constatation des dépenses des régisseurs admises - Exercice N
3 - Mandat sur le compte de charges - Exercice N -
4 - Mandat sur le compte de charges pendant la période complémentaire - Exercice N
5 - Constatation des dépenses des régisseurs admises concernant l'exercice N mais comptabilisées au titre de l'exercice N+1
6 - Reprise en balance d'entrée au compte 40111 du solde créditeur du compte 40112
7 - Ecriture pour solde des deux comptes de tiers

SCHÉMA D'ECRITURE N°20

Type d'opération : Régie de recettes

Exemple : Fonds de caisse consenti au régisseur et versé en numéraire pour un montant de 300F-Exercice N
Fonds reçus du régisseur pour un montant de 500F - Exercice N - Justificatifs pour 500F fournis par le régisseur
Fonds reçus du régisseur pour un montant de 1 000F après le 31/12 et concernant l'exercice N. Justificatifs pour 1 000F produits par le régisseur au cours de la période complémentaire

Comptes mouvementés :

531 * Caisse
545 * Régies de recettes
4715 * Recettes des régisseurs à vérifier
7 * Compte de produits concerné
4632 * Ordres de recettes à recouvrer - Exercice courant
4631 * Ordres de recettes à recouvrer - Exercices Antérieurs

Fonctionnement des comptes :

OP	531		545		4715		7		4632		4631	
1		300	300									
2	500			500								
3			500			500						
4					500			500				
5	1 000			1 000								
6								1 000	1 000			
7			1 000			1 000						
Exercice N+1												
					BE	1 000					BE 1000	
8					1000							1 000

Commentaires :

1 - Versement du fond de caisse
2 - Versement par le régisseur des fonds encaissés
3 - Constatation des recettes du régisseur
4 - Ordre de recette
5 - Versement par le régisseur à l'agent comptable des fonds encaissés avant le 31/12 et concernant l'exercice N
6 - Ordre de recettes pendant la période complémentaire - Exercice N
7 - Constatation des recettes du régisseur
8 - Ecriture pour solde des deux comptes de tiers

NB : Les comptes 545 et 4715 sont repris au niveau de l'exercice N+1 en balance d'entrée

SCHÉMA D'ECRITURE N°21

Type d'opération : Paiement d'un salaire avec charges sociales et patronales

Exemple : Salaire brut de 9791,62 F - Coût total de l'agent pour l'établissement 14 349,21 F

Comptes mouvementés :

64111	* Salaires - Personnel de service	4212	* Personnel - Rémunérations dues - Exercice courant
6311	* Impôts sur salaires	4311	* Sécurité sociale - Régime général
6461	* Sécurité sociale	4371	* IRCANTEC
6463	* Caisse de retraite IRCANTEC	4374	* ASSEDIC
6464	* Cotisations aux ASSEDIC	447	* Autres impôts, taxes et versements assimilés

Fonctionnement des comptes :

OP	64111	6311	6461	6463	6464	4212	4311	4371	4374	447
1	7947.28					7947.28				
2	102.32					102.32				
3	1441.43					1441.43				
4	220.31					220.31				
5	80.28					80.28				
	9791.62									
6			2927.69				2927.69			
7				330.96				330.96		
8					399.51				399.51	
9		899.43								899.43
10						102.32	102.32			
11						1441.43	1441.43			
12						220.31		220.31		
13						80.28			80.28	
14						7947.28				
15							4471.44			
16								551.27		
17									479.79	
18										899.43

Commentaires :

1. Ordre de dépense au compte 64111 par crédit au compte 4212 - Salaire net
2, 3, 4, 5. Les ordres de dépenses au compte 64111 concernant les charges salariales sont portées initialement au crédit du compte 4212 avant imputation aux comptes de tiers concernés (cf. opérations 10 à 13).
6. Ordre de dépense au compte 6461 par crédit au compte 4311 - SS employeur
7. Ordre de dépense au compte 6463 par crédit au compte 4371 - IRCANTEC employeur
8. Ordre de dépense au compte 6464 par crédit au compte 4374 - ASSEDIC employeur
9. Ordre de dépense au compte 6311 par crédit au compte 447 - Taxe sur salaire
10. Débit 4212 par crédit au compte 4311 CSG
11. Débit 4212 par crédit au compte 4311 SS employé
12. Débit 4212 par crédit au compte 4371 IRCANTEC employé
13. Débit 4212 par crédit au compte 4374 ASSEDIC employé
14. Paiement du salaire net à l'employé *
15. Paiement des cotisations sociales à l'URSSAF *
16. Paiement des cotisations à l'IRCANTEC *
17. Paiement des cotisations ASSEDIC *
18. Paiement de la taxe sur salaires *

* Les opérations de paiement n° 14 à 18 s'effectuent ensuite en débitant les comptes de tiers par le crédit du compte 5 qui n'apparait pas ici.

N.B. Le compte 64111 enregistre la totalité de la rémunération brute, charges sociales "employé" comprises

SCHÉMA D'ECRITURE N°22

Type d'opération : Intéressement des salariés (Divisions B et C)

Exemple : Intéressement pour un montant de 1 500F

Comptes mouvementés :

6482 * Intéressement des salariés - Divisions B et C
4286 * Autres charges à payer
424 * Participation des personnels au résultat de la production
5 * Comptes de disponibilités

Fonctionnement des comptes :

OP	6482		4286		424		5	
1	1 500			1 500				
2			1 500			1 500		
3					1 500			1 500

Commentaires :

1	- Ordre de dépense au débit du compte 6482 par le crédit du compte 4286 établi avant le 31 décembre définitif de l'exercice N
2	- Au titre de l'exercice suivant N+1 et après décision du CA statuant sur les comptes de l'exercice N, écriture pour solde du compte 4286 pour la partie admise
3	- Paiement au salarié - Exercice N+1 -

N.B Si le conseil d'administration rejette tout ou partie de l'intéressement prévu, celui-ci est repris avant la fin de l'exercice N+1 par émission d'un ordre de recette d'ordre budgétaire sur le compte 7583 "Produits de gestion courante" provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs

SCHÉMA D'ECRITURE N°23

Type d'opération : Réception et paiement d'une bourse

Exemple : Bourse d'un montant de 18 000 F

Comptes mouvementés :

5 * Comptes de disponibilités
44184 * Bourses de l'Etat
6574 * Bourses accordées par l'Etat
4662 * Autres comptes créditeurs - Mandats à payer - Exercice courant -
74884 * Bourses de l'Etat

Fonctionnement des comptes :

OP	5		44184		6574		4662		74884	
1	18 000			18 000						
2					18 000			18 000		
3		18 000					18 000			
4			18 000							18 000

Commentaires :

1 - Réception des fonds
2 - Mandat de dépense, débité du compte 6574 par le crédit du compte 4662 correspondant à la bourse de l'élève
3 - Paiement de la bourse
4 - Ordre de recette, crédit du compte 74884 par le débit du compte 44184 à hauteur de la charge effective

NB :
1. En fin d'exercice, le solde du compte 44184 ne peut être que créditeur ou nul. Son solde éventuel représente les crédits reçus non utilisés
2. La budgétisation en produits de la bourse à hauteur des charges correspondantes permet d'éviter l'incidence de ces crédits sur le résultat de l'exercice
3. Le solde créditeur du 4662 ne concerne que les opérations de paiement des bourses, et représente éventuellement un reste à verser au boursier

CHAPITRE 6 - IMPRIMES

MENTIONS OBLIGATOIRES DEVANT FIGURER SUR LES IMPRIMÉS CI-APRÈS :

RECETTES

ORDRE DE RECETTE

- Désignation de l'établissement
- Entité (centre ou département)
- Division (A, B ou C)
- Exercice
- Nom et adresse du débiteur
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du titre
- Imputation
- Somme due
- Montant hors-taxes
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps de l'ordre de recette
- Lieu d'émission
- L'ordonnateur (signataire)
- Observations et émargement
- Mention "Le présent ordre de recette a été rendu exécutoire, conformément aux dispositions de l'article 98 de la Loi n° 98 1476 du 31 décembre 1992"

ORDRE DE REVERSEMENT

- Désignation de l'établissement
- Entité (centre ou département)
- Division (A, B ou C)
- Exercice
- Nom et adresse du débiteur
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du titre
- Imputation
- Montant de la somme à reverser
- Montant hors-taxes
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps de l'ordre de reversement
- Désignation du mandat sur lequel porte le reversement : numéro, date, montant
- Motif du reversement à opérer
- Lieu d'émission
- L'ordonnateur (signataire)
- Observations et émargement

AVIS DE VERSEMENT

- Désignation de l'établissement
- Coordonnées de l'agent comptable
- Nom et adresse du débiteur
- Références du titre, objet et décompte de la recette : année d'origine, date d'émission, numéro du bordereau, numéro du titre
- Exercice
- Imputation
- Somme due
- Montant hors-taxes
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps de l'avis de versement
- Mention " J'ai l'honneur de vous prier de verser à ma caisse la somme de....., Veuillez indiquer les références de l'avis de versement avec votre règlement"
- L'agent comptable (signataire)

ANNULATION OU REDUCTION D'UN ORDRE DE RECETTE

- Désignation de l'établissement
- Entité (centre ou département)
- Division (A, B ou C)
- Exercice
- Nom et adresse du débiteur
- Date d'émission du titre
- Numéro du bordereau
- Numéro du titre
- Imputation
- Montant de la réduction
- Désignation du titre sur lequel porte l'annulation ou la réduction : date, numéro, montant, imputation
- Motif de l'annulation ou de la réduction
- Lieu d'émission
- L'ordonnateur (signataire)
- Observations et émargement

BORDEREAU-JOURNAL DES ORDRES DE RECETTES

BORDEREAU-JOURNAL DES REDUCTIONS OU DES ANNULATIONS

- Désignation de l'établissement
- Entité (centre département)
- Division (A, B ou C)
- Numéro du bordereau
- Exercice
- Numéro de feuillet
- Nom et adresse des débiteurs
- Références des titres, objet et décompte de recette : année d'origine, date d'émission, numéro du bordereau, numéro du titre
- Imputation
- Somme due
- Total par compte de présentation budgétaire

- Observations de l'agent comptable au regard de chaque titre
- Mention " Arrêté le présent bordereau journal à la somme de....."
- L'ordonnateur (signataire)
- Passé en écriture par l'agent comptable le.....
- Récapitulation des imputations et des sommes correspondantes
- Total des titres émis
- Sur le bordereau journal des ordres de recettes peut également figurer la mention : "Le présent bordereau journal de titres de recettes rend exécutoire les ordres de recettes correspondants, conformément aux dispositions de l'article 98 de la Loi n° 98 1476 du 31 décembre 1992"

DEPENSES

MANDAT

- Désignation de l'établissement
- Comptable assignataire
- Centre ou département et division
- Gestion
- Nom et adresse du créancier, compte à créditer
- Somme nette revenant au créancier
- Année d'origine
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du mandat
- Numéro du chèque ou de l'ordre de paiement
- Imputation
- Somme mandatée
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps du mandat
- La mention : "Arrêté le présent mandat à la somme de....."
- L'ordonnateur (signataire)
- La mention : "Opération comptabilisée par le comptable assignataire dans les écritures de la journée du....."
- La mention : "Retenues oppositions montant, références, total"
- Net à payer

ORDRE DE PAIEMENT

- Désignation de l'établissement
- Centre ou département et division
- Comptable assignataire
- Gestion
- Nom et adresse du créancier, compte à créditer
- Somme nette revenant au créancier
- Année d'origine
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du mandat
- Numéro de l'ordre de paiement
- Imputation

- Somme mandatée
- Taux de TVA et montant correspondant doivent apparaître dans le corps du mandat
- La mention : "Arrêté le présent ordre de paiement à la somme de....."
- L'ordonnateur (signataire)
- La mention : "Pour acquit de la somme de....., à....., le....."
- Timbre "vu bon à payer"
- La mention : "Retenues oppositions montant, références, total"
- Net à payer

BORDEREAU-JOURNAL DES MANDATEMENTS EMIS

- Désignation de l'établissement
- Centre ou département et division
- Payables par....., assignés sur la caisse du.....
- Nom et adresse du créancier, compte à créditer
- Somme nette revenant au créancier
- Total
- Année d'origine
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Feuillet N°
- Nature des virements (bancaires, mandats-cartes, chèque-trésor)
- Imputation
- Somme ordonnancée
- Retenues et oppositions
- Total par chapitre
- Total par article ou paragraphe
- Cadre réservé au comptable assignataire comprenant : la date de passation en écritures, l'imputation aux comptes avec les sommes correspondantes, le total des mandatements admis
- Mention "Arrêté le présent bordereau-journal à la somme de....."
- L'ordonnateur(signataire)
- Total du présent bordereau à reporter
- A déduire mandatements non admis
- Montant général des mandatements admis

CERTIFICAT DE REIMPUTATION

- Désignation de l'établissement
- Centre ou département et division
- Exercice
- Désignation des mandats, numéro, date
- Nature de la dépense
- montant
- Compte débité à tort
- Compte a débiter
- Motif
- Lieu d'émission
- Date
- Signature

AVIS DE CREDIT-ORDRE DE VIREMENT

Avis de crédit

- Compte débité : CCP ou banque de.....
- Compte à créditer
- Montant
- Désignation de l'établissement
- Ordonnateur
- Année d'origine
- Date d'émission
- Numéro du bordereau
- Numéro du mandat
- Montant de la somme mandatée
- Retenues et oppositions
- Montant du virement

Ordre de virement

- Compte débité : CCP ou banque de.....
- Compte à créditer
- Montant

BORDEREAU DES REGLEMENTS A EFFECTUER

- Désignation du comptable
- Nature des règlements
- Numéro du bordereau
- Numéro du feuillet
- Numéro du mandat
- Désignation des créanciers et comptes a créditer
- Somme nette liquidée au profit de chaque créancier
- Retenues faites par le comptable
- Net à payer
- Une colonne observations
- Reports et totaux
- Désignation du destinataire
- Mention "Le destinataire du présent bordereau est invité à prendre les dispositions nécessaires pour l'exécution des virements ci-dessus dont le montant total est indiqué colonne....."
- Références du chèque
- Date
- Signature

REGISTRES

JOURNAL DES CHARGES

- Numéro, date et montant des bordereaux d'émission
- Comptes à débiter : numéro et montant
- Comptes à créditer : numéro et montant

JOURNAL DES PRODUITS

- Numéro, date et montant des bordereaux d'émission
- Comptes à débiter : numéro et montant
- Comptes à créditer : numéro et montant

JOURNAL DE TRESORERIE DEBIT

- Date et nature des opérations
- Total
- Comptes à débiter : caisse, compte chèque postal, Trésor
- Comptes à créditer : montant, numéro

JOURNAL DE TRESORERIE CREDIT

- Date et nature des opérations
- Total
- Comptes à débiter : caisse, compte chèque postal, Trésor
- Comptes à créditer : montant, numéro

JOURNAL DES OPERATIONS DIVERSES

- Date et nature des opérations
- Total
- Comptes à débiter : montant et numéro
- Comptes à créditer : montant et numéro

JOURNAL GRAND-LIVRE

- Année

Pour les opérations en débit :

- Numéro du compte et intitulé
- Dates
- Numéros des articles
- Montant des opérations
- Totaux

Pour les opérations en crédit :

- Numéro du compte et intitulé
- Dates
- Numéros des articles
- Montant des opérations
- Totaux

JOURNAL GENERAL

- Année
- Numéros des articles
- Folios du grand-livre
- Dates et libellés des articles
- Débit
- Crédit

BALANCE GENERALE DES COMPTES DU GRAND LIVRE

- Exercice
- Date

- Numéros des comptes et libellés
- Débit : bilan d'entrée, opérations de l'exercice, total
- Crédit : bilan d'entrée, opérations de l'exercice, total
- Soldes débiteurs
- Soldes créditeurs
- La mention " certifié conforme aux écritures", A..... le.....
- Signature de l'agent comptable

JUSTIFICATION DES COMPTES DE BILAN

ETAT DE L'ACTIF

Immobilisations non amortissables

- Désignation de l'établissement
- Date
- Numéros des comptes de bilan
- Numéros d'ordre à l'inventaire
- Nature et situation des biens
- Contenance, superficie
- Nature et date des titres de propriété
- Valeur des biens : estimation initiale ou prix de revient
- Immobilisations reçues en dotation, en affectation ou acquises
- Nom des fermiers ou locataires
- Durée des baux : 1ère année, dernière année
- Revenus de l'année
- Echéances
- Renseignements divers : numéros des titres de recettes, numéros des comptes de produits, cautionnements, charges, hypothèques, procédures engagées

Immobilisations en cours

- Numéros des comptes de bilan
- Numéro d'ordre
- Situation des immeubles : nature et date des titres de propriété des terrains, nature des autres immobilisations
- Contenance du terrain
- Montant des marchés passés
- Montant des mandats émis : au cours des exercices antérieurs, au cours de l'exercice, total solde du compte 23
- Observations : indiquer l'époque prévue pour l'achèvement de la construction

Participations et créances rattachées à des participations

à inscrire avec distinction suivant l'origine

- Numéros des comptes de bilan
- Numéros d'ordre à l'inventaire
- Nature des participations et créances assimilées
- Numéros des titres le cas échéant
- Nombre et taux d'intérêt le cas échéant
- Origine des titres et des créances
- Conditions et charges grevant les participations le cas échéant

- Evaluation primitive, solde du compte 26 intéressé : évaluation initiale ou prix de revient
- Valeur estimée au dernier cours de bourse ou valeur d'inventaire : montant à l'unité et décompte

Immobilisations financières grevées d'affectation spéciale
à inscrire avec distinction suivant l'origine

- Numéros des comptes de bilan
- Numéros d'ordre
- Nature des titres immobilisés
- Numéros des titres
- Nombre et taux d'intérêt
- Origine des titres et valeurs
- Charges grevant les titres provenant de dons et legs
- Evaluation primitive, solde du compte 27 intéressé : évaluation initiale ou prix de revient, somme
- Valeur estimée au derniers cours de bourse ou valeur d'inventaire : montant à l'unité, décompte

Dépôts et cautionnements versés

- Numéros des comptes de bilan
- Numéros du dépôt ou de la caution
- Objet du dépôt ou de la caution
- Nom et qualité du dépositaire
- Nature et date de la convention
- Dépôts et cautionnements versés, solde du compte 275 intéressé
- Observations

Situation des emprunts et des avances reçues

- Indiquer le numéro de compte
- Date de la situation
- Date des emprunts ou des avances
- Désignation des prêteurs
- Montant du prêt ou de l'avance
- Durée
- Montant des annuités échues : années antérieure, année courante, total
- Montant net de la dette
- Observations
- Mentions "certifié exact" A ....., le ....., signature de l'agent comptable

Tableau des provisions

- Centre ou département
- Division
- Compte d'imputation
- Désignation de la provision
- Provision en début d'exercice
- Augmentations (dotations)
- Diminutions (reprises)
- Situation en fin d'exercice

COMPTE FINANCIER

Etat détaillé d'exécution budgétaire

présenté au niveau de l'établissement et établi selon le même niveau de présentation que le budget, pour les charges puis les dépenses et pour les produits puis les recettes. Cet état fait apparaître au niveau de colonnes juxtaposées les rubriques suivantes :

Pour les charges et les dépenses

- numéros des comptes
- intitulés des comptes
- montant brut des mandats émis
- ordres de reversements
- montant net des charges (fonctionnement) ou des dépenses (investissement)
- ventilation par division
- crédits alloués
- crédits de régularisation
- crédits non employés

Pour les produits et les recettes

- numéros des comptes
- intitulés des comptes
- montant brut des titres émis
- annulations ou réductions
- montant net des charges (fonctionnement) ou des dépenses (investissement)
- ventilation par division
- crédits ouverts
- moins-value
- plus-value

Balance des comptes de valeurs inactives : classe 8

- numéros et libellés des comptes et sous comptes
- débits : balance d'entrée, opérations de l'année, total
- crédits : balance d'entrée, opérations de l'année, total
- soldes débiteurs et créditeurs

Le dernier feuillet du compte financier doit comporter les rubriques suivantes :

"L'agent comptable soussigné, affirme véritable, sous les peines de droit, le présent compte financier. Il affirme en outre, et sous les mêmes peines, que les opérations portées dans ce compte sont, sans exception, toutes celles qui ont été faites pour le service de l'Etablissement et qu'il n'en existe aucune autre à sa connaissance."
A ....., le ....., signature de l'agent comptable.
"L'ordonnateur soussigné certifie l'exactitude du montant des titres de dépenses et du montant des titres de recettes inscrits au présent compte financier"
A ....., le ....., signature de l'ordonnateur.
-"Adopté par le conseil d'administration dans sa séance du ....."
A ....., le ....., signature du président du conseil d'administration.

DIVERS

FICHE D'IMMOBILISATION

- Centre ou département et division
- Numéro du compte d'immobilisation et son intitulé
- Numéro d'inventaire
- Désignation du matériel ou description sommaire de l'immobilisation
- Provenance (fournisseur, entrepreneur, ou donateur; leur nom et adresse)
- Date et numéro de mandat
- Date d'acquisition
- Valeur d'achat ou prix de revient
- Mode d'amortissement, taux, période
- Affectation (détenteur, ou indication de l'emplacement)
- le montant des réévaluations et des compléments éventuels
- L'origine du financement du bien avec inscription au passif
- Date de cession
- le calcul de l'annuité doit faire apparaître : l'année, le montant annuel de l'amortissement, le cumul des amortissements réalisés, la valeur comptable nette

LISTE DES IMPRIMES DONT LES MODELES FIGURENT CI-APRES

Budget :

- EPRD centre ou département ..... 18 feuillets
- Budget établissement public ..... 14 feuillets

Décision modificative :

- EPRD modificatif ..... 2 feuillets
- Tableau récapitulatif ..... 1 feuillet
- Décision modificative ..... 2 feuillets
- Tableau récapitulatif ..... 1 feuillet

Etat prévisionnel faisant apparaître la notion de capacité d'autofinancement dans les deux sections budgétaires..... 2 feuillets

Tableau "exécution générale du budget" ..... 1 feuillet

Accusé de réception des pièces produites à l'appui du budget ou de la décision modificative ..... 1 feuillet

Etat de développement du solde - Valeurs inactives ..... 1 feuillet

Fiche comptable "emploi des ressources affectées"..... 1 feuillet

Etat de développement du solde ..... 1 feuillet

Etat de concordance des soldes ..... 1 feuillet

Fiche d'opération interne ..... 1 feuillet

Variation détaillée des stocks et en cours ..... 2 feuillets

Etat des restes à recouvrer ..... 1 feuillet

Etat des restes à payer ..... 1 feuillet

Etat d'accord (Régies) ..... 1 feuillet

Procès verbal des valeurs en caisse ..... 2 feuillets

Etat de développement et d'accord du solde compte courant ..... 2 feuillets

Tableau des dépréciations ..... 1 feuillet

Tableau des amortissements ..... 1 feuillet

NB Les autres imprimés, pour la plupart édités directement par le logiciel comptable, font simplement l'objet ci-dessus, de la liste des mentions obligatoires.

MINISTERE DE L'AGRICULTURE

Région :

Département :

ETAT DE DEVELOPPEMENT DES DEPENSES ET RECETTES

EPRD PRIMITIF

EXERCICE : . . . .

ENTITE CONSTITUTIVE (centre ou département) : .....

EPLEA : .....

EPN :.....

1ère Section : opérations de fonctionnement

Montant des charges prévues pour l'exercice : feuillets n° 1 à 6

Montant des produits prévus pour l'exercice : feuillets n° 7 à 10

2ème Section : opérations en capital

Montant des dépenses prévues pour l'exercice : feuillets n° 11 à 13

Montant des recettes prévues pour l'exercice : feuillets n° 14 à 16

CHARGES - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°1

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES - ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
		total divisions	A	B	C	total divisions
60	ACHATS					
601	Achat d 'approvisionnements					
6011	Engrais et amendements					
6012	Semences et plants					
6013	Produits de défense des végétaux					
6014	Aliments de bétail					
6015	Produits de défense des animaux					
6016	Produits de reproduction animale					
6017	Emballages					
60171	Emballages perdus					
60175	Emballages récupérables non identifiables					
60177	Emballages à usage mixte					
6018	Combustibles					
	TOTAL 601					
602	Achats d'autres approvisionnements					
6021	Carburants et lubrifiants					
6022	Produits d'entretien					
6023	Fournitures d'atelier et de magasin					
6024	Fournitures de bureau					
6025	Fournitures d'atelier pédagogique					
6026	Matériaux divers					
6027	Autres fournitures consommables					
6028	Matières premières					
60281	Denrées alimentaires					
	TOTAL 602					
604	Achats d'animaux					
	TOTAL 604					
605	Achats de travaux et services incorporés aux produits					
	TOTAL 605					
606	Achats non stockés de fournitures					
6061	Eau					
6062	Gaz					
6063	Electricité					
6064	Carburants et lubrifiants					
6065	Eau d'irrigation					
6066	Fournitures d'entretien et de petit équipement					
6067	Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisé					
6068	Autres fournitures non stockées					
	TOTAL 606					
607	Achats de marchandises					
	TOTAL 607					
603	Variations des stocks (approvisionnements et marchandises)					
6031	Variations des stocks d'approvisionnements					
6032	Variation des stocks des autres approvisionnements					
6037	Variation des stocks de marchandises					
	TOTAL 603					
	TOTAL 60					
61	SERVICES EXTERIEURS					
611	Sous-traitance générale					
	TOTAL 611					
612	redevances de crédit-bail					
6122	Crédit-bail mobilier					
6125	Crédit-bail immobilier					
	TOTAL 612					
613	Locations					
6131	Fermages et loyers du foncier et de l'immobilier					
6132	Locations de matériel					
6134	Locations d'animaux					
6136	Mali sur emballages					
6138	Autres locations					
	TOTAL 613					

CHARGES - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°2

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1 TOTAL divisions	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE DIVISION A	B	C	ANNEE 19.. total divisions
614	Charges locatives et de copropriété					
6141	Charges locatives du foncier et de l'immobilier					
6142	Charges locatives du matériel					
6144	Charges locatives des animaux					
6148	Autres charges locatives et de copropriété					
	TOTAL 614					
615	Trauvaux d'entretien et de réparations					
6152	Sur biens immobiliers					
6155	Sur biens mobiliers					
	TOTAL 615					
616	Primes d'assurance					
	TOTAL 616					
617	Etudes et recherches					
	TOTAL 617					
618	Divers					
6181	Documentation générale et administrative					
6183	Documentation technique et pédagogique					
6185	Frais de colloques,séminaires,conférences					
	TOTAL 618					
	TOTAL 61					
62	AUTRES SERVICES EXTERIEURS					
621	Personnel extérieur à l'établissement					
6211	Personnel intérimaire					
6214	Personnel prêté à l'établissement					
	TOTAL 621					
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires					
6221	Commissions et courtages sur achats					
6222	Commissions et courtages sur ventes					
6223	Rémunérations des transitaires					
6225	Honoraires vétérinaires					
6226	Autres honoraires					
6227	Frais d'actes et de contentieux					
6228	Divers					
	TOTAL 622					
623	Publicité, publications, relations publiques					
6231	Annonces et insertions					
6232	Echantillons					
6233	Foires et expositions					
6234	Cadeaux à la clientèle					
6236	Catalogues et imprimés					
6237	Publications					
6238	Divers (pourboires, dons courants)					
	TOTAL 623					
624	Transports de biens et transports collectifs de personnes					
6241	Transports sur achats					
6242	Transports sur ventes					
6243	Transports entre établissements ou chantiers					
6244	Transports administratifs					
6245	Voyages d'études, visites et sorties pédagogiques					
6247	Transports collectifs du personnel					
6248	Divers					
	TOTAL 624					
625	Déplacements, missions et réceptions					
6251	Voyages et déplacements du personnel					
6255	Frais de déménagement					
6256	Missions					
6257	Réceptions					
	TOTAL 625					

CHARGES - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°3

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1 total divisions	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE DIVISION A	B	C	ANNEE 19.. total divisions
626	Frais postaux et frais de tlécommunications					
	TOTAL 626					
627	Frais bancaires et assimilés					
6271	Frais sur titres (achat, vente, garde)					
6275	Frais sur effets (comùissions d'endos...)					
6278	Autres frais et commissions sur prestations de services					
	TOTAL 627					
628	Charges externes diverses					
6281	Cotisations professionnelles					
6287	Frais et recrutement de personnel					
6288	Autres services extérieurs divers					
	TOTAL 628					
	TOTAL 62					
63	IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES					
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts)					
6311	Impôts sur les salaires					
6318	Autres					
	TOTAL 631					
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)					
6331	Versement de transport					
6333	Participation des employeurs à la formation professionnelle continue					
6338	Autres					
	TOTAL 633					
634	Taxes spécifiques sur les produits de l'exploitation					
	TOTAL 634					
635	Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts)					
6351	Impôts directs					
63512	Taxes foncières					
63513	Autres impôts locaux					
6355	Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables					
6356	Impôts indirects					
6357	Droits d'enregistrement et de timbre					
6358	Autres droits					
	TOTAL 635					
637	Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)					
	TOTAL 637					
	TOTAL 63					
64	CHARGES DE PERSONNEL					
641	Rémunérations du personnel salarié					
6411	Salaires					
64111	Personnel de service					
64112	Personnel des exploitations agricoles					
64113	Employés de bureau					
64114	Personnel enseignant					
6415	Congés payés					
6416	Primes et gratifications					
6417	Indemnités et avantages en espèces divers					
6418	Avantages en nature					
	TOTAL 641					
642	Rémunération particulière du personnel enseignant					
	TOTAL 642					
643	Rémunérations diverses					
	TOTAL 643					

CHARGES - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°4

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1 total divisions	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE DIVISION A	B	C	ANNEE 19.. total divisions
645	Charges de Sécurité Sociale et de prévoyance					
6451	Cotisations aux Mutuelles					
6452	Cotisations aux Mutuelles					
6453	Cotisations aux caisses de retraites (CAMARCA)					
6454	Cotisations aux caisses chômage					
6458	Cotisations aux autres organismes sociaux					
	TOTAL 645					
646	Charges sociales et de prévoyance (non agricole)					
6461	Sécurité Sociale					
6462	Mutuelles					
6463	Caisse de retraite (IRCANTEC)					
6464	ASSEDIC					
6468	Autres organismes sociaux					
	TOTAL 646					
647	Autres charges sociales					
6474	Versements aux oeuvres sociales					
6475	Médecine du travail, pharmacie					
6478	Fonds mutuel d'indemnisation du chômage					
	TOTAL 647					
648	Autres charges de personnel					
	TOTAL 648					
	TOTAL 64					
65	AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE					
651	Redevances pourconcessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires					
	TOTAL 651					
653	Cotisations au fonds communs de l'hébergement et de la restauration					
	TOTAL 653					
655	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun (GIE)					
	TOTAL 655					
656	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés					
	TOTAL 656					
657	Charges spécifiques : subventions accordées au titre de la gestion courante					
6571	Bourses accordées par l'Etablissement					
6578	Autres charges spécificiques (allocation TUC)					
	TOTAL 657					
658	Charges diverses de gestion courante					
6583	Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs					
6587	Charges de prestations internes					
65871	Prestations entre divisions d'un même centre					
65872	Prestations entre centres					
	TOTAL 658					
	TOTAL 65					
66	CHARGES					
661	Charges d'intérêts					
6611	Intérêts des emprunts et dettes					
6615	Intérêts des dettes rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)					
6618	Autres charges d'intérêts					
	TOTAL 661					
664	Pertes sur créances liées à des participations					
	TOTAL 664					
666	Pertes de change					
	TOTAL 666					

CHARGES - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°5
ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....
EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
		total divisions	A	B	C	total divisions
667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement					
	TOTAL 667					
668	Autres charges financières					
6683	Charges financières provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs					
	TOTAL 668					
	TOTAL 66					
67	CHARGES EXCEPTIONNELLES					
671	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion					
6711	Pénalités sur marchés (et dédits payés sur achats ou ventes)					
6712	Pénalités, amendes fiscales et pénales					
6713	Dons , libéralités					
6714	Créances devenues irrécouvrables dans l'exercice					
6715	Subventions accordées					
6717	Rappels d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)					
6718	Autres charges exceptionnelles sur opération de gestion					
67181	Charges exceptionnelles provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs					
	TOTAL 671					
675	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés					
6751	Immobilisations incorporelles					
6752	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)					
6754	Immobilisations corporelles (biens vivants)					
6756	Immobilisations financières					
	TOTAL 675					
678	Autres charges exceptionnelles					
	TOTAL 678					
	TOTAL 67					
68	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS					
681	Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation					
6811	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles					
68111	Immobilisations incorporelles					
68112	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)					
68114	Immobilisations corporelles (biens vivants)					
6812	Dotations aux amortissements des charges d'exploitations à répartir					
6815	Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation					
6816	Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles					
68161	Immobilisations incorporelles					
68162	Immobilisations corporelles (hors bien vivants)					
68164	Immobilisations corporelles (biens vivants)					
6817	Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants					
68173	Stocks et en -cours					
68174	Créances					
	TOTAL 681					
686	Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières					
6865	Dotations aux provisions pour risques et charges financières					
6866	Dotations aux provisions pour dépréciation des éléments financiers					
68662	Immobilisations financières					
68665	Valeurs mobilières de placement					
6868	Autres dotations					
	TOTAL 686					

CHARGES - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°6

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
		total divisions	A	B	C	total divisions
687	Dotations aux amortissements et aux provisions -Charges exceptionnelles					
6871	Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations					
6875	Dotations aux provisions pour risques et charges exceptionnelles					
6876	dotations aux provisions pour dépréciations exceptionnelles					
	TOTAL 687					
	TOTAL 68					
	TOTAL CHARGES					
	EXCEDENT					
	TOTAUX EGAUX EN PRODUITS ET CHARGES					

PRODUITS - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°7

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1 total divisions	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
			A	B	C	total divisions
70	VENTES					
701	Ventes de produits hors exploitation agricole					
7011	Produits des ateliers pédagogiques					
7012	Cours polycopiés					
7013	Publications					
7018	Autres produits					
	TOTAL 701					
702	Ventes de produits des exploitations agricoles					
7021	Produits végétaux					
7022	Produits animaux					
7023	Produits transformés					
	TOTAL 702					
703	Ventes de produits résiduels					
	TOTAL 703					
704	Ventes d'animaux					
	TOTAL 704					
705	Etudes					
	TOTAL 705					
706	Prestations de services					
7061	Produits scolaires -Pension des élèves					
7062	Produits scolaires -Droits de scolarité					
70621	Scolarité					
70622	Droit de concours					
7063	Hébergements (hôte de passage, apprentis, stagiaires)					
7064	Repas fournis					
7065	Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'étblissement					
7068	Autres prestations de services					
70681	Blanchissage					
70682	Frais médicaux et pharmaceutiques					
70688	Prestations diverses					
	TOTAL 706					
707	Ventes de marchandises					
	TOTAL 707					
708	Produits des activités annexes					
7081	Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel					
70811	Repas					
70812	Téléphone					
70818	Autres produits des services exploités dans l'intérêt du personnel					
7083	Locations diverses					
7084	Mise à disposition de personnel facturée					
7088	Autres produits d'activités annexes					
	TOTAL 708					
	TOTAL 70					
71	VARIATIONS D'INVENTAIRE : BIENS VIVANTS, EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES, PRODUITS					
712	Variation d'inventaire : animaux reproducteurs immobilisés					
7121	Animaux reproducteurs (adultes)					
7122	Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)					
	TOTAL 712					
713	Variation d'inventaire : biens vivants non immobilisés, en-cours de production de biens et services, produits					
7131	Animaux (cycle long)					
7132	Animaux (cycle court)					
7133	Végétaux (cycle long)					
7134	Végétaux (cycle court)					
7135	En-cours de production de biens et services (cycle long)					
7136	En-cours de production de bien et services (cycle court)					
7137	Produits					
	TOTAL 713					
	TOTAL 71					

PRODUITS - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°8
ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....
EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1 total divisions	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE DIVISION A	B	C	ANNEE 19.. total divisions
72	PRODUCTION IMMOBILISEE ET AUTOCONSOMMEE					
721	Production immobilisée -Immobilisations incorporelles					
	TOTAL 721					
722	Production immobilisée -Immobilisations corporelles					
	TOTAL 722					
724	Production immobilisée -Immobilisations corporelles (biens vivants)					
	TOTAL 724					
726	Production autoconsommée					
	TOTAL 726					
	TOTAL 72					
74	SUBVENTIONS D'EXPLOITATION					
741	Etat					
	TOTAL 741					
742	Région					
	TOTAL 742					
743	Fonds national de garantie des calamités agricoles					
744	Collectivités publiques et organismes internationaux					
	TOTAL 744					
746	Dons et legs					
	TOTAL 746					
747	Autres collectivités publiques					
	TOTAL 747					
748	Autres subventions d'exploitation					
7481	Remboursements forfaitaires de TVA (en cas de non assujettissement à la taxe)					
7482	Produits des versements ouvrant droit à l'éxonération de la taxe d'apprentissage)					
7485	Fonds commun hébergement et restauration					
	TOTAL 748					
	TOTAL 74					
75	AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE					
751	Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires					
	TOTAL 751					
752	Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles					
	TOTAL 752					
754	"Ristournes" perçues des coopératives (provenant des excédents)					
	TOTAL 754					
755	Quote-part de résultats sur opérations faites encommun (GIE°)					
	TOTAL 755					
756	Produits des cessions d'éléments d'actif					
	TOTAL 756					
757	Produits spécifiques					
	TOTAL 757					
758	Produits divers de gestion courante					
7581	Indemnités d'assurance de l'exploitation agricole					
7582	Indemnités essais techniques hors conventions					
7583	Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs					
7587	Produits de prestations internes					
75871	Prestations entre divisions d'un même centre					
75872	Prestations entre centres					
7588	Autres fonds mutuels d'indemnisation de chômage					
	TOTAL 758					
	TOTAL 75					

PRODUITS - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°9

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
		total divisions	A	B	C	total divisions
76	PRODUITS FINANCIERS					
761	Produits de participation					
7612	Revenus des participations à des organismes profesionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)					
7616	Revenus sur autres formes de participation					
7617	Revenus des créances rattachées à des participations					
	TOTAL 761					
762	Produits des autres immobilisations financières					
7621	Revenus des titres immobilisés					
7624	Revenus des prêts					
7627	Revenus des créances immobilisées					
	TOTAL 762					
763	Revenus des autres créances					
	TOTAL 763					
764	Revenus des valeurs mobilières de placement					
	TOTAL 764					
765	Escomptes obtenus					
	TOTAL 765					
766	Gains de change					
	TOTAL 766					
767	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement					
	TOTAL 767					
768	Autres produits financiers					
7683	Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs					
	TOTAL 768					
	TOTAL 76					
77	PRODUITS EXCEPTIONNELS					
771	Produits exceptionnels sur opérations de gestion					
7713	Libéralités perçues					
7714	Rentrées sur créances amorties					
7717	Dégrèvements d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)					
7718	Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion					
77181	Produits exceptionnels provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs					
	TOTAL 771					
775	Produits des cessions d'éléments d'actif					
7751	Immobilisations incorporelles					
7752	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)					
7754	Immobilisations corporelles (biens vivants)					
7756	Immobilisations financières					
	TOTAL 775					
777	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice					
	TOTAL 777					
778	Autres produits exceptionnels					
	TOTAL 77					
78	REPRISES SUR AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS					
781	Reprises sur amortissements et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation)					
7811	Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles					
78111	Immobilisations incorporelles					
78112	Immobilisations coporelles (hors biens vivants)					
78114	Immobilisations corporelles (biens vivants)					
7815	Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation					

PRODUITS - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°10

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
		total divisions	A	B	C	total divisions
7816	Reprises sur provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles					
78161	Immobilisations incorporelles					
78162	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)					
78164	Immobilisations corporelles (biens vivants)					
7817	Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants					
78173	Stocks et en-cours					
78174	Créances					
	TOTAL 781					
786	Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits financiers)					
7865	Reprises sur provisions pour risques et charges financiers					
7866	Reprises sur provisions pour dépréciation des éléments financiers					
78662	Immobilisations financières					
78665	Valeurs mobilières de placement					
	TOTAL 786					
787	Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels)					
7875	Reprises sur provisions pour risques et charges exceptionnelles					
7876	Reprises sur provisions pour dépréciations exceptionnelles					
	TOTAL 787					
	TOTAL 78					
79	TRANSFERTS DE CHARGES					
791	Transferts de charges d'exploitation					
	TOTAL 791					
796	Transferts de charges financières					
	TOTAL 796					
797	Transferts de charges exceptionnelles					
	TOTAL 797					
	TOTAL 79					
	TOTAL PRODUITS					
	DEFICIT					
	TOTAUX EGAUX EN PRODUITS ET CHARGES					

DEPENSES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°11

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
		total divisions	A	B	C	total divisions
139	Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat					
1391	Subventions d'équipement					
1398	Autres subventions d'investissement					
	TOTAL 139					
17	DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS					
174	Dettes rattachées à des participations (hors groupe)					
	TOTAL 174					
	TOTAL 17					
20	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES					
201	Frais d'établissement					
	TOTAL 201					
203	Frais de recherche et de développement					
	TOTAL 203					
205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires					
	TOTAL 205					
206	Droit au bail					
	TOTAL 206					
207	Fonds commercial					
	TOTAL 207					
208	Autres immobilisations incorporelles					
	TOTAL 208					
	TOTAL 20					
21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES (hors biens vivants)					
211	Terrains					
2111	Terrains nus					
21111	Reçus en dotation ou en affectation					
21112	Acquis					
2115	terrains bâtis					
21151	Reçus en dotation et en affectation					
21152	Acquis					
	TOTAL 211					
212	Agencements et aménagements de terrain					
	TOTAL 212					
213	Constructions					
2131	Bâtiments					
21311	Reçus en dotation ou en affectation					
21312	Acquis					
2135	Installations générales, agencements, aménagements des constructions					
2138	Ouvrages d'infrastructure					
	TOTAL 213					
214	Constructions sur sol d'autrui					
	TOTAL 214					
215	Installations techniques, matériel et outillage					
2151	Installations complexes spécialisées					
2153	Installations à caractère spécifique					
2154	Matériel, outillage, agencements, et aménagements du matériel et de l'outillage					
	TOTAL 215					
216	Collections					
2161	A caractère artistique ou historique					
2162	A gérer et entretenir (parc, arboretum, etc...)					
	TOTAL 216					
217	Amélioration du fonds					
	TOTAL 217					

DEPENSES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°12

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1 total divisions	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
			A	B	C	total divisions
218	Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)					
2181	Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions non inscrites au bilan					
2182	Matériel de transport					
2183	Matériel de bureau et matériel informatique					
2184	Mobilier					
2186	Emballages récupérables					
2188	Autres					
	TOTAL 218					
	TOTAL 21					
23	IMMOBILISATIONS EN COURS					
231	Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)					
2311	Terrains					
2312	Agencements et aménagements de terrains					
2313	Constructions					
2314	Constructions sur sol d'autrui					
2315	Installations techniques, matériel et outillage					
2318	Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)					
	TOTAL 231					
232	Immobilisations incorporelles en cours					
	TOTAL 232					
234	Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)					
2341	Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)					
2343	Animaux de service					
2346	Plantations pérennes					
2347	Autres végétaux immobilisés					
	TOTAL 234					
237	Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles					
	TOTAL 237					
238	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles					
2381	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)					
2384	Immobilisations corporelles (biens vivants)					
	TOTAL 238					
	TOTAL 23					
24	IMMOBILISATIONS CORPORELLES (biens vivants)					
241	Animaux reproducteurs (adultes)					
242	Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)					
	TOTAL 242					
243	Animaux de service (adultes)					
	TOTAL 243					
246	Plantations pérennes et collections vivantes					
	TOTAL 246					
247	Autres végétaux immobilisés					
	TOTAL 247					
	TOTAL 24					
26	PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS					
261	Titres de participation et de parts dans les associations, syndicats et organismes divers					
	TOTAL 261					
262	Participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)					
	TOTAL 262					

DEPENSES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°13

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1 total divisions	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE DIVISION A	B	C	ANNEE 19.. total divisions
266	Autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun					
	TOTAL 266					
	TOTAL 26					
27	AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES					
271	Titres immobilisés (titres de propriété-actions)					
	TOTAL 271					
272	Titres immobilisés (droits de créances-obligations)					
	TOTAL 272					
274	Prêts					
	TOTAL 274					
275	Dépôts et cautionnements versés					
2751	Dépôts					
2755	Cautionnements					
	TOTAL 275					
276	Autres créances immobilisées					
2761	Créances diverses					
2768	Intérêts courus					
	TOTAL 276					
	TOTAL 27					
29	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS					
	TOTAL 29					
39	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS ET EN-COURS					
	TOTAL 39					
49	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TIERS					
	TOTAL 49					
481	Charges à répartir sur plusieurs exercices					
	TOTAL 481					
5	**COMPTES FINANCIERS**					
50	Valeurs mobilières de placement					
506	Obligations					
5061	Titres cotés					
50611	Titres de rentes sur l'Etat et valeurs assimilées					
50618	Autres obligations					
5065	Titres non cotés					
	TOTAL 506					
59	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES FINANCIERS					
	TOTAL 59					
	TOTAL DES DEPENSES					
	DEFICIT DE LA SECTION DE FONCTIONNEMENT					
	AUGMENTATION DU FONDS DE ROULEMENT					
	TOTAUX EGAUX EN RECETTES ET DEPENSES					

RECETTES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°14

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
		total divisions	A	B	C	total divisions
10	CAPITAL ET RESERVES					
102	Apports					
1021	Dotation					
1022	Complément de dotation (Etat)					
1023	Complément de dotation (organismes autres que l'Etat)					
1025	Dons et legs en capital					
1027	Biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire					
	TOTAL 102					
	TOTAL 10					
13	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT					
131	Subventions d'équipement					
1311	Etat					
1312	Régions					
1313	Départements					
1314	Communes					
1315	Collectivités Publiques					
1316	Entreprises publiques					
1317	Entreprises et organismes privés					
1318	Autres					
13181	Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage					
13185	Fonds communs de services d'hébergement et de restauration					
	TOTAL 131					
138	Autres subventions d'investissement					
	TOTAL 138					
	TOTAL 13					
15	PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES					
151	Provisions pour risques					
1511	Provisions pour litiges					
	TOTAL 151					
157	Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices					
1572	Provisions pour grosses réparations					
	TOTAL 157					
158	Autres provisions pour charges					
	TOTAL 158					
	TOTAL 15					
16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES					
164	Emprunts auprès des établissements de crédit					
	TOTAL 164					
167	Emprunts et dettes assorties de conditions particulières					
1674	Avances de l'Etat et des collectivités territoriales					
	TOTAL 167					
168	Autres emprunts et dettes assimilées					
1688	Intérêts courus					
	TOTAL 168					
	TOTAL 16					
17	DETTES RATTACHÉES À DES PARTICIPATIONS					
174	dettes rattachées à des participations (hors groupe)					
	TOTAL 174					
	TOTAL 17					

RECETTES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°15

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
		total divisions	A	B	C	total divisions
28	AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS					
280	Amortissements des immobilisations incorporalles					
2801	Frais d'établissement					
2803	Frais de recherche et de développement					
2805	Concessions et droits similaires, brevets,licences, droits et valeurs similaires					
2807	Fonds commercial					
2808	Autres immobilisations incorporelles					
	TOTAL 280					
281	Amortissements des immobilisations corporelles (hors bien vivants)					
2812	Agencements et aménagements de terrains					
2813	Construction					
2814	Construction sur sol d'autrui					
2815	Installations techniques, matériel et outillage					
2816	Collections					
2817	Amélioration du fonds					
2818	Autres immobilisations corporelles (hors bien vivants)					
	TOTAL 281					
284	Amortissements des immobilisations corporelles (biens vivants)					
	TOTAL 284					
	TOTAL 28					
29	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS					
290	Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles					
2905	Marques, procédés, droits et valeurs similaires					
2906	Droit au bail (législation sur la propriété commerciale)					
2907	Fonds commercial					
2908	Autres immobilisations incorporelles					
	TOTAL 290					
291	Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (hors biens vivants)					
	TOTAL 291					
293	Provisions pour dépréciation des immobilisations e cours					
2931	Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)					
2934	Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)					
	TOTAL 293					
294	Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (biens vivants)					
	TOTAL 294					
296	Provisions pour dépréciation des participations et créances rattachées à des participations					
	TOTAL 296					
297	Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières					
	TOTAL 297					
	TOTAL 29					
39	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS ET EN-COURS					
	TOTAL 39					
49	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TIERS					
	TOTAL 49					
481	Charges à répartir sur plusieurs exercices					
	TOTAL 481					

RECETTES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°16

ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES ET DES RECETTES ENTITE CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE			
			DIVISION			ANNEE 19..
		total divisions	A	B	C	total divisions
5	**COMPTES FINANCIERS**					
50	Valeurs mobilières de placement					
506	Obligations					
5061	Titres cotés					
50611	Titres de rentes sur l'Etat et valeurs assimilées					
50618	Autres obligations					
5065	Titres non cotés					
	TOTAL 506					
59	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES FINANCIERS					
	TOTAL 59					
	TOTAL DES RECETTES					
	EXCEDENT DE LA SECTION DE FONCTIONNEMENT					
	DIMINUTION DU FONDS DE ROULEMENT					
	TOTAUX EGAUX EN RECETTES ET DEPENSES					

EPLEA : .....

EPN : .....

RECAPITULATIF

EPRD Exercice . . . .

CHARGES DE FONCTIONNEMENT	.....	PRODUITS DE FONCTIONNEMENT	.....
EXCEDENT DE FONCTIONNEMENT	.....	DEFICIT DE FONCTIONNEMENT	.....
TOTAUX EGAUX	.....	**TOTAUX EGAUX**	.....
DEFICIT DE FONCTIONNEMENT	.....	EXCEDENT DE FONCTIONNEMENT	.....
DEPENSES EN CAPITAL	.....	RECETTES EN CAPITAL	.....
SOUS-TOTAL	.....	*SOUS-TOTAL*	.....
AUGMENTATION DU FONDS DE ROULEMENT	.....	DIMINUTION DU FONDS DE ROULEMENT	.....
TOTAUX EGAUX	.....	**TOTAUX EGAUX**	.....

MINISTERE DE L'AGRICULTURE

Région :

Département :

BUDGET PRIMITIF

EXERCICE : . . . .

EPLEA : ....

EPN :..... .....

1ère Section : opérations de fonctionnement

Montant des charges prévues pour l'exercice : feuillets n° 1 à 3

Montant des produits prévus pour l'exercice : feuillets n° 4 et 5

2ème Section : opérations en capital

Montant des dépenses prévues pour l'exercice : feuillets n° 6 à 9

Montant des recettes prévues pour l'exercice : feuillets n° 10 à 12

CHARGES - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°1

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
60	ACHATS						
601	Achats d'approvisionnements						
602	Achats d'autres approvisionnements						
604	Achats d'animaux						
605	Achats de travaux et services incorporés aux produits						
606	Achats non stockés de fournirures						
607	Achats de marchandises						
	TOTAL 60						
603	Variation de stocks (approvisionnements et marchandises)						
	TOTAL 603						
61	SERVICES EXTERIEURS						
611	Sous-traitance générale						
612	Redevances de crédit-bail						
613	Locations						
614	Charges locatives et de copropriété						
615	Travaux d'entretien et de réparations						
616	Primes d'assurance						
617	Etudes et recherches						
618	Divers						
	TOTAL 61						
62	AUTRES SERVICES EXTERIEURS						
621	Personnel extérieur à l'établissement						
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires						
623	Publicité, publications, relations publiques						
624	Transports de biens et transports collectifs du personnel et des usagers						
625	Déplacements, missions et réceptions						
626	Frais postaux et frais de télécommunications						
627	Frais bancaires et assimilés						
628	Charges externes diverses						
	TOTAL 62						
63	IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES						
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (Administration des impôts)						
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (Autres organismes)						
634	Taxes spécifiques sur les produits de l'exploitation						
635	Autres impôts, taxes et versements assimilés (Administration des impôts)						
637	Autres impôts, taxes et versements assimilés (Autres organismes)						
	TOTAL 63						

CHARGES - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°2

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
64	CHARGES DE PERSONNEL						
641	Rémunération du personnel salarié						
642	Rémunération particulière du personnel enseignant						
643	Rémunérations diverses						
644	Rémunérations du personnel recruté en application de conventions						
645	Charges de sécurité sociale et de prévoyance						
646	Charges sociales et de prévoyance (non agricole)						
647	Autres charges sociales						
648	Autres charges de personnel						
	TOTAL 64						
65	AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE						
651	Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires						
653	Cotisations au fonds commun d'hébergement et de restauration						
655	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun (G.I.E.)						
656	Veleurs comptables des éléments d'actif cédés						
657	Charges spécifiques : Subventions accordées au titre de la gestion courante						
658	Charges diverses de gestion courante						
	TOTAL 65						
66	CHARGES FINANCIERES						
661	Charges d'intérêts						
664	Pertes sur créances liées à des participations						
666	Pertes de change						
667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement						
668	Autres charges financières						
	TOTAL 66						
67	CHARGES EXCEPTIONNELLES						
671	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion						
675	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés						
678	Autres charges exceptionnelles						
	TOTAL 67						

CHARGES - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°3

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

eplea - epn : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
68	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS						
681	Dotations aux amortissements et aux provisions -charges d'exploitation						
686	Dotations aux amortissements et aux provisions - charges financières						
687	Dotations aux amortissements et aux provisions - charges exceptionnelles						
	TOTAL 68						
	TOTAL CHARGES						
	EXCEDENT						
	TOTAUX EGAUX EN CHARGES ET PRODUITS						

PRODUITS - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°4

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
70	VENTES						
701	Ventes de produits hors exploitation agricole						
702	Ventes de produits des exploitations agricoles						
703	Ventes de produits résiduels						
704	Ventes d'animaux						
705	Etudes						
706	Prestations de services						
707	Ventes de marchandises						
708	Produits des activités annexes						
	TOTAL 70						
71	VARIATION D'INVENTAIRE : BIENS VIVANTS, EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES PRODUITS						
712	Variation d'inventaire : animaux reproducteurs immobilisés						
713	Variations d'inventaire : biens vivants non immobilisés, en-cours de production de biens et services, produits						
	TOTAL 71						
72	PRODUCTION IMMOBILISEE ET AUTOCONSOMMEE						
721	Production immobilisée - immobilisations incorporelles						
722	Production immobilisée -immobilisations corporelles (hors biens vivants)						
724	Production immobilisée -immobilisations corporelles (biens vivants)						
726	Production autoconsommée						
	TOTAL 72						
74	SUBVENTIONS D'EXPLOITATION						
741	Etat						
742	Région						
743	Fonds national de garantie des calamités agricoles						
744	Collectivités publiques et organismes internationaux						
746	Dons et legs						
747	Autres collectivités publiques						
748	Autres subventions d'exploitation						
	TOTAL 74						
75	AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE						
751	Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires						
752	Revenus des immeubles affectés aux activités professionnelles						
754	"Ristournes" perçues des coopératives (provenant des excédents)						
755	Quote-part de résultats sur opérations faites en commun (G.I.E.)						

PRODUITS - 1ERE SECTION - OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT - EXERCICE ..... FEUILLET N°5

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
756	Produits des cessions d'éléments d'actif						
757	Produits spécifiques						
758	Produits divers de gestion courante						
	TOTAL 75						
76	PRODUITS FINANCIERS						
761	Produits de participation						
762	Produits des autres immobilisations financières						
763	Revenus des autres créances						
764	Revenus des valeurs mobilières de placement						
765	Escomptes obtenus						
766	Gains de change						
767	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement						
768	Autres produits financiers						
	TOTAL 76						
77	PRODUITS EXCEPTIONNELS						
771	Produits exceptionnels sur opérations de gestion						
775	Produits des cessions d'éléments d'actif						
777	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice						
778	Autres produits exceptionnels						
	TOTAL 77						
78	REPRISES SUR AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS						
781	Reprises sur amortissements et provisions						
786	Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits financiers)						
787	Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels)						
	TOTAL 78						
79	TRANSFERTS DE CHARGES						
791	Transferts de charges d'exploitation						
796	Transferts de charges financières						
797	Transferts de charges exceptionnelles						
	TOTAL 79						
	TOTAL PRODUITS						
	DEFICIT						
	TOTAUX EGAUX EN CHARGES ET PRODUITS						

DEPENSES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°6

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
13	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT						
139	Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat						
1391	Subventions d'équipement						
1398	Autres subventions d'investissement						
	TOTAL 139						
17	DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS						
174	Dettes rattachées à des participations (hors groupe)						
	TOTAL 174						
	TOTAL CLASSE 1						
20	IMMOBILICATIONS INCORPORELLES						
201	Frais d'établissement						
	TOTAL 201						
203	Frais de recherche et de développement						
	TOTAL 203						
205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires						
	TOTAL 205						
206	Droits au bail						
	TOTAL 206						
207	Fonds commercial						
	TOTAL 207						
208	Autres immobilisations incorporelles						
	TOTAL 208						
21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES (hors biens vivants)						
211	Terrains						
2111	Terrains nus						
2115	Terrains bâtis						
	TOTAL 211						
212	Agencements et aménagements de terrains						
	TOTAL 212						
213	Constructions						
2131	Bâtiments						
2135	Installations générales, agencements, aménagements des constructions						
2138	Ouvrages d'infrastructures						
	TOTAL 213						
214	Constructions sur sol d'autrui						
	TOTAL 214						
215	Installations techniques, matériel et outillage						
2151	Installations complexes spécialisées						
2153	Installations à caractère scientifique						

DEPENSES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°7

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
2154	Matériel, outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage						
2158	Autres installations techniques						
	TOTAL 215						
216	Collections						
2161	A caractère artistique ou historique						
2162	A gérer et entretenir (parc, arboretum, etc...)						
	TOTAL 216						
217	Amélioration du fonds						
	TOTAL 217						
218	Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)						
2181	Installations générales, agencements, aménagements divers dans des constructions non inscrites au bilan						
2182	Matériel de transport						
2183	Matériel de bureau et matériel informatique						
2184	Mobilier						
2186	Emballages récupérables						
2188	Autres						
	TOTAL 218						
23	IMMOBILISATIONS EN COURS						
231	Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)						
2311	Terrains						
2312	Agencements et aménagements de terrains						
2313	Constructions						
2314	Constructions sur sol d'autrui						
2315	Installations techniques, matériel et outillage						
2318	Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)						
	TOTAL 231						
232	Immobilisations incorporelles en cours						
	TOTAL 232						
234	Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)						
2341	Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)						
2343	Animaux de service						
2346	Plantations perennes						
2347	Autres végétaux immobilisés						
	TOTAL 234						
237	Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles						
	TOTAL 237						
238	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles						
2381	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)						
2384	Immobilisations corporelles (biens vivants)						
	TOTAL 238						

DEPENSES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°8
BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....
EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
24	IMMOBILISATIONS CORPORELLES (biens vivants)						
241	Animaux reproducteurs (adultes)						
	TOTAL 241						
242	Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement)						
	TOTAL 242						
243	Animaux de service (adultes)						
	TOTAL 243						
246	Plantations pérennes et collections vivantes						
	TOTAL 246						
247	Autres végétaux immobilisés						
	TOTAL 247						
26	PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS						
261	Titres de participation et parts dans les associations syndicts et organismes divers						
	TOTAL 261						
262	Participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)						
	TOTAL 262						
266	Autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun						
	TOTAL 266						
267	Créances rattachées à des participations						
2672	Créances rattchées à des participations						
2675	Versements représentatifs d'apports non capitalisés						
2676	Avances consolidables						
2678	Intérêts courus						
	TOTAL 267						
269	Versement à effectuer sur titres de participation non libérés						
	TOTAL 269						
27	AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES						
271	Titres immobilisés (titres de propriété -actions)						
	TOTAL 271						
272	Titres immobilisés (droits de créance -obligations)						
	TOTAL 272						
274	Prêts						
	TOTAL 274						
275	Dépôts et cautionnements versés						
2751	Dépôts						
2755	Cautionnements						
	TOTAL 275						

DEPENSES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°9

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
276	Autres créances immobilisées						
2761	Créances diverses						
2768	Intérêts courus						
	TOTAL 276						
29	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS						
	TOTAL 29						
39	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS ET EN-COURS						
	TOTAL 39						
49	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TIERS						
	TOTAL 49						
481	Charges à répartir sur plusieurs exercices						
	TOTAL 481						
5	COMPTES FINANCIERS						
50	VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT						
506	Obligations						
5061	Titres cotés						
50611	Titres de rentes sur l'Etat et valeurs assimilées						
50618	Autres obligations						
5065	Titres non cotés						
	TOTAL 506						
59	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES FINANCIERS						
	TOTAL 59						
	TOTAL DES DEPENSES						
	DEFICIT DE LA SECTION DE FONCTIONNEMENT						
	AUGMENTATION DU FONDS DE ROULEMENT						
	TOTAUX EGAUX EN RECETTES ET DEPENSES						

RECETTES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°10

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
10	CAPITAL ET RESERVES						
102	Apports						
1021	Dotation						
1022	Complément de dotation (Etat)						
1023	Complément de dotation (organismes autres que l'Etat)"						
1025	Dons et legs en capital						
1027	Biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire						
	TOTAL 102						
13	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT						
131	Subvention						
1311	Etat						
1312	Régions						
1313	Départements						
1314	Communes						
1315	Collectivités Publiques						
1316	Entreprises publiques						
1317	Entreprises et organismes privés						
1318	Autres						
	TOTAL 131						
138	Autres subventions d'investissement						
	TOTAL 138						
15	PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES						
151	Provisions pour risques						
1511	Provisions pour litiges						
	TOTAL 151						
157	Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices						
1572	Provisions pour grosses réparations						
	TOTAL 157						
158	Autres provisions pour charges						
	TOTAL 158						
16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES						
164	Emprunts auprès des établissements de crédit						
	TOTAL 164						
167	Emprunts et dettes assorties de conditions particulières						
1674	Avances de l'Etat et des collectivités territoriales						
	TOTAL 167						
168	Autres emprunts et dettes assimilées						
1688	Intérêts courus						
	TOTAL 168						

RECETTES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°11

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
17	DETTES RATTACHÉES À DES PARTICIPATIONS						
174	Dettes rattachées à des participations (hors groupe)						
	TOTAL 174						
	TOTAL CLASSE 1						
28	AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS						
280	Amortissements des immobilisations incorporelles						
2801	Frais d'établissement						
2803	Frais de recherche et de développement						
2805	Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires						
2807	Fonds commercial						
2808	Autres immobilisations incorporelles						
	TOTAL 280						
281	Amortissements des immobilisations corporelles (hors biens vivants)						
2812	Agencements et aménagements de terrains						
2813	Constructions						
2814	Constructions sur sol d'autrui						
2815	Installations techniques, matériel et outillage						
2816	Collections						
2817	Amélioration du fonds						
2818	Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)						
	TOTAL 281						
284	Amortissements des immobilisations corporelles (biens vivants)						
29	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS						
290	Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles						
2905	Marques, procédés, droits et valeurs similaires						
2906	Droit au bail						
2907	Fonds commercial						
2908	Autres immobilisations incorporelles						
	TOTAL 290						
291	Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles						
	TOTAL 291						
293	Provisions pour dépréciation des immobilisations en cours						
2931	Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)						
2932	Immobilisations incorporelles en cours						
2934	Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)						
	TOTAL 293						
294	Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (biens vivants)						
	TOTAL 294						
39	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS ET EN-COURS						
	TOTAL 39						

RECETTES - 2EME SECTION - OPERATIONS EN CAPITAL - EXERCICE ..... FEUILLET N°12

BUDGET PRIMITIF ENTITÉ CONSTITUTIVE DE : .....

EPLEA - EPN : .....

N° DE CHAPITRE DE COMPTE ET DE SOUS-COMPTE	INTITULES	ANNEE N-1	MONTANT DES CHARGES PREVUES POUR L'EXERCICE				
			DIVISIONS			ANNEE 19..	
			A	B	C	Proposées par le conseil	total divisions
49	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES DE TIERS						
	TOTAL 49						
481	Charges à répartir sur plusieurs exercices						
	TOTAL 481						
5	**COMPTES FINANCIERS**						
50	VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT						
506	Obligations						
5061	Titres cotés						
50611	Titres de rentes sur l'Etat et valeurs assimilées						
50618	Autres obligations						
5065	Titres non cotés						
	TOTAL 506						
59	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES FINANCIERS						
	TOTAL 59						
	TOTAL DES RECETTES						
	EXCEDENT DE LA SECTION DE FONCTIONNEMENT						
	DIMINUTION DU FONDS DE ROULEMENT						
	TOTAL EGAUX EN RECETTES ET DEPENSES						

EPLEA : .....

EPN : .....

RECAPITULATIF

BUDGET PRIMITIF Exercice . . . .

CHARGES DE FONCTIONNEMENT	.....	PRODUITS DE FONCTIONNEMENT	.....
EXCEDENT DE FONCTIONNEMENT	.....	DEFICIT DE FONCTIONNEMENT	.....
TOTAUX EGAUX	.....	**TOTAUX EGAUX**	.....
DEFICIT DE FONCTIONNEMENT	.....	EXCEDENT DE FONCTIONNEMENT	.....
DEPENSES EN CAPITAL	.....	RECETTES EN CAPITAL	.....
SOUS-TOTAL	.....	*SOUS-TOTAL*	.....
AUGMENTATION DU FONDS DE ROULEMENT	.....	DIMINUTION DU FONDS DE ROULEMENT	.....
TOTAUX EGAUX	.....	**TOTAUX EGAUX**	.....

A ....., le .....

Le président du conseil d'administration

MINISTERE DE L'AGRICULTURE

Région :

Département :

ETAT DE DEVELOPPEMENT DES DEPENSES ET RECETTES (1)

EPRD MODIFICATIF N° .....

EXERCICE : . . . .

ENTITE CONSTITUTIVE .....

EPLEA : .....

EPN : .....

(1). Développement identique à l'EPRD.

Etat de développement des dépenses et des recettes

Centre constitutif de : .....

EPLEA : .....

EPN : .....

RECAPITULATIF

EPRD MODIFICATIF N° .....

EXERCICE : . . . .

Modification des dépenses et des recettes	Augmentation	Diminution	Rappel du total des dépenses et des recettes EPRD antérieurs	Montant total des dépenses et des recettes inscrites après modification
Division A Total Division B Division C				
Augmentation ou diminution des depenses et des recettes au budget				

TABLEAU RECAPITULATIF

	EPRD prévisionnel		EPRD modificatif n°1		EPRD modificatif n°2		TOTAUX	
	Dépenses + ou -	Recettes + ou -	Dépenses + ou -	Recettes + ou -	Dépenses + ou -	Recettes + ou -	Dépenses	Recettes
Total des prévisions de la première section (avant la réalisation de l'équilibre)	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Total des prévisions de la deuxième section (avant la réalisation de l'équilibre)	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Total des dépenses et des recettes (avant la réalisation de l'équilibre)	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
REALISATION DE L'EQUILIBRE (variation du fonds de roulement)	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
TOTAUX EGAUX	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....

MINISTERE DE L'AGRICULTURE

Région :

Département :

DECISION MODIFICATIVE N°..... (1)

EXERCICE : . . . .

EPLEA : .....

EPN : .....

(1). Développement identique au budget.

EPLEA : .....

EPN : .....

RECAPITULATIF

DECISION MODIFICATIVE N° .....

EXERCICE : . . . .

Modification des dépenses ete des recettes	Augmentation	Diminution	Rappel du total des dépenses et des recettes approuvées (budget et DM anterieures)	Montant total des dépenses et des recettes inscrites au budget après modification
Division A Total Division B Division c				
Augmentation ou diminution des dépenses et des recettes au budget				

A ....., le .....

Le président du conseil d'administration

TABLEAU RECAPITULATIF

	budget prévisionnel		décision modificative n°1		décision modificative n°2		TOTAUX	
	Dépenses + ou -	Recettes + ou -	Dépenses + ou -	Recettes + ou -	Dépenses + ou -	Recettes + ou -	Dépenses	Recettes
Total des prévisions de la première section (avant la réalisation de l'équilibre)	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Total des prévisions de la deuxième section (avant la réalisation de l'équilibre)	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Total des dépenses et des recettes (avant la réalisation de l'équilibre)	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
REALISATION DE L'EQUILIBRE (variation du fonds de roulement)	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
TOTAUX EGAUX	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....

A ....., le .....

Le président du conseil d'administration

KF

SECTION DES OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT

CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT

	REEL N-2	PRÉVISION d'éxecution N-1	PRÉVISION INITIALE N	CAF ELÉMENTS POSITIFS
CHARGES D'EXPLOITATION				
ACHATS				
VARIATION DES STOCKS				
SERVICES EXTERIEURS				
AUTRES SERVICES EXTERIEURS				
IMPOTS , TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES				
FRAIS DE PERSONNEL				
AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE				
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS				681
AUX PROVISIONS				681
TOTAL CHARGES D'EXPLOITATION (II)				
CHARGES FINANCIERES				
CHARGES D'INTERET				
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS				686
AUTRES				
TOTAL CHARGES FINANCIERES				
CHARGES EXCEPTIONNELLES				
SUR OPERATIONS DE GESTION				
SUR OPERATIONS EN CAPITAL				675
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS				687
TOTAL CHARGES EXCEPTIONNELLES				
RESULTAT NET EXCEDENTAIRE				
TOTAL GENERAL				

	REEL N-2	PRÉVISION d'éxecution N-1	PRÉVISION INITIALE N	CAF ELÉMENTS NÉGATIFS
PRODUITS D'EXPLOITATION				
VENTES				
VARIATIONS DE STOCKS ET AUTRES				
SUBVENTIONS D'EXPLOITATION				
AUTRE PRODUITS DE GESTION COURANTE				
REPRISES SUR PROVISIONS ET AMORTISSEMENTS				781
TRANSFERTS DE CHARGES				
TOTAL PRODUITS D'EXPLOITATION (I)				
PRODUITS FINANCIERS				
INTERETS ET PRODUITS ASSIMILES				
REPRISES SUR PROVISIONS, TRANSFERTS DE CHARGES				786
AUTRES PRODUITS FINANCIERS				
TOTAL PRODUITS FINANCIERS				
PRODUITS EXCEPTIONNELS				
SUR OPERATIONS DE GESTION				
SUR OPERATIONS EN CAPITAL				775-777
REPRISES SUR PROVISIONS, TRANSFERTS DE CHARGES				787
TOTAL PRODUITS EXCEPTIONNELS				
RESULTAT NET DEFICITAIRE				
TOTAL GENERAL				

Total des élément positifs de la CAF	
Total des élément négatifs de la CAF	
CAF POSITIVE	

Total des élément négatifs de la CAF	
Total des élément positifs de la CAF	
CAF NEGATIVE	

KF

SECTION DES OPERATIONS EN CAPITAL

EMPLOIS		REEL N-2	PRÉVISION d'éxecution N-1	PRÉVISION INITIALE N-1
REMBOURSEMENT DE LA DETTE	ETAT AUTRES			
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	20			
IMMBILISATIONS CORPORELLES				
TERRAINS	211			
AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DE TERRAINS	212			
CONSTRUCTIONS	213			
CONSTRUCTIONS SUR SOL D'AUTRUI	214			
AUTRES	215 à 218			
SOUS-TOTAL				
IMMOBILISATIONS EN COURS	23			
IMMOBILISATIONS FINANCIERES	26 et 27			
TOTAL DES IMMOBILISATIONS				
CHARGES À REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES				
AUTRES				
TOTAL DES EMPLOIS				
AUGMENTATION DU FONDS DE ROULEMENT				
TOTAL GENERAL				

RESSOURCES	REEL N-2	PRÉVISION d'éxecution N-1	PRÉVISION INITIALE N
CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT E N +/-			
AUGMENTATION DES CAPITAUX PROPRES			
SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT			
EMPRUNTS			
ETAT			
AUTRES			
SOUS-TOTAL DES RESSOURCES EN CAPITAL			
CESSION OU DIMINUTION D'IMMOBILISATIONS			
TOTAL DES RESSOURCES			
DIMINUTION DU FONDS DE ROULEMENT			
TOTAL GENERAL			

MINISTERE DE L'AGRICULTURE EXERCICE : . . . .

EXECUTION DU BUDGET

ETABLISSEMENT : .....

CENTRE OU DEPARTEMENT : .....

DIVISIONS	A	B	C

COMPTES	LIBELLES	MONTANT NET DES CHARGES DE FONCTIONNEMENT			TOTAL
- - -	EXCEDENT DE L'EXERCICE (virement à la 2éme section)				
	TOTAL DES OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT				
COMPTES	LIBELLES	MONTANT NET DES DEPENSES D'INVESTISSEMENT			TOTAL
- - -					
	TOTAL DES OPÉRATIONS EN CAPITAL				
	DEFICIT DE L'EXERCICE (virement à la 1ère section)				
	AUGMENTATION DU FONDS DE ROULEMENT				
	TOTAL GENERAL				

DIVISIONS	A	B	C

COMPTES	LIBELLES	MONTANT NET DES PRODUITS DE FONCTIONNEMENT			TOTAL
- - -	DEFICIT DE L'EXERCICE (virement à la 2éme section)				
	TOTAL DES OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT				
COMPTES	LIBELLES	MONTANT NET DES RECETTES D'INVESTISSEMENT			TOTAL
- - -					
	TOTAL DES OPÉRATIONS EN CAPITAL				
	EXCEDENT DE L'EXERCICE (virement à la 1ère section)				
	DIMINUTION DU FONDS DE ROULEMENT				
	TOTAL GENERAL				

FONDS DE ROULEMENT AU 1-01	VARIATION DE L'ANNEE	FONDS DE ROULEMENT AU 31-12
DIVISION A :	A :	A :
DIVISION B :	B :	B :
DIVISION C :	C :	C :
TOTAL :	TOTAL :	TOTAL :

MINISTERE

DE L'AGRICULTURE

REGION
ou
DEPARTEMENT
d_____

ACCUSE DE RECEPTION (1)
DES PIECES PRODUITES
A L'APPUI DU BUDGET DE L'EXERCICE 19___
OU DE LA DECISION BUDGETAIRE MODIFICATIVE N° _____(exercice 19__)

N°	DESIGNATION DES PIECES	Budget initial	Décision modificative
1	Accusé de réception		
2	Tableau récapitulatif des prévisions et des équilibres budgétaires		
	RAPPORT DU CHEF D'ETABLISSEMENT		
3	Budget ou décision modificative.....		
4	Développement.....		
5	Budget ou décision modificative du service à comptabilité distincte		(2)
6	Développement du service à comptabilité distincte.....		
-	.....		
-	.....		
-	.....		

Transmis à : la collectivité de rattachement (3),
au représentant de l'Etat,
à l'autorité académique.

Le _____

Le chef d'établissement

Documents reçus le _____
A_____, le_____ 19___

(1) Ne concerne que les EPLEA
(2) A servir en tant que de besoin
(3) Rayer les mentions inutiles

.....
.....
.....
M....,

agent comptable.

VALEURS INACTIVES

ETAT DE DEVELOPPEMENT DU SOLDE

au ..... 19....

(comptes des tiers ou services créanciers en titres ou valeurs)

(.....) Solde créditeur

(.....) Francs

N° 88 {

DETAIL DES OPERATIONS FORMANT LE SOLDE DU COMPTE

DESIGNATION des valeurs et des correspondants 1	COMPTE N°881 Titres et valeurs en portefeuille.		COMPTE N°882 Titres et valeurs chez les correspondants (1).		OBSERVATIONS (2) 6
	N° 2	N° 3	N° 4	N° 5	
TOTAUX.....					
Total égal au crédit du compte divisionnaire 88...					

(1) Annexer les inventaires des correspondants.
(2) Pour les valeurs à remmetre à des tiers, indiquer la date des dépôts.

Certifié exact,

A ....., le ..... 19....

L'agent comptable,

Etablissement

_____

_____

Exercice 19 . . . .

FICHE COMPTABLE

Emploi des ressources affectées

Nature de l'opération : _____

Nature de l'acte : _____

Référence : _____

A. - ATTRIBUTION DES RESSOURCES (1)

Date de la convention ou de l'acte portant attribution des ressources affectées	Montant des sommes à recevoir (débit compte 485, crédit compte 475)	Dates de l'encaissement	Références	Montant crédit compte 485	Restes à recouvrer

B. - EMPLOI DES RESSOURCES

Emploi des ressources		Montant (débit compte 65) (2)	Contatation des recettes budgetaires		Montant (crédit compte 75((2) débit compte 475)	Solde disponible
Dates	Références		Dates	Références		

(2) Ou autres comptes de charges et produits en ce qui concerne l'emploi de la taxe d'apprentissage.

N.B. - L'ensemble des fiches constitue le livre auxiliaire des comptes 475, 485, 65 et 75.

(1) S'agissant des centres de formation d'apprentis, les comptes 4856-4756 n'ont pas lieu d'être ouverts.

MODELE N°

.....
.....

M....., agent comptable.

COMPTE N°..... (.....
(
(.....

ETAT DE DEVELOPPEMENT DU SOLDE

au ..... 19....

Débit	----------	.....
Crédit	----------	.....
Solde (	Débiteur ---------	.....
Solde (	Créditeur --------	.....

DÉTAIL DES OPÉRATIONS FORMANT LE SOLDE DU COMPTE

(Ne porter absolument dans ce cadre que les opérations non soldées)

DATE des opérations 1	RENSEIGNEMENTS DETAILLES sur les opérations restant à apurer. 2	DEBITS 3		CREDITS 4		OBSERVATIONS (indiquer dans cette colonne, lorsqu'il y a lieu, la date du réglement) 5
	Totaux					
	Net égal au solde (Débiteur) ( ) ci-dessus. (Créditeur)					

Certifié exact,

A ....., le ..... 19....

L'agent comptable,

MINISTERE DE L'AGRICULTURE

ETABLISSEMENT : .....

ETAT DE CONCORDANCE DES SOLDES

31 décembre				1er janvier			
Comptes		Soldes		Comptes		Soldes	
Numéro	Libellé	Débiteurs	Créditeurs	Numéro	Libellé	Débiteurs	Créditeurs
	TOTAUX				TOTAUX		

MINISTERE DE L'AGRICULTURE

ETABLISSEMENT : .....

FICHE D'OPERATION INTERNE N°

(Justification d'écritures non budgétaires)

GESTION : DIVISION : CENTRE :

DEBIT : ..... _____

COMPTE :

LIBELLE :

CREDIT : ..... _____

COMPTE :

LIBELLE :

OBJET ET DETAIL DE L'OPERATION :

PIECES JOINTES :

REFERENCES DES ECRITURES :

FAIT A ....., le ..... 19....

L'agent comptable, *L'ordonnateur,*

MINISTERE DE L'AGRICULTURE ANNEXE N°

ETABLISSEMENT : .....

VARIATION DETAILLEE DES STOCKS ET DES EN COURS

GESTION :

DIVISION : CENTRE :

COMPTES	LIBELLES	STOCKS AU 01/01	STOCKS AU 31/12	VARIATIONS AUGMENTATION	VARIATIONS DIMINUTION
30	**APPROVISIONNEMENT ET MARCHANDISES**				
BC 3011	Engrais et amendements (1)				
BC 3012	Semences et plants (1)				
BC 3013	Produits de défense des végétaux (1)				
BC 3014	Aliments du bétail (1)				
BC 3015	Produits de défense des animaux (1)				
BC 3016	Produits de reproduction animale (1)				
3017	Emballages				
3018	Combustibles				
301	APPROVISIONNEMENTS **Sous-total**				
3021	Carburants - lubrifiants				
3022	Produits d'entretien				
3023	Fournitures d'atelier et de magasin				
3024	Fournitures de bureau				
3025	Denrées et fournitures pour le personnel				
3026	Matériaux divers				
3027	Autres fournitures consommables				
3028	Matières premières				
302	AUTRES APPROVISIONNEMENTS **Sous-total**				
BC 307	MARCHANDISES (1)				
	TOTAUX =				
BC **31**	**ANIMAUX (CYCLE LONG)** (1)				
BC **32**	**ANIMAUX (CYCLE COURT)** (1)				
BC **33**	**VEGETAUX (CYCLE LONG)** (1)				
BC 331	AVANCES AUX CULTURES (1)				
BC 332	PÉPINIÈRES (1)				
BC 338	AUTRES VÉGÉTAUX (1)				
BC **34**	**VEGETAUX (CYCLE COURT)** (1)				
BC 341	AVANCES AUX CULTURES (1)				
BC 348	AUTRES VÉGÉTAUX (1)				
	TOTAUX =				

COMPTES	LIBELLES	STOCKS AU 01/01	STOCKS AU 31/12	VARIATIONS	
				AUGMENTATION	DIMINUTIONS
BC **35**	**EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (CYCLE LONG)** (1)				
BC 351- 356	BIENS (1)				
BC 351	VINS (1)				
BC 352	ALCOOLS (1)				
BC 356	AUTRES BIENS (ACTIVITÉS ANNEXES) (1)				
BC 357- 358	SERVICES (1)				
BC 357	TRAVAUX A FACON (1)				
BC 358	AUTRES SERVICES (1)				
	TOTAUX =				
BC **36**	**EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (CYCLE COURT)** (1)				
BC 361- 366	BIENS (1)				
BC 361	PRODUITS VEGETAUX (1)				
BC 362	PRODUITS ANIMAUX (1)				
BC 363	VINS (1)				
BC 364	ALCOOLS (1)				
BC 365	AUTRES PRODUITS TRANSFORMES (1)				
BC 366	AUTRES BIENS (ACTIVITÉS ANNEXES) (1)				
BC 367- 368	SERVICES (1)				
BC 367	TRAVAUX A FACON (1)				
BC 368	AUTRES SERVICES (1)				
	TOTAUX =				
BC **37**	**PRODUITS** (1)				
BC 371	PRODUITS INTERMEDIAIRES VEGETAUX (1)				
BC 372	PRODUITS INTERMEDIAIRES ANIMAUX (1)				
BC 373	PRODUITS INTERMEDIAIRES TRANSFORMES (1)				
BC 374	PRODUITS FINIS VEGETAUX (1)				
BC 375	PRODUITS FINIS ANIMAUX (1)				
BC 376	PRODUITS FINIS TRANSFORMES (1)				
BC 377	PRODUITS RESIDUELS (1)				
BC 378	PRODUITS ACTIVITES ANNEXES (1)				
	TOTAUX =				

(1) Concerne uniquement les divisions B ou C.

MODELE N°

.....

COMPTE N°.....

.....

ETAT DES RESTES A RECOUVRER

au .....

DATE des ordres de recettes.	NOM DES DEBITEURS.	NATURE des produits.	MONTANT des ordres de recettes.	SOMMES restant à recouvrer.	MOTIFS du non-recouvrement.	DATE de réglement éventuel

.....
.....

COMPTE N°.....

ETAT DES RESTES A PAYER

au .....

DATE des ordres de dépenses.	NOM DES CRÉANCIERS.	NATURE des charges.	SOMMES restant a payer.	OBSERVATIONS (éventuellement indications de la date du réglement).
		TOTAL		

Certifié exact.

FAIT A ....., le ..... 19....

L'agent comptable,

.....
.....

REGISSEURS

ETAT D'ACCORD au .....

M. .....

Régisseur d'avances (1).
Régisseur de recettes (1).

Fonds transmis par l'agent comptable au régisseur d'avances ----------	.....
Justifications de recettes transmises par le régisseur de recettes à l'agent comptable --------	
Fonds transmis par le régisseur à l'agent comptable ----------	.....
Justifications de dépenses transmises par le régisseur d'avances à l'agent comptable ---------	
Solde chez le régisseur ----------	.....
Solde chez l'agent comptable ----------	.....
Différence (2) ----------	.....

L'agent comptable,

A ....., le ..... 19....

Le régisseur d'avances (1).
Le régisseur de recettes (1).

(1) Rayer les mentions inutiles

(2) L'origine de la différence est à expliquer au verso (notamment montant des justifications de recettes et de dépenses en instance de comptabilisation dans les écritures de l'agent comptable).

MODELE N° 48

.....
.....

COMPTE DE L'EXERCICE 19 . . . .

PROCES VERBAL

à la date du ..... des valeurs existant dans la caisse et dans le portefeuille de M. ..... agent comptable de .....

1° Numéraires :		
Billets : ----------		

Pièces : ----------		

TOTAL ----------		
2° Bons UNESCO :		

TOTAL ----------		
TOTAL du numéraire et des valeurs de caisse----------		

NUMEROS ET LIBELLES DES COMPTES NATURE ET DESIGNATION DES VALEURS	MONTANT détaillé de chaque valeur.		TOTAL par compte	
3° Valeurs actives détenues par l'agent comptable (détail par compte) (1) :				
TOTAL des valeurs actives arrêté à ------				
4° Valeurs inactives détenues par l'agent comptable classe 8 (total par compte) (1) :				
TOTAL des valeurs inactives arrêté à ----				
RECAPITULATION				
Numéraire ----------				
Valeurs de portefeuille (Valeurs actives ----------				
(				
(Valeurs inactives---------				
TOTAL GENERAL ----------				
(1) Eventuellement, joindre bordereau particulier indiquant le détail du compte.				

Le (2)

Certifié conforme aux écritures.

A ....., le ..... 19....

L'agent comptable,

(2) Qualité de l'ordonnateur.

MODELE N° 49

.....
.....

(POSTAL (1)
COMPTE COURANT (AU TRESOR(1)
(BANCAIRE (1)

M .....
agent comptable,

ETAT DE DEVELOPPEMENT
ET D'ACCORD DU SOLDE

Compte n°.....

Tenu par .....

au ..... 19....

Compte n°	(Débit----	.....
	(Crédit ---	.....
	(Solde----	.....

DETAIL DES OPERATIONS FORMANT LE SOLDE DU COMPTE

I. Solde débiteur d'après les écritures du comptable ----------				
II. Opérations imputées au compte courant par le service chargé de la tenue du compte pendant l'année écoulée et comprises dans les écritures de l'agent comptable au cours de l'année suivante :				
Date de passation des écritures.		Nature des opérations.	Montant.	
Par le service.	Par l'agent comptable.			
		1. Recettes (à ajouter) :		
		TOTAL----------		
		2. Dépenses (à déduire) :		
		TOTAL----------		
		Montant net à reporter ----------		

(1) Rayer la mention inutile.

		Report----------		
III. Opérations imputées au compte courant par l'agent comptable désigné d'autre part pendant l'année écoulée et comprises dans les écritures du service chargé de la tenue du compte au cours de l'année suivante :				
Date de passation des écritures.		Nature des opérations.	Montant.	
Par le service.	Par l'agent comptable.			
		1. Recettes (à déduire) :		
		TOTAL----------		
		2. Dépenses (à ajouter) :		
		TOTAL----------		
		TOTAL égal au solde créditeur du compte d'après les écritures du service chargé de sa tenue ----------		

Le (2)

Certifié exact,

A ....., le ..... 19....

L'agent comptable,

(2) Désignation du chef de service chargé de la tenue du compte de dépôts de fonds.

MINISTERE DE L'AGRICULTURE ANNEXE N°

ETABLISSEMENT : .....

TABLEAU DES DEPRECIATIONS

GESTION :

DIVISION : CENTRE :

COMPTE DE DEPRECIATION : LIBELLE :

Numéro d'inventaire	Désignation des biens	Année acquis.	Valeur initiale des biens	Dépréciations			Dépréciations antérieures	Dépréciations de l'exercice	Total des dépréciations	Valeur nette comptable
				Durée	1ère année	Dernière année				
	TOTAUX									

MINISTERE DE L'AGRICULTURE ANNEXE N°

ETABLISSEMENT : .....

TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

GESTION :

DIVISION : CENTRE :

COMPTE D'AMORTISSEMENT : LIBELLE :

Numéro d'inventaire	Désignation des biens	Année acquis.	Valeur initiale des biens	Amortissements			Amortissements antérieurs	Amortissements de l'exercice	Total des amortissements	Valeur nette comptable
				Durée	1ère année	Dernière année				
	TOTAUX									

CHAPITRE 7 - LA COMPTABILITE ANALYTIQUE

1. OBJECTIFS DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE

En 1957, le PCG proposait, pour caractériser l'objectif de la comptabilité analytique, la définition suivante :
"La comptabilité analytique d'exploitation est conçue pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et résultats qui présentent le plus d'intérêt pour la direction de l'entreprise".

Le nouveau PCG, en 1982, propose la définition suivante :
"fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décision."

La comptabilité analytique doit donc permettre l'examen des conditions internes de l'exploitation. Ainsi, au lieu d'être financière et fiscale comme la comptabilité générale, l'optique de la comptabilité analytique est fondée sur l'idée de gestion économique. Elle a un caractère autonome et respecte les principes du plan comptable général.
Destinée à renseigner des acteurs chargés de responsabilités très concrètes, elle ne peut atteindre son but qu'au prix d'une faculté d'adaptation à la nature d'activité, à la dimension et à la structure de chaque entreprise, ou établissement.
Cependant, elle est soumise à des contraintes de fond :

- elle doit être aisément adaptable à des situations et à des demandes diversifiées ;
- elle exige une rigueur dans le raisonnement et un vocabulaire précis ;
- il importe de savoir maîtriser l'information.

Il faut donc se préoccuper de la qualité des données analysées afin de ne pas en altérer l'efficacité.
Ainsi, pour chaque établissement public, le plus souvent constitué de plusieurs centres ou départements, et de plusieurs divisions, les tableaux de bord globaux permettant l'analyse de l'établissement ne peuvent être que la synthèse de ceux réalisés au niveau de chaque centre ou département.
Il est donc essentiel que les données économiques analysées, de l'EP et de chacun des centres ou départements, soient cohérentes entre elles.

On peut donc définir trois objectifs principaux de la comptabilité analytique :

- permettre la connaissance du fonctionnement des structures internes de l'EP ;
- permettre d'expliquer le résultat de l'EP ;
- déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan.

Au travers de ces trois objectifs, la comptabilité analytique doit amener :

- à connaître, analyser et expliquer les coûts des différentes fonctions ou activités ;
- à établir les prévisions de charges ou de produits à partir de l'étude des éléments de coûts ou de recettes ;
- à expliquer les écarts de réalisation entre le budget prévisionnel et le budget exécuté.

Elle fournit ainsi un outil de pilotage tant au chef d'établissement qu'aux responsables de centres ou départements, et des éléments d'analyse et de décision aux membres des instances délibératives.

2. LIAISON ENTRE COMPTABILITE GENERALE ET COMPTABILITE ANALYTIQUE

La méthode choisie utilise la procédure de codification multiple permettant des tableaux de rapprochement.
L'utilisation de la codification multiple est une procédure qui repose sur le fait qu'il est possible d'attribuer, selon des critères différents, deux ou plusieurs codifications à chaque donnée, et ce dès son entrée.
Ce procédé conduit alors à la possibilité de classement direct et simultané de ces données en fonction d'un ou de plusieurs paramètres codifiés.
Cette procédure, que l'utilisation des moyens de traitement de l'information, et plus spécifiquement des bases de données, rend de plus en plus performante, procure systématiquement la permanence du rapprochement avec la comptabilité générale, et par conséquent de l'automaticité du contrôle.
Il est souhaitable de ne pas dissocier l'enregistrement élémentaire du mouvement en comptabilité générale et en comptabilité analytique. Eviter une double saisie est non seulement un gain de temps, mais surtout diminue le risque d'erreurs.
Les informations analytiques, ainsi enregistrées sous forme de base de données, sont, soit transférables sur un module annexe, en vue d'être retraitées et surtout organisées en tableaux à double entrée, soit réexploitables dans un module particulier du logiciel principal.

Les codifications ci-dessous détaillées, proposées avec l'outil informatique, pourront être renseignées :

- à l'engagement des dépenses ;
- ou à la constatation des recettes ou au mandatement des dépenses.

La codification par centre, par division, et par origine de financement, utilisée pour tous les mouvements financiers de l'établissement, est obligatoire, couplée avec l'imputation budgétaire, et désignée par l'expression "analytique budgétaire", par opposition à celle facultative désignée par l'expression "analytique de gestion", qui sera décrite ultérieurement.
Elle permet d'isoler tous les mouvements d'un centre ou d'une division, et de suivre certaines ressources particulières, afin d'obtenir à titre informatif des éléments issus de la comptabilité générale :

- suivi des ressources affectées ;
- utilisation de la taxe d'apprentissage ;
- compte de résultat développé par centre et par division ;
- soldes intermédiaires de gestion par centre et division ;
- bilan développé par centre et division ;
- etc.

N.B. l'origine de financement

Compte tenu du principe fondamental de non-affectation des recettes aux dépenses, cette rubrique analytique sera utilisée essentiellement pour isoler, et identifier, les dépenses liées à des ressources affectées ou à la taxe d'apprentissage, c'est à dire aux deux cas de dérogation à la règle de non-affectation énoncée ci-dessus.

La rubrique "origine de financement" sera donc saisie automatiquement, et selon cinq choix limitatifs :

- ressources affectées, avec individualisation de chaque ressource affectée par une numérotation spécifique ;

- taxe d'apprentissage ;
- opérations internes ;
- autres ressources à suivre ;
- budget général pour toutes les autres origines de financements.

La ventilation analytique étudiée ci-dessous se fera donc après cette première indexation par centre et division. Elle permettra ainsi d'obtenir des tableaux de bords individualisés également par centre et division.

3. CREATION DE LA NOMENCLATURE ANALYTIQUE

Trois niveaux de saisie analytique ont été définis, dont deux pourront se décliner en sous-niveaux analytiques :

- pôle de responsabilité ;
- secteur d'activité - et sous-secteur d'activité ;
- charge et produit analytique - et sous-charge ou sous-produit analytique.

3.1. POLE DE RESPONSABILITE

Les pôles de responsabilité se définissent comme des entités responsables de la dépense. Ce peut être une personne, délégataire ou non de signature, un service, un pôle organisationnel.
Ces pôles permettent d'analyser les coûts par l'approche "responsabilité".

Un pôle de responsabilité est donc souvent associé à une personne responsable du fonctionnement d'un service. On trouvera par exemple :

- le pôle de responsabilité laboratoires ;
- le pôle chaufferies ;
- le pôle véhicules ;
- etc.

Dans un EPN la notion de pôle de responsabilité pourra être associée à une responsabilité dans une chaire ou un service ou à une activité particulière telle une clinique, etc. transversale à plusieurs secteurs d'activité.
Il revient à l'évidence à l'ordonnateur de définir ces pôles.

3.2. SECTEURS D'ACTIVITE ET SOUS-SECTEURS

Ils peuvent représenter une des missions de l'établissement, ou une de ses productions, ou de ses fonctions ou prestations de service. Ils traduisent une analyse fonctionnelle de l'établissement public.

On trouvera par exemple :

- le secteur enseignement - formation initiale ;
- la formation continue ;
- l'animation rurale ;
- les différents secteurs de production de l'exploitation agricole ;

- les services ou chaires de l'enseignement supérieur ;
- les cliniques ;
- les services généraux en matière de gestion matérielle ;
- la gestion du patrimoine immobilier ;
- la fonction hôtellerie (restauration et hébergement) ;
- etc.

Toute dépense ou charge doit pouvoir être affectée à un secteur d'activité.
A l'intérieur de ces secteurs, des sous-secteurs seront définis pour la recherche d'analyse de coût plus ou moins affinés dans chacun d'eux.
Par exemple, à l'intérieur d'un secteur enseignement on pourra définir autant de sous-secteurs d'activités que de filières de formation.
A l'intérieur du secteur hôtellerie, on pourra analyser séparément la fonction restauration et la fonction hébergement élèves, etc.

3.3. LES CHARGES ET PRODUITS ANALYTIQUES

Cette codification représente les grands pôles de dépenses ou recettes que l'on souhaite analyser, indépendamment des secteurs d'activité, des pôles de responsabilité, des origines de financement.
Ces charges ou produits analytiques correspondent à un éclatement ou à un regroupement de comptes de classe 6 et 7 pour obtenir une classification des charges et produits différents de ceux de la comptabilité générale.
Pour chaque élément, il est possible, comme pour les secteurs d'activités, d'affiner l'analyse en créant des sous-rubriques.

Par exemple, on pourra souhaiter isoler la charge "chauffage", et séparer la sous-charge "combustible", de la sous-charge "maintenance".

Cependant, pour pouvoir suivre l'évolution dans le temps, et interpréter ces ventilations, en tant qu'éléments d'analyse économique, il est indispensable que chaque critère choisi soit stable sur une période donnée, et cohérent sur l'ensemble de l'établissement. La nomenclature choisie pour cette codification sera donc élaborée de façon cohérente pour l'ensemble de l'établissement.

Enfin, le total des charges et produits analytiques doit être en concordance parfaite avec le total des charges et produits en comptabilité générale, les informations ventilées du point de vue analytique étant issues de la comptabilité générale.

Un tableau de rapprochement permet d'en vérifier régulièrement la cohérence.

Toutefois, pour laisser à l'analyse économique son utilité, il peut arriver que des charges ou produits soient considérés comme "non incorporables".
Il s'agira en particulier de charges à caractère exceptionnel, par exemple celles causées par un sinistre.

La comptabilité analytique devant être adaptée à la nature d'activité à analyser, et compte tenu des finalités de production très différentes entre les divisions, il sera possible et normal d'observer des nomenclatures différentes entre divisions.
La cohérence des informations économiques n'existant qu'au sein d'une même nomenclature analytique, les tableaux de bord de l'établissement, ne pourront donc être élaborés que division par division, et les comparaisons entre centres et divisions ne seront possibles et fiables qu'entre unités utilisant la même nomenclature analytique.

L'ensemble de la ou des nomenclatures doit être géré au niveau de l'établissement public, au même titre que la nomenclature budgétaire.
La nomenclature analytique de l'établissement sera donc constituée de l'ensemble des nomenclatures analytiques des unités qui le compose, et qu'il a paru nécessaire d'individualiser.
La fiabilité et l'utilité de la comptabilité analytique repose donc sur la consolidation, au niveau de l'établissement d'une nomenclature ainsi élaborée, et consolidée, qui s'impose ensuite à l'ensemble des entités constitutives.

CHAPITRE 8 - MESURES TRANSITOIRES

ETAT DE CONCORDANCE DES COMPTES DE BILAN

31 Décembre 1993			Ier Janvier 1994		
COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur	COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur
CLASSE 1			CLASSE 1		
1050 Apports Etat ou organismes publics ..... (dotation)			1021 Dotation		
			1022 Complément dotation (Etat)		
1052 Complément de dotation			1023 Complément dotation ..... (autres organismes)		
106 Dons et legs en capital			1025 Dons et legs en capital		
114 Réserves services spéciaux			10624 Réserves services spéciaux		
115 Réserves facultatives			10621 Réserves facultatives établissement		
			10681 Réserves de propre assureur		
			10688 Réserves diverses		
118 Réserve spéciale de réévaluation			1051 Réserve spéciale réévaluation		
119 Dépréciation de l'actif			10692 Dép° immobilisations reçues en dotation ou affectation		
			10693 Dép° immobilisations acquises		
12 Report à nouveau (solde créditeur)			1101 Report à nouveau établissement		
			1104 Report à nouveau service spécial		
12 Report à nouveau (solde débiteur)			1191 Report à nouveau établissement		
			1194 Report à nouveau service spécial		
141 Subventions d'équipement reçues			131 Subventions d'équipement		
			1311 Etat		
			1312 Régions		
			1313 Département		
			1314 Communes		
			1315		
			1316		
			1317		
			13181 Taxe d'apprentissage		
			13185 Fonds commun de services ..... d'hébergement et de restauration		
			13188		
			138		
147 Subventions.d'équipement inscrites ..... à la section de fonctionnement			1391 Subventions équipement		
			13911 Etat		
			13912 Région		
			13913 Départements		
			13914 Communes		
			13915		
			13916		
			13917		
			139181 Taxe d'apprentissage		
			139185 Fonds communs de services ..... d'hébergement et de restauration		
			139188		
			1398		
1570 Provisions pour grosses réparations			1572 Provisions pour grosses réparations		
Totaux à reporter			Totaux à reporter		

31 Décembre 1993			Ier Janvier 1994		
COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur	COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Reports			Reports		
165B Emprunts sur contrats			164 Emprunts établissements de crédit		
168 Autres dettes à plus d'un an			1651 Dépôts		
			1655 Cautionnements		
169B Avances Etat et collectivités publiques			1674 Avances de l'Etat et collectivités territoriales		
180 Valeur initiale des biens affectés			1027 Biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire		
189 Dépréciation.des biens affectés			10692 Dép° immobilisations reçues en dotation ou affectation		
88 Résultat en instance d'affectation			1201 Résultat établissement (bénéfice)		
			1202 résultat services spéciaux (bénéfice)		
			1291 Résultat établissement (perte)		
			1294 Résultat services spéciaux (perte)		
sous-totaux classe 1			sous-totaux classe 1		
CLASSE 2			CLASSE 2		
204 Frais d'acquisition des immobilisations			201 Frais d'établissement		
2048 Amortissement des frais d'acquisition des immobilisations			2801 Amortissement frais d'établissement		
			203 Frais de recherche et développement		
			205 Concessions, brevets, licences		
			206 Droit au bail		
			207 B et C Fonds commercial		
			208 Autres immobilisations incorporelles		
			2803-05-07-08 Amortissements		
			28 bis 03-05-07-08 Dépréciations		
2100 Terrains			21111 Terrains nus reçus en dotation ou affectation		
2105 Terrains affectés			21112 Terrains nus acquis		
			21151 Terrains batis reçus en dotation ou affectation		
			21151 Terrains batis acquis		
2110B Améliorations foncières et plantations			212 Agencements et aménagements de terrains		
			217 B et C Améliorations du fonds		
			246 Plantations pérennes et collections		
			247 Autres végétaux immobilisés		
2118B Amortissement des améliorations fonciéres et plantations			2812 Amortissement des agencements et aménagements de terrains		
			2817 B et C Amortissement amélioration du fonds		
2120 Bâtiments			21311 Bâtiments reçus en dotation ou affectation		
2125 Bâtiments affectés			21312 Bâtiments acquis		
			2135 Agencement et aménagement des constructions		
			2138 Ouvrages d'infrastructure		
			214 Constructions sur le sol d'autrui		
Totaux à reporter			Totaux à reporter.		

31 Décembre 1993			Ier Janvier 1994		
COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur	COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Reports			Reports		
2128 Amortissement des bâtiments			2813 Amortissement construction (même ventilation c/213).....		
			2814 Amortissement construction sur ..... sol d'autrui (même ventilation c/214)		
21290 Dépréciation des bâtiments			28bis13 Dépréciations des constructions		
21295 Dépréciation bâtiments affectés.....			28bis 14 Dépréciation des constructions..... sur sol d'autrui		
2130B Cheptel mort			2151 Installations complexes spécialisées		
2135B Cheptel mort affecté			2153 Installations à cararctère spécifique		
			2154 Matériel et outillage.....		
			2158 Autres installations techniques.....		
2138BAmortissement du cheptel mort			2815 Amortissement selon même..... ventilation c/ 215		
2139B Dépréciation cheptel mort affecté			28 bis15 dépréciation selon même ventilation c/ 215		
2142 Matériel et outillage pédagogiques.....			2151 Installations complexes spécialisées		
2145 Matériel et outillages..... pédagogiques affectés			2153 Installations à caractère spécifique.....		
			2154 Matériel et outillage.....		
			2158 Autres installations techniques.....		
			2161 Collections artistique ou historique.....		
			2162 Collections à gérer, entretenir, parc		
2148 Amortissement matériel et ..... outillage pédagogiques			2815 Amortissement selon même..... ventilation c/ 215		
			2816 Amortissement selon même..... ventilation c/ 216		
21492 Dépréciation des matériel et..... outillages pédagogiques			28 bis 15 Dépréciation selon même..... ventilation c/ 215		
21495 Dépréciation des matériel et..... outillages pédagogiques affectés			28 bis 16 Dépréciation selon même..... ventilation c/ 216		
2150 Matériel de transport			2182 Matériel de transport.....		
2155 Matériel de transport affecté					
2158 Amortissement matériel transport			2818 Amortissement matériel de transport.....		
21590 Dépréciation du matériel..... de transport			28 bis 18 Dépréciation du matériel..... de transport		
21595 Dépréciation du matériel de ..... transport affecté					
2160 Autres immobilisations corporelles			2181 Installations générales, agencements..... aménagements divers		
2165 Autres immobilisations.corporelles ..... affectées			2183 Matériel de bureau et informatique		
			2184 Mobilier		
			2186 Emballages récupérables		
			2188 Autres.....		
2168 Amortissement autres immobilisations..... corporelles			2818 Amortissement selon même..... ventilation que c/218		
21690 Dépréciation autres immobilisations ..... corporelles			28bis18 Dépréciation selon même..... ventilation que c/218		
21695 Dépréciation autres immobilisations ..... corporelles affectées					
Totaux à reporter.			Totaux à reporter.		

31 Décembre 1993			Ier Janvier 1994		
COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur	COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Reports			Reports		
2170B Animaux sélectionnés			241 BC Animaux reproducteurs adultes		
			242 BC Animaux reproducteurs jeunes		
			243 BC Animaux de service adultes.		
2178B Amortissement des animaux			284 Amortissement selon même.....		
sélectionnés			ventilation que c/24		
232 Constructions en cours.....			231 Immobilisations incorporelles en cours.....		
			(hors biens vivants)		
			2311 Terrains		
			2312 Agencements et aménagements.....		
			de terrains		
			2313 Constructions.....		
			2314 Constructions sur sol d'autrui		
			2315 Installations techniques, ...		
			matériel et outillage		
			2318 Autres imobilisations corporelles.....		
			232 Immobilisat. incorporelles en cours		
			234 Immobilisations corporelles en cours.....		
			(biens vivants)		
			2341 BCAnimaux reproducteurs jeunes		
			2343 BC Animaux de service.....		
			2346 Plantations pérennes.....		
			2347 Autres végétaux immobilisés		
			237 Avances et acomptes versés sur		
			immobilisations incorporelles		
			238 Avances acomptes versés sur		
			commandes immobilisations corporelles		
			2381 Immobilisations corporelles		
			(hors biens vivants)		
			2384 Immobilisations corporelles		
			(biens vivants)		
250 Prêts gagés.....			274 Prêts		
252 Prêts non gagés.....					
261 Titres de rentes sur l'Etat et.....			271 Titres immobilisés		
valeurs assimilées			(titres de propriété, actions)		
264 B Parts dans les coopératives.....			272 Titres immobilisés.		
			(droits de créances, obligations)		
265 B Parts dans les caisses de crédit			261 Titres de participations et		
agricole			parts dans les associations,syndicats		
			262 BC Participations à des organismes		
			professionnels agricoles		
			266 Autres formes de participations.....		
			2672 Créances rattachées à participations.....		
			2675 Versements représentatifs d'apports		
			non capitalisés		
			2676 Avances consolidables		
			2768 Intérêts courus		
			269 versement à effectuer sur titres de.....		
			participation non libérés		
270 Dépôts			2751 Dépôts		
275 Cautionnements.....			2755 Cautionnements		
			2761 Créances diverses		
			2768 Intérêts courus		
Totaux à reporter.			Totaux à reporter		

31 Décembre 1993			1er Janvier1994		
COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur	COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Reports			Reports		
CLASSE 3			CLASSE 3		
30A Alimentation			30281A Denrées alimentaires		
310B Engrais et amendements			3011BC Engrais et amendements		
311B Semences et plants			3012BC Semences et plants		
312B Produits de défense des végétaux			3013BC Produits défense des végétaux		
313B Aliments du bétail			3014BC Aliment du bétail		
314B Produits vétérinaires			3015BC Produits de défense des animaux		
			3016BC Produits de reproduction animale		
315B Carburants et lubrifiants			3021 Carburants et lubrifiants		
316B Combustibles			3018 Combustibles		
318B Autres matières			3026 Matériaux divers		
320B Produits d'entretien			3022 Produits d'entretien		
321B Fournitures d'atelier			3023 Fournitures d'atelier et de magasin		
322B Fournitures de magasin					
323A Carburants			3021 Carburants et lubrifiants		
324A Combustibles			3018 Combustibles		
325A Produits d'entretien			3022 Produits d'entretien		
326A Fournitures d'atelier			3023 Fournitures d'atelier et de magasin		
327A Fournitures de bureau			3024 Fournitures de bureau		
328 Fournitures diverses			3025 Denrées et fournitures pour le personnel et les ateliers pédagogiques		
			3027 Autres fournitures consommables		
			30288 Autres matières premières		
			307BC Marchandises		
340B Animaux reproducteurs adultes			31BCAnimaux cycle long		
			32BC Animaux cycle court		
345B Autres animaux			31BC Animaux cycle long		
			32 BCAnimaux cycle court		
350B à 354B Produits finis			371BC Produits intermédiaires végétaux		
			372BC Produits intermédiaires animaux		
			373BC Produits intermédiaires transformés		
			374BC Produits finis végétaux		
			375BC Produits finis animaux		
			376BC Produits finis transformés		
			377BC Produits résiduels		
			378BC Produits (activités annexes)		
350B Produits végétaux			35BC En cours cycle long		
351B Produits horticoles et cidricoles			351BC Vins.		
352B Produits vinicoles			352BC Alcools		
353B Produits animaux			356BC Autres biens (activités annexes)		
354B Produits divers			357BC Travaux à façon		
			358BC Autres services		
			36BC En cours cycle court		
			361BC Produits végétaux		
			362BC Produits animaux		
			363BC Vins		
			364BC Alcools		
			365BC Autres produits transformés		
			366BC Autres biens (activités annexes)		
			367BC Travaux à façon		
			368BC Autres services		
Totaux à reporter			Totaux à reporter.		

31 Décembre 1993			Ier Janvier 1994		
COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur	COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Reports.			Reports		
3600B Matières premières et consommables			33BC Végétaux cycle long		
3605B Façons culturales			331BC Avances aux cultures		
			332BC Pépiniéres		
			338BC Autres végétaux		
			34BC Végétaux cycle court		
			341BC Avances aux cultures		
			348BC autres végétaux		
37B Emballages			30171 Emballages perdus.		
			30175 Emballages récupérables non ..... identifiables		
			30177 Emballages à usage mixte		
CLASSE 4			CLASSE 4		
407 Retenues et oppositions sur travaux			4016 Garanties constituées par les ..... titulaires de marchés		
			4017 Fournisseurs- Retenues de garantie..... et oppositions		
			4046 Garanties constituées par les ..... titulaires de marchés		
			4047 Fournisseurs d'immobilisations ..... Retenues de garanties et oppositions		
4100 Pensions élèves exercice courant.....			41112 Elèves exercice courant		
4101 Pension élèves exercices antérieurs			41111 Elèves exercices antérieurs.....		
4110 Hébergement stagiaires ..... exercice courant			41132 Stagiaires et apprentis..... exercice courant		
4111 Hébergement stagiaires ..... exercices antérieurs			41131 Stagiaires et apprentis..... exercices antérieurs		
			41161 Hôtes de passage exercice courant		
			41162 Hôtes de passage exercice antérieurs		
			4121 Autres clients exercices antérieurs		
			4122 Autres clients exercice courant.....		
			4127 Autres clients- Retenue de garantie.....		
			413 BC Effets à recevoir sur ventes ou ..... prestations de service		
			4161 Clients douteux, élèves, stagiaires,..... apprentis, hôtes		
			4162 Autres clients douteux		
			418 Clients - Produits non encore facturés.		
418 Avances reçues.....			4191 Clients - Avances acomptes reçus		
Totaux à reporter.			Totaux à reporter		

31 Décembre 1993			1er Janvier 1994		
COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur	COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Reports.			Reports.		
420 Avances au personnel			425 Personnel - Avances et acomptes		
425 Rémunérations dues au personnel			4211 Personnel - Rémunérations dues exercice précédent		
			4212 Personnel - Rémunérations dues exercice courant		
			424 BC Participation des personnels au résultat de la production		
			4282 Personnel - Dettes provisionnées pour congés à payer		
426 Restes à payer sur états d'émargement			4286 Personnel - Autres charges à payer		
			4287 Personnel - Produits à recevoir		
427 Oppositions			427 Personnel - Oppositions		
4290 Apurement des déficits constatés			42911 Déficits constatés comptables.		
			42912 Déficits constatés régisseurs		
4291 Débets des comptables			42941 Débets comptables		
			42942 Débets régisseurs		
431 Subventions de l'Etat et des collectivités publiques			44111 Etat - Subvention d'investissement		
432 Subventions de l'Etat expérimentation			44112 Etat-Subvention de fonctionnement		
4331 Vacations			44121 Région - Subvention d'investissement		
4332 Heures supplémentaires			44122 Région - Subvention de fonctionnement		
4334 Frais de déplacement et de mission			4419 Avances sur subventions		
4338 Indemnités forfaitaires spéciales			4434 Convention de mandat MOP		
434 Concours financiers versés aux maîtres d'apprentis					
			4452 TVA intracommunautaire due		
4366 TVA déductible			44562 TVA déductible sur immobilisation		
			44563 TVA transférée par d'autres entreprises		
			44566 TVA sur autres biens et services		
			44567 Crédit de TVA à reporter		
4367 TVA collectée			4457 TVA collectée par l'établissement		
4368 TVA à décaisser			4455 TVA à décaisser		
4369 TVA à régulariser			44581 Acomptes - Régime simplifié d'imposition		
			44582 Acomptes - Régime du forfait		
			44583 Remboursement TVA demandé		
438 Bourses aux élèves			44184 Bourses accordées par l'Etat		
			44185 Fonds des services de restauration		
450 Collège agricole			452 Service à comptabilité distincte avec personnalité juridique		
451 CFPAJ.			458 Autres GIE		
452 CFPPA					
453 CFA					
457 Centre hippique					
462 Cautionnements et dépôts reçus			Voir comptes 165		
463 IRCANTEC			4371 IRCANTEC		
464 Emballages et matériels consignés			4196 Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés		
465 Emballages et matériels à rendre			4096 Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre		
Totaux à reporter			Totaux à reporter		

31 Décembre 1993			1er Janvier 1994		
COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur	COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Reports			Reports		
4670 Créanciers divers exercice courant			40112 Fournisseurs - Achats de biens et serivces - exercice courant		
4671 Créanciers divers exercices antérieurs			40111 Fournisseurs - Achats de biens et services - exercices antérieurs		
			40412 Fournisseurs d'immobilisations. Exercice courant		
			40411 Fournisseurs d'immobilisations exercice précèdent		
			4311 Sécurité sociale régime général		
			4312 Sécurité sociale MSA		
			4372 CAMARCA.		
			4374 ASSEDIC		
			43781 Contribution exceptionnelle de solidarité		
			43782 Fonds mutuel d'indemnisation du chômage		
4672 Virements réimputés			4663 Virements réimputés.		
4673 Excédents de versement à rembourser			4664 Excédents de versements à rembourser		
4680 Ordres recettes à recouvrer exercice courant			4632 Ordres recettes à recouvrer exercice courant		
4681 Ordres recettes à recouvrer exercices antérieurs			462 Créances sur cessions d'immobilisations		
			465 Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement		
			4631 Ordres recettes à recouvrer exercices antérieurs		
470 Charges à payer			408 Fournisseurs - Factures non parvenues		
			4081 Fournisseurs		
			4084 Fournisseurs d'immobilisations		
475 Charges à payer sur conventions RA			4685 Charges à payer.		
			4686 Charges à payer / conventions RA		
4756/4856 Taxe d'apprentissage			4674 Taxe d'apprentissage		
477 Recettes à imputer aux gestions suivantes			487 Produits constatés d'avance		
485 Produits à recevoir conventions RA			4681 Produits à recevoir.		
			4686 Produits à recevoir conventions RA		
4905 Recettes des régisseurs à vérifier			4715 Recettes des régisseurs à vérifier		
4909 Autres recettes à classer			4718 Autres recettes à classer		
491 Recettes à transférer			4741 Recettes à transférer		
4950 Dépenses payées avant ordonnancement			4731 Dépenses payées avant ordonnancement		
4953 Dépenses des régisseurs à vérifier			4733 Dépenses de régisseurs à vérifier		
4955 Dépenses à régulariser			4738 Autres dépenses à régulariser		
496 Dépenses à transférer			4745 Dépenses à transférer		
Totaux à reporter			Totaux à reporter		

31 Décembre 1993			1er Janvier 1994		
COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur	COMPTES	Solde Débiteur	Solde Créditeur
Reports			Reports		
CLASSE 5			CLASSE 5		
522 Chéques à payer			5159 Chéques à payer 5149 Chéques postaux à payer		
525 Warrants			5191 Crédits bancaires de campagne, warrants		
530 Effets à recevoir			5113 Effets à l'encaissement 5111 Coupons échus à l'encaissement 5115 Recettes sur cartes de crédit à l'encaissement		
540 Chèques à encaisser 542 Chéques impayés			5112 Chèques à encaisser 5117 Chèques impayés		
550 Bons du Crédit Agricole 555 Bons du Trésor			5072 Valeurs du Crédit Agricole 5071 Valeurs du Trésor 5081 Autres valeurs mobilières 5088 Intérêts courus sur obligations, bons 50611 Titres de rentes sur l'Etat et valeurs assimilées 50618 Autres obligations 5065 Titres non cotés		
565 Chèques postaux 566 Compte courant à 568 Trésor			5141 Chèques postaux 513 Comptes de liaison 5151 Compte au Trésor 5154 Compte en écus		
570 Caisse			531 Caisse		
583 Régies de dépenses 584 Avances pour menues dépenses 585 Régies de recettes			543 Régies d'avances. 548 Avances pour menues dépenses 545 Régies de recettes		
590 Virements internes de comptes			581 Virements internes de comptes 585 Virements internes de fonds		
TOTAUX EGAUX			TOTAUX EGAUX.		

Centres constitutifs - technique de la comptabilité distincte

En application de l'instruction M9-10, éditions 1976 et 1983, la comptabilité des différents centres constitutifs des EPLEA était rattachée à la comptabilité principale de l'établissement support selon la technique de la comptabilité distincte.

Selon ces dispositions, un compte de liaison 45 était ouvert dans la comptabilité de l'établissement principal et il était systématiquement débité ou crédité en fonction des décaissements ou des encaissements réalisés pour le compte de l'entité concernée. Le compte 45 représentait donc les différents mouvements de trésorerie et son solde créditeur l'avoir en caisse effectif de ce centre.
Parallèlement le compte 566 était ouvert dans la comptabilité dite rattachée et mettait en évidence de façon informative et fictive les flux de trésorerie de l'entité concernée.

Dans le cadre du nouveau plan comptable, cette technique ne sera utilisée que dans le cas de groupements comptables, c'est-à-dire du rattachement de la comptabilité d'une personne morale bien distincte à une autre personne morale devenant pour la circonstance établissement siège de la tenue de la comptabilité générale.

En conséquence, les comptes 45 et 566, ouverts pour les centres constitutifs avant le 31 décembre 1993 devront disparaître puisque ces entités ne jouissent pas de la personnalité civile et de l'autonomie financière.

Dans la pratique, il résulte de cette disposition que lors de l'établissement de l'état de concordance, les bilans des différentes entités, arrêtés au 31 décembre 1993, vont se trouver fusionnés au sein du bilan unique, celui de l'établissement public au 1er janvier 1994.

De ce constat, il ressort que les comptes 45 et 566 de l'ancien plan comptable, respectivement ouverts dans les comptabilités principales et rattachées et présentant des soldes inversés rigoureusement de même montant, se compensent et s'annulent. Ainsi, les avoirs de trésorerie respectifs de chacun des centres ou entités figurent dans les comptes de disponibilités à l'actif du bilan, alors que leur contrepartie au passif doit normalement s'analyser dans les comptes de réserves.

Cette fusion ne doit avoir pour conséquence qu'une diminution du bilan pour un montant identique au niveau de l'actif et du passif.
Cette différence constatée entre bilan de fermeture de l'ancienne nomenclature et bilan d'ouverture de la nouvelle nomenclature est appuyée par un certificat administratif explicite, établi par entité fusionnée, dûment signé par le directeur et l'agent comptable de l'établissement, et approuvé par le conseil d'administration.

CHAPITRE 9 - PASSAGE DE L'ANCIENNE NOMENCLATURE COMPTABLE A LA NOUVELLE

CLASSE 1. COMPTES DE CAPITAUX

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
10. CAPITAUX ET RESERVES			
105	Fonds de dotation	102	APPORTS
1050	Apports de l'Etat ou d'organismes publics (dotation)	1021	Dotation
		1022	Complément de dotation (Etat)
1052	Subventions d'équipement de l'Etat ou d'autres organismes publics (compl. de dotation)	1023	Complément de dotation (organismes autres que l'Etat)
106	Dons et legs en capital	1025	Dons et legs en capital
180	Valeur initiale des biens affectés	1027	Biens utilisés par l'établissement dont il n'est pas propriétaire
		105	ECARTS DE REEVALUATION
118	Réserve spéciale de réévaluation	1051	Réserve spéciale de réévaluation
		106	RESERVES
		1062	Réserves facultatives
115	Réserves facultatives	10621	Etablissement
114	Réserves des services spéciaux	10624	Services spéciaux
		1068	Autres réserves
		10681	Réserves de propre assureur
		10688	Réserves diverses
119	Dépréciation de l'actif	1069	Dépréciation de l'actif
189	Dépréciation des biens affectés	10692	Dépréciations des immobilisations reçues en dotation ou en affectation
		10693	Dépréciations des immobilisations acquises
11. REPORT A NOUVEAU (solde créditeur ou débiteur)			
12	REPORT A NOUVEAU (si le solde est créditeur)	110	REPORT A NOUVEAU (SOLDE CRÉDITEUR)
		1101	Etablissement
		1104	Services spéciaux
12	REPORT A NOUVEAU (si le solde est débiteur)	119	REPORT A NOUVEAU (SOLDE DÉBITEUR)
		1191	Etablissement
		1194	Services spéciaux
12. RESULTATS DE L'EXERCICE (bénéfice ou perte)			
88	Solde créditeur du compte	120	RESULTAT DE L'EXERCICE (BÉNÉFICE)
		1201	Etablissement
		1204	Services spéciaux
88	Solde débiteur du compte	129	RESULTAT DE L'EXERCICE (PERTE)
		1291	Etablissement
		1294	Services spéciaux

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
13. SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT			
141	Subventions d'équipement reçues	131	SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT
		1311	Etat
		1312	Régions
		1313	Départements
		1314	Communes
		1315	Collectivités publiques et organismes internationaux
		1316	Entreprises publiques
		1317	Entreprise et organismes privés
		1318	Autres
		13181	Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'aprentissage (A)
		13185	Fonds commun des services d'hébergement et de restauration (A)
		13188	Autres subventions d'équipement
		138	AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT
147	Subventions d'équipement inscrites à la section de fonctionnement	139	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT INSCRITES AU COMPTE DE RESULTAT
		1391	Subventions d'équipement
		13911	Etat
		13912	Régions
		13913	Départements
		13914	Communes
		13915	Collectivités publiques et organismes internationaux
		13916	Entreprises publiques
		13917	Entreprise et organismes privés
		13918	Autres
		139181	Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage (A uniquement)
		139185	Fonds commun des services d'hébergement et de restauration
		139188	Autres subventions inscrites au compte de résultat
		1398	Autres subventions d'investissement
15. PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES			
		151	PROVISIONS POUR RISQUES
		1511	Provisions pour litiges
		157	PROVISIONS POUR CHARGES A REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES
1570	Provisions pour grosses réparations	1572	Provisions pour grosses réparations
		158	AUTRES PROVISIONS POUR CHARGES

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
16. EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES			
165 168	Emprunts sur contrats (B) Autres dettes à plus d'un an	164	EMPRUNTS AUPRES DES ETABLISSEMENTS DE CREDIT
		165	DEPOTS ET CAUTIONNEMENTS RECUS
		1651	Dépôts
		1655	Cautionnements
		167	EMPRUNTS ET DETTES ASSORTIS DE CONDITIONS PARTICULIERES
169	Avances de l'Etat et des collectivités publiques (B)	1674	Avances de l'Etat et des collectivités territoriales
		168	AUTRES EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES
		1688	Intérêts courus
17. DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS			
		174	DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS (HORS GROUPE)
18.COMPTES DE LIAISON DES SOCIETES DOTEES D'UNE COMPTABILITE SANS PERSONNALITE MORALE ET SOCIETES EN PARTICIPATION			
		181	COMPTES DE LIAISON
6399A 639B 632A	Remboursements divers à l'exploitation Autres T.F.S.E.(remboursements aux services d'enseignement) Services exécutés par l'extérieur	186	BIENS ET PRESTATIONS DE SERVICES ÉCHANGÉS ENTRE SERVICES (CHARGES)
768 A 761 A	Remboursements par l'exploitation agricole Remboursements par les établissements rattachés	187	BIENS ET PRESTATIONS DE SERVICES ECHANGES ENTRE SERVICES (PRODUITS)
		188	COMPTES DE LIAISON DES SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION

CLASSE 2. COMPTES D'IMMOBILISATIONS

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
20. IMMOBILISATIONS INCORPORELLES			
204	Frais d'acquisition des immobilisations	201	FRAIS D'ÉTABLISSEMENT
		203	FRAIS DE RECHERCHE ET DE DÉVELOPPEMENT
		205	CONCESSIONS ET DROITS SIMILAIRES, BREVETS, LICENCES, MARQUES, DROITS ET VALEURS SIMILAIRES
		206	DROIT AU BAIL
		207	FONDS COMMERCIAL (B ET C)
		208	AUTRES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
21. IMMOBILISATIONS CORPORELLES (hors biens vivants)			
210	Terrains	211	TERRAINS
2100	Terrains	2111	Terrains nus
2105	Terrains affectés	21111	Terrains reçus en dotation ou en affectation
		21112	Terrains acquis
		2115	Terrains batis
		21151	Terrains reçus en dotation ou en affectation
		21152	Terrains acquis
211	Améliorations foncières et plantations	212	AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DE TERRAINS
2110	Améliorations foncières et plantations (B seulement)		
212	Constructions	213	CONSTRUCTIONS
2120	Batiments	2131	Batiments
2125	Batiments affectés	21311	Reçus en dotation ou en affectation
		21312	Acquis
		2135	Installations générales, agencements,aménage--ments des constructions
		2138	Ouvrages d'infrastructure
		214	CONSTRUCTIONS SUR SOL D'AUTRUI
		215	INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATERIEL ET OUTILLAGE
		2151	Installations complexes spécialisées
214	Matériel et outillage pédagogiques (A)	2153	Installations à caractère spécifique
213	Cheptel mort (B)	2154	Matériel et outillage, agencements et aménagements du matériel et de l'outillage
		2158	Autres installations techniques
		216	COLLECTIONS
		2161	A caractère artistique ou historique (à conserver) - A seulement
		2162	A gérer et entretenir (parc, arboretum, etc.)
211	Améliorations foncières et plantations	217	AMELIORATIONS DU FONDS

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
21. IMMOBILISATIONS CORPORELLES (Hors Biens vivants)			
		218	AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES (HORS BIENS VIVANTS)
216	Autres immobilisations corporelles	2181	Installations générales, agencements, aménagements divers dans les constructions non inscrites au bilan
215	Matériel de transport	2182	Matériel de transport
216	Autres immobilisations corporelles	2183	Matériel de bureau et matériel informatique
216	Autres immobilisations corporelles	2184	Mobilier
		2186	Emballages récupérables
216	Autres immobilisations corporelles	2188	Autres
23. IMMOBILISATIONS EN COURS			
		231	IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS (HORS BIENS VIVANTS)
		2311	Terrains
		2312	Agencements et aménagements de terrains
232	Constructions en cours	2313	Constructions
		2314	Constructions sur sol d'autrui
		2315	Installations techniques, matériel et outillage
		2318	Autres immobilisations corporelles (hors biens vivants)
		232	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES EN COURS
		234	IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS (BIENS VIVANTS)
		2341	Animaux reproducteurs (jeunes de renouvellement) (B ET C)
		2343	Animaux de service (B et C)
		2346	Plantations pérennes (A, B et C)
		2347	Autres végétaux immobilisés (A, B et C)
		237	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
		238	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES D'IMMOBILISATIONS CORPORELLES
		2381	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
		2384	Immobilisations corporelles (biens vivants)
24. IMMOBILISATIONS CORPORELLES (BIENS VIVANTS)			
217		241	ANIMAUX REPRODUCTEURS (ADULTES) (B ET C)
340		242	ANIMAUX REPRODUCTEURS (JEUNES DE RENOUVELLEMENT) (B ET C)
		243	ANIMAUX DE SERVICE (ADULTES) (B ET C)
		246	PLANTATIONS PÉRENNES ET COLLECTIONS VIVANTES - A : COLLECTIONS - CONSERVATION - B ET C : PRODUCTION
		247	AUTRES VÉGÉTAUX IMMOBILISÉS

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
26. PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS			
		261	TITRES DE PARTICIPATION DANS LES ASSOCIATIONS SYNDICATS ET ORGANISMES DIVERS
264	Parts dans les coopératives agricoles (B)	262	PARTICIPATIONS À DES ORGANISMES PROFESSIONNELS AUTRES QUE LES ÉTABLISSEMENTS DE CRÉDIT (B ET C)
		266	AUTRES FORMES DE PARTICIPATION DONT PARTICIPATION À CONSTITUTION DE PATRIMOINE COMMUN
		267	CRÉANCES RATTACHÉES À DES PARTICIPATIONS
		2672	Créances rattachées à des participations
		2675	Versements représentatifs d'apports non capitalisés
		2676	Avances consolidables
		2678	Intérêts courus
		269	VERSEMENT À EFFECTUER SUR TITRES DE PARTICIPATION NON LIBÉRÉS
27. AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES			
261A	Titres de rente sur l'Etat	271	TITRES IMMOBILISÉS (TITRES DE PROPRIÉTÉ -
264B	Parts dans les coopératives agricoles		ACTIONS)
265B	Parts dans les caisses de crédit agricole	272	TITRES IMMOBILISÉS (DROIT DE CRÉANCE - OBLIGATIONS)
25	Prêts à plus d'un an	274	PRÊTS
27	Dépôts et cautionnements	275	DÉPÔTS ET CAUTIONNEMENTS VERSÉS
270	Dépôts	2751	Dépôts
275	Cautionnements	2755	Cautionnements
		276	AUTRES CRÉANCES IMMOBILISÉES
		2761	Créances diverses
		2768	Intérêts courus
28. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS			
	AMORTISSEMENTS ET DEPRECIATIONS	280	AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
2048	Frais d'acquisition des immobilisations	2801	Frais d'établissement
		2803	Frais de recherche et développement
		2805	Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires
		2807	Fonds commercial (B et C)
		2808	Autres immobilisations incorporelles

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
28. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS			
		281	AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES (HORS BIENS VIVANTS)
2118/2119	Améliorations foncières et plantations	2812	Agencements et aménagements de terrains
2128/2129	Constructions	2813	Constructions (même ventilation que 213)
		2814	Constructions sur sol d'autrui (même ventilation que 214)
2138/2139	Cheptel mort	2815	Installations techniques, matériel et
2148/2149	Matériel et outillage pédagogiques		outillage (même ventilation que 215)
		2816	Collections (même ventilation que 216)
2118/2119	Améliorations foncières et plantations	2817	Amélioration du fonds (B et C)
2158/2159	Matériel de transport	2818	Autres immobilisations corporelles (hors
2168/2169	Autres immobilisations corporelles		biens vivants)-(même ventilation que 218)
2178	Animaux sélectionnés	284	AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES (BIENS VIVANTS) (À SUBDIVISER COMME COMPTE 24)
28 bis. DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS			
	AMORTISSEMENTS ET DEPRECIATIONS	280 bis	DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
2048	Frais d'acquisition des immobilisations	2801 bis	Frais d'établissement
		2803 bis	Frais de recherche et développement
		2805 bis	Concessions et droits similaires, brevets, licences, droits et valeurs similaires
		2807 bis	Fonds commercial (B et C)
		2808 bis	Autres immobilisations incorporelles
		281 bis	DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES (HORS BIENS VIVANTS)
2118/2119	Améliorations foncières et plantations	2812 bis	Agencements et aménagements de terrains
2128/2129	Constructions	2813 bis	Constructions (même ventilation que 213)
		2814 bis	Constructions sur sol d'autrui (même ventilation que 214)
2138/2139	Cheptel mort	2815 bis	Installations techniques, matériel et
2148/2149	Matériel et outillage pédagogiques		outillage (même ventilation que 215)
		2816 bis	Collections (même ventilation que 216)
2118/2119	Améliorations foncières et plantations	2817 bis	Amélioration du fonds (B et C)
2158/2159	Matériel de transport	2818 bis	Autres immobilisations corporelles (hors
2168/2169	Autres immobilisations corporelles		biens vivants) - (même ventilation que 218)
2178	Animaux sélectionnés	284 bis	DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES (BIENS VIVANTS) (À SUBDIVISER COMME COMPTE 24)
29. PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS			
		290	PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
		2905	Marques, procédés, droits et valeurs similaires
		2906	Droit au bail (législation sur la propriété commerciale)
		2907	Fonds commercial (B et C)
		2908	Autres immobilisations incorporelles

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
29. PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS			
		291	PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES (HORS BIENS VIVANTS) à subdiviser comme le compte 21
		293	PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS EN COURS
		2931	Immobilisations corporelles en cours (hors biens vivants)
		2932	Immobilisations incorporelles en cours
		2934	Immobilisations corporelles en cours (biens vivants)
		294	PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES (BIENS VIVANTS) à subdiviser comme le compte 24
		296	PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS à subdiviser comme le compte 26
		297	PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES à subdiviser comme le compte 27

CLASSE 3. COMPTES DE STOCKS ET EN COURS

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
30. APPROVISIONNEMENTS ET MARCHANDISES			
		301	APPROVISIONNEMENTS
310B	Engrais et amendements	3011	Engrais et amendements (B et C)
311B	Semences et plants	3012	Semences et plants (B et C)
312B	Produits de défense des végétaux	3013	Produits de défense des végétaux (B et C)
313B	Aliments du bétail	3014	Aliments du bétail (B et C)
314B	Produits vétérinaires et autres produits de défense des animaux	3015	Produits de défense des animaux (B et C)
		3016	Produits de reproduction animale (B et C)
37B	Emballages	3017	Emballages
		30171	Emballages perdus
		30175	Emballages récupérables non identifiables
316B	Combustibles	30177	Emballages à usage mixte
324A	Combustibles	3018	Combustibles
		302	AUTRES APPROVISIONNEMENTS
315B	Carburants et lubrifiants	3021	Carburants et lubrifiants
323A	Carburants		
325A-320B	Produits d'entretien	3022	Produits d'entretien
326A-321B	Fournitures d'atelier	3023	Fournitures d'atelier et de magasin
322B	Fournitures de magasin		
327A-322B	Fournitures de bureau	3024	Fournitures de bureau
328A-328B	Fournitures diverses	3025	Denrées et fournitures pour le personnel (B et C) ou fournitures pour atelier pédagogique(A)
318B	Autres matières		
328A-328B	Fournitures diverses	3026	Matériaux divers
328A-328B	Fournitures diverses	3027	Autres fournitures consommables
		3028	Matières premières
30A	Alimentation	30281	Denrées alimentaires (A)
		30288	Autres matières premières
		307	MARCHANDISES (B ET C)
31. ANIMAUX (CYCLE LONG) (B et C)			
345	Autres animaux (de 3450B à 3451B)	31	ANIMAUX (CYCLE LONG)
340	Animaux reproducteurs adultes		
32. ANIMAUX (CYCLE COURT) (B et C)			
345	Autres animaux (de 3452B à 3458B)	32	ANIMAUX (CYCLE COURT)
340	Animaux reproducteurs adultes		
33. VEGETAUX (CYCLE LONG) (B et C)			
360	Avances aux cultures	331	AVANCES AUX CULTURES
3600	Matières premières et consommables	332	PÉPINIÈRES
3605	Façons culturales	338	AUTRES VÉGÉTAUX
34. VEGETAUX (CYCLE COURT) (B et C)			
360	Avances aux cultures	341	AVANCES AUX CULTURES
3600	Matières premières et consommables	348	AUTRES VÉGÉTAUX
3605	Façons culturales		

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
35. EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (CYCLE LONG) (B et C)			
			BIENS
3520B	Vins	351	VINS
3521B	Eaux de vie	352	ALCOOLS
		356	AUTRES BIENS (ACTIVITÉS ANNEXES)
			SERVICES
		357	TRAVAUX À FAÇON
		358	AUTRES SERVICES
36. EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET SERVICES (CYCLE COURT) (B et C)			
			BIENS
		361	PRODUITS VÉGÉTAUX
		362	PRODUITS ANIMAUX
3520B	Vins	363	VINS
3521B	Eaux de vie	364	ALCOOLS
		365	AUTRES PRODUITS TRANSFORMÉS
		366	AUTRES BIENS (ACTIVITÉS ANNEXES)
			SERVICES
		367	TRAVAUX À FAÇON
		368	AUTRES SERVICES
37. PRODUITS (B et C)			
35	PRODUITS FINIS (DE 3500B À 354B)	371	PRODUITS INTERMÉDIAIRES VÉGÉTAUX
		372	PRODUITS INTERMÉDIAIRES ANIMAUX
		373	PRODUITS INTERMÉDIAIRES TRANSFORMÉS
		374	PRODUITS FINIS VÉGÉTAUX
		375	PRODUITS FINIS ANIMAUX
		376	PRODUITS FINIS TRANSFORMÉS
		377	PRODUITS RÉSIDUELS
		378	PRODUITS (ACTIVITÉS ANNEXES)
39. PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DE STOCKS ET EN COURS			
		390	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES APPROVISIONNEMENTS ET DES MARCHANDISES (A, B ET C)
		391	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES ANIMAUX À CYCLE LONG (B ET C)
		392	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES ANIMAUX À CYCLE COURT (B ET C)
		393	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES VÉGÉTAUX À CYCLE LONG (B ET C)
		394	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES VÉGÉTAUX À CYCLE COURT (B ET C)
		395	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES EN COURS DE BIENS ET SERVICES À CYCLE LONG (B ET C)
		396	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES EN COURS DE BIENS ET SERVICES À CYCLE COURT (B ET C)
		397	PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES PRODUITS (B ET C)

N.B. : Dans la nouvelle nomenclature, seuls les Comptes 3017, 3018, 302 et 390 concernent les divisions A, B et C.
Le compte 30281 ne concerne que la division A.
Les écritures qui étaient dans l'ancienne nomenclature comptable portées au compte 38 (Variation de stocks) figurent maintenant dans les comptes intéressés des classes 6 et 7.

CLASSE 4. COMPTES DE TIERS

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
40. FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES			
467	Créanciers divers	401	FOURNISSEURS
4670	Créanciers divers exercice courant	4011	Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations de services
4671	Créanciers divers exercices antérieurs	40111	Exercice précédent
		40112	Exercice courant
		4016	Garanties constituées par les titulaires de marchés
		4017	Fournisseurs - Retenue de garantie et oppositions
		404	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS
		4041	Fournisseurs - Achats d'immobilisations
		40411	Exercice précédent
		40412	Exercice courant
407	Retenues et oppositions sur travaux et fournitures	4046	Garanties constituées par les titulaires de marchés
		4047	Fournisseurs d'immobilisations - Retenue de garantie et oppositions
		408	FOURNISSEURS - FACTURES NON PARVENUES
		4081	Fournisseurs
470	Charges à payer	4084	Fournisseurs d'immobilisations
		4088	Fournisseurs - Intérêts courus
		409	FOURNISSEURS DEBITEURS
		4091	Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes
465	Emballages et matériels à rendre	4096	Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre
		4098	Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus
409	Frais d'adjudication		N'a pas de correspondance
41. CLIENTS ET COMPTES RATTACHES			
41	ELEVES, DIVERS HOTES (PERSONNEL, STAGIAIRES, HOTES DE PASSAGE)	411	ELEVES, STAGIAIRES ET HOTES DE PASSAGE (A)
410	Pensions élèves	4111	Elèves
4101	Exercices antérieurs	41111	Exercices antérieurs
4100	Exercice courant	41112	Exercice courant
411	Frais d'hébergement stagiaires, divers hôtes	4113	Stagiaires et apprentis
4111	Exercices antérieurs	41131	Exercices antérieurs
4110	Exercice courant	41132	Exercice courant
		4116	Hôtes de passage
		41161	Exercices antérieurs
		41162	Exercice courant
		412	AUTRES CLIENTS
		4121	Exercices antérieurs
		4122	Exercice courant
		4127	Retenue de garantie

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
41. CLIENTS ET COMPTES RATTACHES			
		413	EFFETS A RECEVOIR SUR VENTE DE BIENS OU DE PRESTATIONS DE SERVICE (B ET C)
		416	CLIENTS DOUTEUX OU LITIGIEUX
		4161	Elèves, stagiaires, apprentis, hôtes de passage douteux ou litigieux (A)
		4162	Autres clients douteux ou litigieux
		418	CLIENTS - PRODUITS NON ENCORE FACTURES
		419	CLIENTS CREDITEURS
418	Avances reçues	4191	Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes
464	Emballages et matériels consignés	4196	Clients - Dettes pour emballages et matériels consignés
		4198	Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir
42. PERSONNELS ET COMPTES RATTACHES			
425	Rémunérations dues au personnel	421	PERSONNEL - REMUNERATIONS DUES
		4211	Exercice précédent
		4212	Exercice courant
		422	OEUVRES SOCIALES
		424	PARTICIPATION DES PERSONNELS AU RESULTAT DE LA PRODUCTION (B ET C)
420	Avances au personnel	425	PERSONNEL - AVANCES ET ACOMPTES
427	Oppositions	427	PERSONNEL - OPPOSITIONS
426	Restes à payer sur états d'engagement	428	PERSONNEL - CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR
		4282	Dettes provisionnées pour congés à payer
		4286	Autres charges à payer
		4287	Produits à recevoir
429	Déficits des comptables	429	DEFICITS ET DEBETS DES COMPTABLES ET REGISSEURS
4290	Apurement des déficits constatés	4291	Déficits constatés
		42911	Comptables
		42912	Régisseurs
4291	Débets des comptables	4294	Débets
		42941	Comptables
		42942	Régisseurs
43. SECURITE SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX			
		431	SECURITE SOCIALE
		4311	Régime général (A et C)
		4312	Mutualité Sociale Agricole (B et C)

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
43. SECURITE SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX			
		437	AUTRES ORGANISMES SOCIAUX
463	IRCANTEC	4371	IRCANTEC (A ET C)
		4372	CAMARCA (B ET C)
		4374	ASSEDIC
		4378	Divers
		43781	Fonds de solidarité (contribution excep--tionnelle de solidarité)
		43782	Fonds Mutuels d'Indemnisation du Chômage
		438	ORGANISMES SOCIAUX - CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR
		4386	Charges à payer
		4387	Produits à recevoir
44. ETAT ET AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES			
431	Subventions de l'Etat et des collectivités publiques	441	ETAT ET AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES SUBVENTIONS A RECEVOIR
		4411	Etat
		44111	Subvention d'investissement
		44112	Subvention de fonctionnement
432	Service spécial d'expérimentation		
4331	Vacations		
4332	Heures supplémentaires		
4334	Frais de déplacement et de mission		
4338	Indemnités forfaitaires spéciales		
		4412	Région
		44121	Subvention d'investissement
		44122	Subvention de fonctionnement
		4418	Autres subventions
438	Bourses aux élèves, remises de principe d'internat et primes de premier équipement	44184	Bourses accordées par l'Etat
		44185	Fonds Commun des services d'hébergement et de restauration
		4419	Avances sur subventions
434	Concours financiers versés aux employeurs maîtres d'apprentissage	443	OPERATIONS PARTICULIERES AVEC L'ETAT, LES COLLECTIVITÉS PUBLIQUES, LES ORGANISMES INTERNATIONAUX
		4434	Opération pour le compte de la collectivité de rattachement - Convention de mandat MOP d'ouvrage
		445	ETAT-TAXE SUR CHIFFRE D'AFFAIRES
		4452	TVA communautaire due
4368	TVA à décaisser	4455	Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser
4366	TVA déductible	4456	Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles
		44562	TVA sur immobilisations
		44563	TVA transférée par d'autres entreprises
		44566	TVA sur autres biens et services
		44567	Crédit de TVA à reporter
4367	TVA encaissée	4457	Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'établissement

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
44. ETAT ET AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES			
4369	Taxe sur le chiffre d'affaires à régulariser (TVA)	4458	Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente
		44581	Acomptes-Régime simplifié d'imposition
		44582	Acomptes-Régime du forfait
		44583	Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé
		447	AUTRES IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES
		448	ETAT - CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR
		4486	Charges à payer
		4487	Produits à recevoir
45. COMMUNAUTES D'EXPLOITATION - SERVICES A COMPTABILITE DISTINCTE			
		452	SERVICES A COMPTABILITE DISTINCTE AVEC PERSONNALITE JURIDIQUE
450	Collège Agricole		
451	Centre de Formation professionnelles Jeunes		
452	Centre de Formation Professionnelle et de Promotion Agricoles		
453	Centre de Formation d'Apprentis agricole		
457	Centre hippique		
		458	AUTRES (GIE...)
46. DEBITEURS DIVERS ET CREDITEURS DIVERS			
		462	CRÉANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS
468	Débiteurs divers	463	ORDRES DE RECETTES À RECOUVRER
4681	Ordres de recettes à recouvrer (exercices antérieurs)	4631	Exercices antérieurs
4680	Ordres de recettes à recouvrer (exercice courant)	4632	Exercice courant
		464	DETTES SUR ACQUISITIONS DE VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT
48	Comptes de régularisation ACTIF	465	CRÉANCES SUR CESSIONS DE VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT
		466	AUTRES COMPTES CRÉDITEURS - MANDATS À PAYER
		4661	Exercice précédent
		4662	Exercice courant
4672	Virements réimputés	4663	Virements réimputés
4673	Excédents de versements à rembourser	4664	Excédents de versement à rembourser
		4667	Oppositions
		4668	Ordres de paiement (à subdiviser par exercice d'origine)
		467	AUTRES COMPTES DÉBITEURS OU CRÉDITEURS
		4673	Fonds commun des services d'hébergement et de restauration
4756 / 4856	Taxe d'apprentissage	4674	Taxe d'apprentissage

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
46. DEBITEURS DIVERS ET CREDITEURS DIVERS			
		468	PRODUITS À RECEVOIR ET CHARGES À PAYER
485	Produits à recevoir sur conventions et autres produits affectés	4681 4682	Produits à recevoir Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées
475	Charges à payer sur conventions et autres produits affectés	4685 4686	Charges à payer Charges à payer sur conventions et autres ressources affectées
47. COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE			
		471	RECETTES A CLASSER
4905 4909	Recettes des régisseurs à vérifier Autres recettes à classer	4715 4718	Recettes des régisseurs à vérifier Autres recettes à classer
		472	OPERATIONS DE COMPENSATION (B ET C) (CONVENTIONS DE COMPTES COURANTS)
		473	DEPENSES A CLASSER ET A REGULARISER
4950 4953 4955	Dépenses payées avant ordonnancement Dépenses des régisseurs à vérifier Dépenses à régulariser	4731 4733 4738	Dépenses payées avant ordonnancement Dépenses des régisseurs à vérifier Autres dépenses à régulariser
		474	RECETTES ET DEPENSES A TRANSFERER
491 496	Recettes à transférer Dépenses à transférer	4741 4745	Recettes à transférer Dépenses à transférer
		476 4761 4762 4768	DIFFERENCES DE CONVERSION - ACTIF Diminution des créances Augmentation des dettes Différences compensées par couverture de change
		477 4771 4772 4778	DIFFERENCES DE CONVERSION - PASSIF Augmentation des créances Diminution des dettes Différences compensées par couverture de change
		478	AUTRES COMPTES TRANSITOIRES
48. COMPTES DE REGULARISATION			
470	Charges à payer	481 4811 4812 4818	CHARGES A REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES Charges différées Frais d'acquisition des immobilisations Charges à étaler
		486	CHARGES CONSTATEES D'AVANCE
477	Recettes à imputer aux gestions suivantes	487	PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
49. PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES COMPTES DE TIERS			
		491	PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES COMPTES DE CLIENTS ET COMPTES RATTACHES
		4911	Elèves, stagiaires, apprentis et hôtes de passage (A)
		4912	Autres clients
		496	PROVISIONS POUR DEPRECIATIONS DES COMPTES DE DEBITEURS DIVERS
		4962	Créances sur cessions d'immobilisations
		4965	Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement
		4967	Autres comptes débiteurs

N.B. : Les comptes 411, 4161, 4521 à 4526 et 4911 sont réservés à la division A.
Les comptes 4311 et 4371 sont réservés aux divisions A et C.
Les comptes 413, 424, 4312, 4372 et 472 sont réservés aux divisions B et C.

CLASSE 5. COMPTES FINANCIERS

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
50. VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT			
		506	OBLIGATIONS
		5061	Titres cotés
		50611	Titres de rente sur l'Etat et valeurs assimilés
		50618	Autres obligations
		5065	Titres non cotés
55	Bons et valeurs à court terme	507	BONS DU TRESOR ET BONS DE CAISSE A COURT TERME
555	Bons du Trésor	5071	Valeurs du Trésor
550	Bons du Crédit Agricole	5072	Valeurs du Crédit Agricole
		508	AUTRES VALEURS MOBILIERES ET CREANCES ASSIMILEES
		5081	Autres valeurs mobilières
		5088	Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées
50	Emprunts à moins d'un an		
501	Emprunts auprès des Caisses de Crédit Agricole		
51. BANQUES, ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES			
52	Effets à payer		
53	Effets à recevoir		
54	Chèques à encaisser	511	VALEURS A L'ENCAISSEMENT
		5111	Coupons échus à l'encaissement
540	Chèques	5112	Chèques à encaisser
530	Effets à recevoir	5113	Effets à l'encaissement
		5115	Recettes sur cartes de crédit à l'encaissement
542	Chèques impayés	5117	Chèques impayés
56	Comptes courants	513	COMPTES DE LIAISON (DANS LE SERVICE À COMPTABILITÉ DISTINCTE)
566	Compte courant		
		514	CHEQUES POSTAUX
565	Chèques postaux	5141	Chèques postaux
522	Chèques à payer	5149	Chèques postaux à payer
		515	CAISSES DU TRESOR ET DES ETABLISSEMENTS PUBLICS
568	Trésor	5151	Compte au Trésor
		5154	Compte en écus
522	Chèques à payer	5159	Chèques à payer
		517	AUTRES ORGANISMES FINANCIERS
		518	INTERETS COURUS
		5186	Intérêts courus à payer
		5187	Intérêts courus à recevoir
		519	CONCOURS BANCAIRES COURANTS
525	Warrants	5191	Crédits bancaires de campagne, warrants
53. CAISSE			
57	Caisse		
570	Caisse	531	CAISSE

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
54. REGIES D'AVANCES ET ACCREDITIFS			
58	Comptabilités secondaires, régisseurs		
580	Comptables secondaires		
583	Régies de dépenses	543	REGIES D'AVANCES
585	Régies de recettes	545	REGIES DE RECETTES
		547	AVANCES POUR ACHATS DE RENTES
584	Avances pour menues dépenses	548	AVANCES POUR MENUES DEPENSES
58. VIREMENTS INTERNES			
59 590	Virements internes Virements internes de comptes	581	VIREMENTS INTERNES DE COMPTES
		585	VIREMENTS INTERNES DE FONDS
59. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES COMPTES FINANCIERS			
		590	PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT
		5906	Provisions pour dépréciation des obligations
		5908	Provisions pour dépréciation des autres valeurs mobilières de placement conférant un droit de créance

CLASSE 6. COMPTES DE CHARGES

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
60. ACHATS (sauf 603)			
		601	ACHATS D'APPROVISIONNEMENTS
6010B	Engrais et amendements	6011	Engrais et amendements (B et C)
6011B	Semences et plants	6012	Semences et plants (B et C)
6012B	Produits de défense des végétaux	6013	Produits de défense des végétaux (B et C)
6013B	Aliments du bétail	6014	Aliments du bétail (B et C)
6014B	Produits vétérinaires	6015	Produits de défense des animaux (B et C)
		6016	Produits de reproduction animale (B et C)
607B	Emballages	6017	Emballages
		60171	Emballages perdus
		60175	Emballages récupérables non identifiables
		60177	Emballages à usage mixte
6024A	Combustibles	6018	Combustibles
6016B	Combustibles		
		602	ACHATS D'AUTRES APPROVISIONNEMENTS
6023A	Carburants et lubrifiants	6021	Carburants et lubrifiants
6015B	Carburants et lubrifiants		
6025A	Produits d'entretien	6022	Produits d'entretien
6020-6021B	Fournitures d'entretien-Fournitures d'atelier	6023	Fournitures d'atelier et de magasin
6028A	Fournitures de bureau	6024	Fournitures de bureau
603A	Fournitures pour ateliers pédagogiques	6025	Fournitures d'atelier pédagogique
6029A	Fournitures diverses	6026	Matériaux divers
6028B	Fournitures diverses		
6029A	Fournitures diverses	6027	Autres fournitures consommables
6028B	Fournitures diverses		
		6028	Matières premières
600A	Produits alimentaires achetés	60281	Denrées alimentaires (A)
		60288	Autres matières premières
604B	Achats d'animaux	604	ACHATS D'ANIMAUX (B ET C)
		605	ACHATS DE TRAVAUX ET SERVICES INCORPORES AUX PRODUITS (FACULTATIF)
6340	Eau, gaz, électricité, chauffage	606	ACHATS NON STOCKES DE FOURNITURES
		6061	Eau
		6062	Gaz
6346	Carburants et lubrifiants	6063	Electricité
		6064	Carburants et lubrifiants
		6065	Eau d'irrigation
6345A	Produits d'entretien, linge et vêtements de travail	6066	Fournitures d'entretien et de petit équipement
633B	Petit équipement		
6332A	Petit matériel d'enseignement	6067	Fournitures et matériel d'enseignement non immobilisé (A)
6349A	Autres fournitures	6068	Autres fournitures non stockées
6349B	Autres fournitures		
600B	Achats de marchandises (destinées à être revendues en l'état)	607	ACHATS DE MARCHANDISES

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
60. ACHAT (sauf 603)			
		609	RABAIS, REMISES ET RISTOURNES OBTENUS SUR ACHATS
		6091	D'approvisionnements
		6092	D'autres approvisionnements
		6094	D'animaux (B et C)
		6095	De travaux et services incorporés aux produits
		6096	De fournitures non stockées
		6097	De marchandises
		6098	Rabais, remises et ristournes non affectés
		603	VARIATION DE STOCKS (APPROVISIONNEMENT ET MARCHANDISES)
690A-690B	Diminution des stocks	6031	Variation des stocks d'approvisionnements
790A-790B	Augmentation des stocks		(à subdiviser comme 601)
690A-690B	Diminution des stocks	6032	Variation des stocks des autres approvision-
790A-790B	Augmentation des stocks		-nements (à subdiviser comme 602)
690A-690B	Diminution des stocks	6037	Variation des stocks de marchandises
790A-790B	Augmentation des stocks		(à subdiviser comme 607)
61. SERVICES EXTERIEURS			
632A	Services exécutés par l'extérieur	611	SOUS TRAITANCE GENERALE
632B	Travaux et façons exécutés par des tiers		
		612	REDEVANCES DE CREDIT BAIL
		6122	Crédit-bail mobilier
		6125	Crédit-bail immobilier
		613	LOCATIONS
630A	Loyers et charges locatives	6131	Fermages et loyers du foncier et de
630B	Loyers, fermages et charges locatives		l'immobilier
		6132	Locations de matériel
		6134	Locations d'animaux
		6136	Mali sur emballages
		6138	Autres locations
		614	CHARGES LOCATIVES ET DE COPROPRIETE
630A	Loyers et charges locatives	6141	Charges locatives du foncier et de
630B	Loyers, fermages et charges locatives		l'immobilier
		6142	Charges locatives du matériel
		6144	Charges locatives des animaux
		6148	Autres charges locatives et de copropriété
632	Services exécutés par l'extérieur	615	TRAVAUX D'ENTRETIEN ET DE REPARATIONS
6312 A-B	Entretien et réparations des immeubles	6152	Sur biens immobiliers
6315 A-B	Entretien et réparations du mobilier et du matériel	6155	Sur biens mobiliers
638	Primes d'assurances	616	PRIMES D'ASSURANCES
636B	Etudes, recherches et documentation technique	617	ETUDES ET RECHERCHES

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
61. SERVICES EXTERIEURS			
		618	DIVERS
6343A	Documentation administrative	6181	Documentation générale et administrative
6331A	Documentation-bibliothèque	6183	Documentation technique et pédagogique
636B	Etudes, recherches et documentation technique		
		6185	Frais de colloques, séminaires, conférences
		6188	Autres divers (ex :prestations logements NAS)
		619	RABAIS, REMISES ET RISTOURNES OBTENUS SUR SERVICES EXTÉRIEURS
62. AUTRES SERVICES EXTERIEURS			
		621	PERSONNEL EXTERIEUR A L'ETABLISSEMENT
		6211	Personnel intérimaire
		6214	Personnel prêté à l'établissement
		622	REMUNERATIONS D'INTERMEDIAIRES ET HONORAIRES
		6221	Commissions et courtages sur achats (B et C)
		6222	Commissions et courtages sur ventes (B et C)
		6223	Rémunérations des transitaires (B et C)
637B	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires (vétérinaires)	6225	Honoraires vétérinaires (B et C)
		6226	Autres honoraires
665A	Frais de contentieux et de poursuite	6227	Frais d'actes et de contentieux
		6228	Divers
		623	PUBLICITE, PUBLICATIONS, RELATIONS PUBLIQUES
		6231	Annonces et insertions
		6232	Echantillons (B et C)
		6233	Foires et expositions
		6234	Cadeaux à la clientèle (B et C)
660 A-B	Publicité et propagande	6236	Catalogues et imprimés
		6237	Publications
		6238	Divers (pourboires, dons courants, ...)
648A	Frais de transport de fournitures et matériel	624	TRANSPORTS DE BIENS ET TRANSPORTS COLLECTIFS DE PERSONNES
643B	Frêts et transports sur achats et ventes	6241	Transports sur achats
		6242	Transports sur ventes
		6243	Transports entre établissements ou chantiers
		6244	Transports administratifs
6335A	Voyages et visites	6245	Voyages d'études, visites et sorties pédagogiques (A)
		6247	Transports collectifs de personnes
		6248	Divers
		625	DEPLACEMENTS, MISSIONS ET RECEPTIONS
641A-640B	Transports et déplacements du personnel	6251	Voyages et déplacements du personnel
		6255	Frais de déménagement
		6256	Missions
661A-661B	Frais de réception	6257	Réceptions
6344 A-B	Frais de P.T.T.	626	FRAIS POSTAUX ET FRAIS DE TELECOMMUNICATIONS

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
62. AUTRES SERVICES EXTERIEURS			
		627	FRAIS BANCAIRES ET ASSIMILES
		6271	Frais sur titres (achat, vente, garde)
		6275	Frais sur effets (commissions d'endos...)B et C
		6278	Autres frais et commissions sur prestations de services
		628	CHARGES EXTERNES DIVERSES
635B	Redevances et cotisations professionnelles	6281	Cotisations professionnelles (B et C)
		6287	Frais de recrutement du personnel
635-639 A et B	Autres travaux, fournitures et services extérieurs	6288	Autres services extérieurs divers
		629	RABAIS, REMISES ET RISTOURNES OBTENUS SUR AUTRES SERVICES EXTÉRIEURS
63. IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES			
		631	IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES SUR REMUNERATIONS (ADMINISTRATIONS DES IMPÔTS)
6207/6208	Taxes sur rémunérations	6311	Impôts sur les salaires
		6318	Autres
		633	IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES SUR REMUNERATIONS (AUTRES ORGANISMES)
		6331	Versement de transport
617 A-B	Charges sociales	6333	Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
		6338	Autres
62B	Impôts et taxes (non précisé)	634	TAXES SPECIFIQUES SUR LES PRODUITS DE L'EXPLOITATION (B ET C)
628A	Taxes diverses	635	AUTRES IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES (ADMINISTRATION DES IMPÔTS)
629B	Taxes diverses		
		6351	Impôts directs
		63512	Taxe foncière
		63513	Autres impôts locaux
		6355	Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables (B et C)
622B	Taxes et impôts indirects	6356	Impôts indirects
		6357	Droits d'enregistrement et de timbre
		6358	Autres droits
		637	AUTRES IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES (AUTRES ORGANISMES)

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
64. CHARGES DE PERSONNEL			
		641	REMUNERATIONS DU PERSONNEL SALARIE
610A-610B	Rémunérations du personnel salarié	6411	Salaires
		64111	Personnel de service
610B	Rémunérations du personnel salarié	64112	Personnel des exploitations agricoles (B etC)
		64113	Personnel de bureau
		64114	Personnel enseignant (A)
		6415	Congés payés
		6416	Primes et gratifications
613A-613B	Indemnités représentatives de frais	6417	Indemnités et avantages en espèces divers
6107B	Avantages en nature	6418	Avantages en nature
611	Rémunération particulière du personnel enseignant	642	REMUNERATION PARTICULIERE DU PERSONNEL ENSEIGNANT (A)
6103B	Rémunération du personnel temporaire		
615A	Rémunérations diverses	643	REMUNERATIONS DIVERSES
614B	Commissions et remises au personnel		
		644	REMUNERATIONS DU PERSONNEL RECRUTE EN APPLICATION DE CONVENTIONS
		6445	Rémunérations du personnel sous contrat "emploi-solidarité"
		6448	Autres rémunérations sur conventions
		645	CHARGES DE SECURITE SOCIALE ET DE PREVOYANCE (B ET C)
617B	Charges sociales agricoles	6451	Cotisations à la Mutualité Sociale Agricole
		6452	Cotisations aux mutuelles
		6453	Cotisations aux caisses de retraite (CAMARCA)
		6454	Cotisations aux caisses de chômage
		6458	Cotisations aux autres organismes sociaux
		646	CHARGES SOCIALES ET DE PREVOYANCE (A ET C) (NON AGRICOLE)
6170A	Cotisations de sécurité sociale sur salaires	6461	Sécurité sociale (A et C)
6171A	Cotisations de sécurité sociale sur vacations	6462	Mutuelles
6175 4A	IRCANTEC	6463	Caisses de retraite (IRCANTEC)
		6464	Caisses d'indemnisation du chômage (ASSEDIC)
		6468	Autres organismes sociaux
619A-619B	Autres charges	647	AUTRES CHARGES SOCIALES
		6474	Versements aux oeuvres sociales
		6475	Médecine du travail, pharmacie
		6478	Autres charges sociales diverses (Cotisation au fonds mutuel d'indemnisation du chômage)
		648	AUTRES CHARGES DE PERSONNEL
		6481	Indemnisation Chômage
		6482	Intéressement des salariés (B et C)

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
65. AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE			
		651	REDEVANCES POUR CONCESSIONS, BREVETS, LICENCES, MARQUES, PROCEDES, DROITS ET VALEURS SIMILAIRES
		653	COTISATIONS AU FONDS COMMUN DE L'HEBERGEMENT ET DE LA RESTAURATION (A)
		655	QUOTE PART DE RESULTAT SUR OPERATIONS FAITES EN COMMUN (GIE)
		656	VALEUR COMPTABLE DES ELEMENTS D'ACTIF CEDES
		657	CHARGES SPECIFIQUES - SUBVENTIONS ACCORDÉES AU TITRE DE LA GESTION COURANTE
668 A	Subventions et bourses accordées par l'établissement	6571	Bourses accordées par l'établissement (A)
		6574	Bourses accordées par l'Etat (A)
		6578	Autres charges spécifiques
669		658	CHARGES DIRECTES DE GESTION COURANTE
		6583	Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
		6588	Autres charges diverses de gestions courante
66. CHARGES FINANCIERES			
		661	CHARGES D'INTERETS
67A-67B	Frais financiers	6611	Intérêts des emprunts et dettes
		6615	Intérêts des dettes rattachées à des participations à des organismes professionnels agricoles (autres que les établissements de crédit)
		6618	Autres charges d'intérêts
		664	PERTE SUR CREANCES LIEES A DES PARTICIPATIONS
		666	PERTES DE CHANGE
		667	CHARGES NETTES SUR CESSIONS DE VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT
		668	AUTRES CHARGES FINANCIERES
		6683	Charges provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs
		6688	Autres charges financières

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
67. CHARGES EXCEPTIONNELLES			
		671	CHARGES EXCEPTIONNELLES SUR OPERATIONS DE GESTION
		6711	Pénalités sur marchés (et dédits payés sur achats ou ventes)
		6712	Pénalités et amendes fiscales et pénales
668 A	Subventions et bourses accordées par l'Etbt	6713	Dons et libéralités
872A-872B	Charges des exercices antérieurs	6714	Créances devenues irrécouvrables dans l'exercice
874A-874B	Dépenses exceptionnelles		
668 A	Subventions et bourses accordées par l'Etbt	6715	Subventions accordées
		6717	Rappels d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)
669	Autres frais de gestion	6718	Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion
874A-874B	Dépenses exceptionnelles	67181	Charges exceptionnelles provenant de l'annulation de titres de recettes des exercices antérieurs
		67188	Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion
		675	VALEURS COMPTABLES DES ELEMENTS D'ACTIF CEDES
		6751	Immobilisations incorporelles
		6752	Immobilisations corporelles (hors biens vivants
		6754	Immobilisations corporelles (biens vivants)
		6756	Immobilisations financières
		678	AUTRES CHARGES EXCEPTIONNELLES
68. DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS			
		681	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS - CHARGES D'EXPLOITATION
		6811	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
6810 A-B	Frais d'acquisition des immobilisations	68111	Immobilisations incorporelles
6811 A-B	Immobilisations	68112	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
		68114	Immobilisations corporelles (biens vivants)
		6812	Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir
		6815	Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation
		6816	Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles
		68161	Immobilisations incorporelles
6855A-B	Provisions pour grosses réparations	68162	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
		68164	Immobilisations corporelles (biens vivants)
		6817	Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants
		68173	Stocks et en-cours
		68174	Créances

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
68. DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS			
		686	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS - CHARGES FINANCIERES
		6865	Dotations aux provisions pour risques et charges financiers
		6866	Dotations aux provisions pour dépréciation des éléments financiers
		68662	Immobilisations financières
		68665	Valeurs mobilières de placement
		6868	Autres dotations
		687	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS - CHARGES EXCEPTIONNELLES
		6871	Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations
		6875	Dotations aux provisions pour risques et charges exceptionnels
		6876	Dotations aux provisions pour dépréciations exceptionnelles

N.B. : Les comptes 60281, 6067, 6245, 64114, 642, 653 et 6571 sont réservés à la division A.
Les comptes 646 1 à 8 sont réservés aux divisions A et C.
Les comptes 6011 à 6016, 604, 6094, 6221 à 6225,6232, 6234, 6275, 6281, 634, 6352, 6355, 64112, 645 sont réservés aux divisions B et C.

CLASSE 7. COMPTES DE PRODUITS

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
	70. VENTES		
		701	VENTES DE PRODUITS (INTERMÉDIAIRES ET FINIS) HORS EXPLOITATION AGRICOLE (A)
707	Remboursement de frais	7011	Produits des activités pédagogiques
		7012	Cours polycopiés
764 A	Ventes de publications	7013	Publications
7073 A	Détérioration	7018	Autres produits
		702	VENTES DE PRODUITS (INTERMÉDIAIRES ET FINIS) DES EXPLOITATIONS AGRICOLES (B ET C)
701	Ventes de produits végétaux	7021	Produits végétaux
705	Ventes de produits animaux	7022	Produits animaux
706	Ventes de produits transformés	7023	Produits transformés
72 A et B	Ventes de déchets	703	VENTES DE PRODUITS RESIDUELS
704 B	Ventes d'animaux	704	VENTES D'ANIMAUX
766 A	Prestations de services	705	ETUDES (A)
		706	PRESTATIONS DE SERVICES
700 A	Pensions des élèves	7061	Produits scolaires - pensions des élèves (A)
		7062	Produits scolaires - droits de scolarité (A)
7010 A	Scolarité	70621	Scolarité
7011 A	Droits de concours	70622	Droits de concours
76211 A	Hébergement hôtes de passage, stagiaires	7063	Hébergements (hôtes de passage, apprentis, stagiaires) (A)
76210 A	Alimentation hôtes de passage, stagiaires	7064	Repas fournis (hôtes de passage, apprentis, stagiaires) (A)
769 A	Autres produits accessoires	7065	Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'établissement (A)
769 B	Autres produits accessoires	7066	Travaux et services spécifiques liés à la spécialité de l'exploitation (B etC)
		7068	Autres prestations de services (A)
7070 A	Blanchissage	70681	Blanchissage
7072 A	Frais médicaux et pharmaceutiques	70682	Frais médicaux et pharmaceutiques
7079 A	Autres remboursements	70688	Prestations diverses
700 B	Ventes de marchandises en l'état	707	VENTES DE MARCHANDISES
		708	PRODUITS DES ACTIVITES ANNEXES
		7081	Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel
7600 A	Repas des personnels	70811	Repas (A)
76090 A	Téléphone	70812	Téléphone
769B		70818	Autres produits des services exploités dans
76091 A	Eau, gaz, électricité, chauffage (personnels logés)		l'intérêt du personnel
765 A-B	Locations diverses	7083	Locations diverses
766 A	Prestations de services	7084	Mise à disposition de personnel facturée
		7085	Ports et frais accessoires facturés
767 A	Produits récoltés ou fabriqués	7088	Autres produits d'activités annexes

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
		70. VENTES	
		709	RABAIS, REMISES ET RISTOURNES ACCORDES PAR L'ETABLISSEMENT
		7091	Sur ventes de produits hors exploitation agricole (A)
		7092	Sur ventes de produits de l'exploitation agricole (B et C)
		7093	Sur ventes de produits résiduels
		7094	Sur ventes d'animaux
		7095	Sur études (A)
		7096	Sur prestations de services
		7097	Sur ventes de marchandises
		7098	Sur produits des activités annexes
		71. VARIATION D'INVENTAIRE : BIENS VIVANTS, EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET DE SERVICE, PRODUITS	
		712	VARIATION D'INVENTAIRE: ANIMAUX REPRODUCTEURS IMMOBILISES (B ET C)
		7121	Animaux reproducteurs (adultes)
		7122	Animaux reproducteurs (jeunes de renouvel--lement)
690-790 B	Diminution ou Augmentation des stocks	713	VARIATION D'INVENTAIRE: BIENS VIVANTS NON IMMOBILISES, EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS ET DE SERVICES, PRODUITS (B ET C)
		7131	Animaux (cycle long)
		7132	Animaux (cycle court)
		7133	Végétaux (cycle long)
		7134	Végétaux (cycle court)
		7135	En cours de production de biens et services (cycle long)
		7136	En cours de production de biens et services (cycle court)
		7137	Produits
		72. PRODUCTION IMMOBILISEE ET AUTOCONSOMMEE	
		721	PRODUCTION IMMOBILISÉE - IMMOBILI-SATIONS INCORPORELLES
780 A-B	Production d'immobilisations par l'établisse-ment pour lui-même	722	PRODUCTION IMMOBILISÉE - IMMOBILI-SATIONS CORPORELLES (HORS BIENS VIVANTS)
		724	PRODUCTION IMMOBILISÉE - IMMOBILI-SATIONS CORPORELLES (BIENS VIVANTS)
		726	PRODUCTION AUTOCONSOMMÉE (B ET C)

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
74. SUBVENTIONS D'EXPLOITATION			
711 A-B	Subventions de l'Etat	741	ETAT
714 A-B	Subventions des collectivités publiques	742	RÉGION
715 B	Subventions diverses	743	FONDS NATIONAL DE GARANTIE DES CALAMITÉS AGRICOLES (B)
		744	COLLECTIVITÉS PUBLIQUES ET ORGANISMES INTERNATIONAUX
		7445	CNASEA
		74451	Rémunérations
		74452	Frais de formation
717 A-B	Dons et legs	746	DONS ET LEGS
		747	AUTRES COLLECTIVITÉS PUBLIQUES
		748	AUTRES SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
767 B	Remboursement forfaitaire de TVA.	7481	Remboursements forfaitaires de TVA (en cas de non-assujettissement à la taxe)
718 A	Taxe d'apprentissage	7482	Produits des versements ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage (A)
		7485	Participation du Fonds commun hébergement et restauration (A)
		7488	Autres
		74884	Bourses accordées par l'Etat
		74888	Autres subventions d'exploitation
75. AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE			
		751	REDEVANCES POUR CONCESSIONS, BREVETS, LICENCES, MARQUES, PROCÉDÉS, DROITS ET VALEURS SIMILAIRES
763 A	Revenus des immeubles	752	REVENUS DES IMMEUBLES NON AFFECTÉS AUX ACTIVITÉS PROFESSIONNELLES
		754	"RISTOURNES" PERÇUES DES COOPÉRATIVES (PROVENANT DES EXCÉDENTS)
		755	QUOTE-PART DE RÉSULTATS SUR OPÉRATIONS FAITES EN COMMUN (GIE).
		756	PRODUITS DES CESSIONS D'ÉLÉMENTS D'ACTIF
767 A	Produits récoltés ou fabriqués	757	PRODUITS SPÉCIFIQUES
		758	PRODUITS DIVERS DE GESTION COURANTE
		7581	Indemnités d'assurance
		7582	Indemnités d'essais techniques hors conventions
		7583	Produits de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
		7588	Autres (Fonds Mutuels d'Indemnisation du chômage)

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
76. PRODUITS FINANCIERS			
		761	PRODUITS DE PARTICIPATION
		7612	Revenus des participations à des organismes professionnels agricoles autres que les établissements de crédit (B et C)
		7616	Revenus sur les autres formes de participation
		7617	Revenus des créances rattachées à des participations (subdiviser, le cas échéant, comme le compte 267)
		762	PRODUITS DES AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES
77 A-B	Produits financiers	7621	Revenus des titres immobilisés
		7624	Revenus des prêts
		7627	Revenus des créances immobilisées
		763	REVENUS DES AUTRES CRÉANCES
77 A-B	Produits financiers	764	REVENUS DES VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT
		765	ESCOMPTES OBTENUS
		766	GAINS DE CHANGE
		767	PRODUITS NETS SUR CESSIONS DE VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT
		768	AUTRES PRODUITS FINANCIERS
		7683	Produits financiers provenant de l'annulation d'ordres de dépenses des exercices antérieurs
		7688	Divers autres produits financiers
77. PRODUITS EXCEPTIONNELS			
		771	PRODUITS EXCEPTIONNELS SUR OPERATIONS DE GESTION
		7713	Libéralités perçues
		7714	Rentrées sur créances amorties
		7717	Dégrèvements d'impôts (autres qu'impôts sur les bénéfices)
		7718	Autres produits exceptionnels sur les opérations de gestion
		77181	Produits exceptionnels provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs
		77188	Autres produits sur opérations de gestion
		775	PRODUITS DES CESSIONS D'ELEMENTS D'ACTIF
		7751	Immobilisations incorporelles
		7752	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
		7754	Immobilisations corporelles (biens vivants)
		7756	Immobilisations financières
874 A-B	Recettes exceptionnelles	777	QUOTE PART DES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT VIREE AU RESULTAT DE L'EXERCICE
		778	AUTRES PRODUITS EXCEPTIONNELS

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
78. REPRISES SUR AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS			
		781	REPRISES SUR AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS (À INSCRIRE DANS LES PRODUITS D'EXPLOITATION)
		7811	Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
		78111	Immobilisations incorporelles
		78112	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
		78114	Immobilisations corporelles (biens vivants)
		7815	Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation
		7816	Reprises sur provisions pour dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
		78161	Immobilisations incorporelles
		78162	Immobilisations corporelles (hors biens vivants)
		78164	Immobilisations corporelles (biens vivants)
		7817	Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants
		78173	Stocks et en-cours
		78174	Créances
785	Charges couvertes par des provisions	786	REPRISES SUR PROVISIONS (À INSCRIRE DANS LES PRODUITS FINANCIERS)
		7865	Reprises sur provisions pour risques et charges financiers
		7866	Reprises sur provisions pour dépréciations des éléments financiers
		78662	Immobilisations financières
		78665	Valeurs mobilières de placement
		787	REPRISES SUR PROVISIONS (À INSCRIRE DANS LES PRODUITS EXCEPTIONNELS)
		7875	Reprises sur provisions pour risques et charges exceptionnels
		7876	Reprises sur provisions pour dépréciations exceptionnelles
79. TRANSFERTS DE CHARGES			
		791	TRANSFERTS DE CHARGES D'EXPLOITATION
		796	TRANSFERTS DE CHARGES FINANCIÈRES
		797	TRANSFERTS DE CHARGES EXCEPTIONNELLES

N.B. : Les comptes 701, 705, 706 sauf 7066, 70811, 7091, 7095, 7482 et 7485 sont réservés à la division A.
Les comptes 702, 7066, 7092, 712, 713, 726, 754, et 7612 sont réservés aux divisions B et C.
Le compte 743 est réservé à la division B.

CLASSE 8. COMPTES SPECIAUX

ANCIENNE NOMENCLATURE		NOUVELLE NOMENCLATURE	
N° Compte	I N T I T U L E	N° Compte	I N T I T U L E
80. ENGAGEMENTS			
		801	ENGAGEMENTS DONNES PAR L'ETABLISSEMENT
		8011	Avals, cautions, garanties
		8016	Redevances de crédit-bail restant à courir
		80161	Crédit-bail mobilier
		80165	Crédit-bail immobilier
		8018	Autres engagements donnés
		802	ENGAGEMENTS RECUS PAR L'ETABLISSEMENT
		8021	Avals, cautions, garanties
		8026	Redevances de crédit-bail
		80261	Crédit-bail mobilier
		80265	Crédit-bail immobilier
		8028	Autres engagements reçus
86. VALEURS INACTIVES			
07	Titres et valeurs en portefeuille	861	COMPTES DE POSITION : TITRES ET VALEURS EN PORTEFEUILLE
08	Titres et valeurs chez les correspondants	862	COMPTES DE POSITION : TITRES ET VALEURS CHEZ LES CORRESPONDANTS
09	Tiers créanciers		
		863	COMPTES DE PRISE EN CHARGE

88. RESULTAT EN INSTANCE D'AFFECTATION (facultatif)

89. BILAN (facultatif)

CHAPITRE 10 - GUIDE D'ANALYSE FINANCIERE

La comptabilité n'a pas seulement pour but de garder la trace des opérations réalisées par l'établissement. Elle doit permettre également de porter un jugement sur l'organisme et d'orienter ses choix pour l'avenir.

La méthode utilisée pour porter ce diagnostic s'appelle l'analyse financière; elle peut se définir comme un sous-produit du compte financier dont elle enrichit les données.

La finalité de l'analyse financière pour un établissement public n'est pas identique à celle qui peut être définie dans une entreprise privée dont un des objectifs essentiels est de dégager un profit compte tenu de l'environnement concurrentiel dans lequel elle se situe.

Dans un organisme public, les missions de service public priment les préoccupations de rentabilité qui passent, de ce fait, au second plan. En outre, l'établissement n'a pas nécessairement la maîtrise de ses charges et de ses ressources. Son personnel est souvent placé sous un régime statutaire et ses immobilisations, dans leur totalité ou pour partie, ressortissent au domaine public.

Aussi, bien que s'inspirant de techniques proches de celles du secteur privé, la méthode d'analyse financière proposée ci-après pour les établissements publics nationaux et locaux tient compte, dans la définition de ses objectifs, des spécificités du secteur public.

1. PRINCIPES GENERAUX

Toute analyse financière doit respecter quelques principes de base.

- AUCUNE ANALYSE NE PEUT ETRE EFFECTUEE SANS UNE BONNE CONNAISSANCE de l'établissement, de son environnement économique et juridique, de ses structures, de ses missions et des moyens nécessaires à son fonctionnement.
C'est à la lumière des conclusions tirées de cette première approche qu'il conviendra de procéder à l'analyse financière proprement dite. En effet, les forces et les faiblesses d'un établissement s'expliquent par son histoire et influent sur son avenir.

- L'ANALYSE PROCEDE ESSENTIELLEMENT DE L'ETUDE attentive de documents fiables et, en particulier, des documents de synthèse, éléments des comptes financiers tels que bilans, comptes de résultats, annexe et tableau de financement.

- L'EXAMEN DES DOCUMENTS relatifs à un seul exercice est toujours insuffisant; l'analyste financier fonde son jugement sur l'examen des évolutions plus que sur celui d'une situation ponctuelle. Aussi les comptes financiers des trois derniers exercices, au moins, devront être pris en considération.

- IL N'EXISTE PAS DE SYSTEME TYPE d'analyse aboutissant, après quelques calculs ordonnés, à des résultats indiscutables. La technique ne saurait suffire. Il faut de la rigueur, du bon sens, un jugement solide et un minimum d'expérience pour analyser des résultats et se prononcer à leur propos.
Aussi la méthode d'analyse devra être définie avec soin en tenant compte des objectifs recherchés et des spécificités de l'organisme. Une fois celle-ci mise au point, il conviendra de s'y tenir en l'enrichissant le cas échéant afin de pouvoir procéder à des comparaisons significatives dans le temps pour un même établissement.

- SI L'HETEROGENEITE DES ETABLISSEMENTS et leur plus ou moins grande convergence avec les structures et les préoccupations du secteur privé ne permettent pas, dans le cadre de ce guide, de dégager une démarche unique, les *notions de sécurité financière et de résultat* sont en tout état de cause au coeur de toute approche critique d'un organisme.

2. LA SECURITE FINANCIERE

La sécurité financière consiste, pour un établissement, à disposer à tout moment des moyens de trésorerie indispensables à son fonctionnement.

Cette sécurité tient à la manière dont s'articulent au sein de l'établissement les ressources et leurs emplois et s'opère l'équilibre général.

Le souci de sécurité financière conduit à une analyse structurelle de la trésorerie au sens large, réalisée *a posteriori*, à partir des documents de synthèse, des annexes et des tableaux de financement.

Elle doit être prolongée par une analyse prévisionnelle qui intègre, à partir des conclusions dégagées dans les études précédentes, toutes les données portant sur les activités liées au fonctionnement comme à l'investissement de l'organisme.

En tout état de cause, la sécurité financière ne peut être assurée que lorsque le fonds de roulement de l'établissement est au moins égal à ses besoins en fonds de roulement.

2.1. LE FONDS DE ROULEMENT

2.1.1. La notion de fonds de roulement

Cette notion est d'ordre conventionnel et sa définition précise peut être adaptée en fonction des objectifs de l'analyse et des secteurs d'activité. Sera retenue ici la définition du fonds de roulement net global du P.C.G. 1982.

2.1.1.1. Equilibre entre l'actif et le passif du bilan

Les capitaux mis à la disposition de l'établissement (origine de ressources) sont décrits au passif du bilan ou en diminution de l'actif du bilan.
Les emplois de ces ressources sont inscrits à l'actif ou viennent en déduction d'un poste de passif du bilan.

Le tableau de financement, document annexé au compte financier, détaille les flux financiers, relatifs aux emplois et ressources stables et les variations nettes des éléments de l'actif circulant et des dettes, intervenus au cours de l'exercice en les reclassant en origine ou en emploi de ressources.

La fiche technique n° 1 jointe en annexe définit et commente ce nouveau document d'analyse.

2.1.1.2. Équilibre minimum au sein de l'équilibre global

L'équilibre des ressources et des emplois fonde l'égalité même du bilan, mais bien au delà de cette égalité arithmétique, l'analyse financière se préoccupe de *l'adéquation des ressources aux emplois.*

Ainsi, *la création d'immobilisations* par l'établissement a pour conséquence la faible liquidité des actifs correspondants. Les ressources qui ont permis de financer cet équipement ne pourraient en effet être remboursées à bref délai que par la cession de cette valeur d'actif qui, en bonne logique, n'a pas été acquise en vue de sa revente immédiate. Aussi les ressources utilisées pour cet investissement ont le caractère de *capitaux permanents.*
A l'inverse, *les actifs circulants* comportent des liquidités ou ont pour vocation naturelle de se transformer en liquidités (créances).
Pour couvrir la période de transformation de ces actifs en liquidités, il suffit de prévoir un financement intermédiaire; ce financement relai pourra être composé de *dettes* (non financières).

Dans l'optique de la sécurité financière, l'adéquation Emploi-Ressource suppose la réalisation d'un *équilibre entre les valeurs immobilisées et les capitaux permanents* ou *entre les actifs circulants et les dettes à court terme* à l'intérieur de l'équilibre global entre l'actif et le passif du bilan.

Cet équilibre peut se représenter ainsi:

ACTIF EMPLOI DES RESSOURCES	PASSIF ORIGINE DES RESSOURCES
VALEURS IMMOBILISÉES	CAPITAUX PERMANENTS
ACTIFS CIRCULANTS	DETTES

2.1.1.3. La détermination du fonds de roulement

Toutefois cet objectif d'équilibre minimum ne peut suffire. En effet, certains éléments de l'actif circulant ont une faible liquidité (certaines créances...) aussi faudra-t-il financer une partie des actifs circulants par des capitaux permanents.
Cet excédent des capitaux permanents sur les actifs immobilisés, ou des capitaux circulants sur les dettes à court terme, s'appelle "Fonds de roulement" et se schématise ainsi:

ACTIF EMPLOI DES RESSOURCES		PASSIF ORIGINE DES RESSOURCES
ACTIFS IMMOBILISÉS		CAPITAUX PERMANENTS
ACTIFS CIRCULANTS	**Fonds de roulement**	
		DETTES [1]

[1] Sauf dettes financières.

A noter qu'il est nécessaire de procéder au reclassement des postes du bilan entre les quatres masses qui sont utilisées pour calculer le fonds de roulement.

Actifs immobilisés:

- immobilisations (valeurs nettes) :
  - incorporelles (y compris les frais d'établissement) ;
  - corporelles ;
  - financières (ycompris le compte 506) ;
- charges à répartir sur plusieurs exercices.

Actifs circulants (valeurs brutes) *:*

- stocks et en cours ;
- avances et acomptes versés sur commandes ;
- créances d'exploitation ;
- créances diverses ;
- valeurs mobilières de placement ;
- disponibilités ;
- charges constatées d'avance.

Capitaux :

- capitaux propres ;
- provisions pour risques et charges ;
- provisions pour dépréciations des actifs circulants ;
- dettes financières :
  - sauf concours bancaires courants, soldes créditeurs de banques, à ne pas prendre en compte ;
  - moins primes de remboursements des obligations.

Dettes :

- avances et acomptes reçus ;
- dettes d'exploitation ;
- dettes diverses ;
- produits constatés d'avance ;
- concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques.

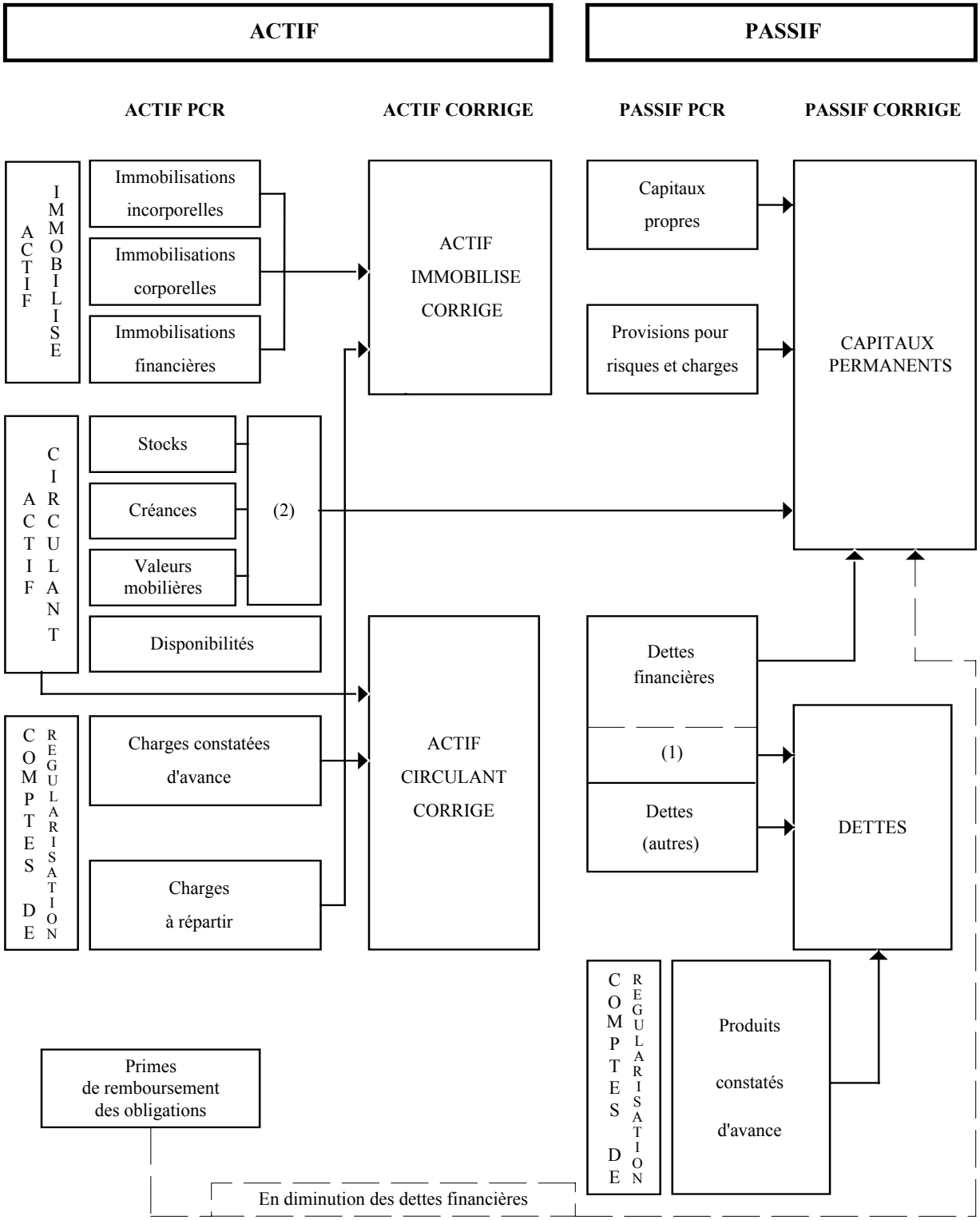
Le schéma suivant illustre ce reclassement au sein de l'actif et du passif du bilan.(cf schéma page suivante)

Mais lorsque l'analyse du bilan, ainsi remodelé, permet de conclure à l'existence d'un fonds de roulement positif, l'étude n'est pas terminée.

De même, la prise en compte des bilans des trois derniers exercices peut, par exemple, indiquer dans quel sens évolue le fonds de roulement mais ce constat ne peut suffire.

Les fonds de roulement ainsi calculés doivent être rapprochés des besoins en fonds de roulement aux mêmes périodes. L'évolution du rapport entre le fonds de roulement et les besoins permet de conclure à l'amélioration ou la détérioration de la sécurité financière de l'organisme.

Voir tableau page suivante



(1) Concours bancaires et soldes créditeurs de banques
(2) Provisions pour dépréciations de l'actif circulant

2.1.2. Le besoin en fonds de roulement

Il a été établi que le fonds de roulement est composé de ressources stables destinées à financer des actifs circulants peu liquides.

Aussi, le volume souhaitable du fonds de roulement dépend-il de la liquidité des actifs circulants et pour l'essentiel de ceux qui sont liés à l'activité normale de l'établissement public: stocks et créances découlant de la gestion courante.

Mais la totalité des actifs circulants non liquides n'a pas à être financée par des capitaux stables; il faut tenir compte, en effet, de l'existence des dettes nées de l'activité courante de l'établissement et pouvant financer partiellement les stocks ou d'autres éléments de l'actif circulant non liquides.

Il faut donc comparer l'exigibilité des dettes de l'organisme et la liquidité de ses actifs circulants.

L'analyse peut porter sur l'examen de chaque poste concerné du bilan au regard des critères exigibilité ou de liquidité ainsi définis. La technique des ratios (cf fiche technique n°2) permet de calculer des délais de rotation (stocks, clients, fournisseurs) à partir des éléments tirés du bilan et du compte de résultat. Toutefois, le niveau du fonds de roulement peut être apprécié directement par lecture du bilan grâce au calcul des besoins en fond de roulement.

Cette méthode repose sur l'idée que la liquidité des postes d'actif et exigibilité des postes du passif aboutissent à modeler le bas du bilan qui en est la conséquence. Ainsi, un délai de règlement long des créances de l'établissement gonfle le poste d'actif correspondant alors qu'à l'inverse la vente au comptant fait tendre le poste "client" vers zéro. Le même type de raisonnement peut être tenu pour les postes de dettes non financières.

Cette méthode suppose cependant un examen attentif des postes pris en compte. Il faut écarter de ce calcul des besoins d'exploitation, les actifs circulants hors exploitation et les dettes qui ne découlent pas de la gestion courante et traduisent, au contraire, une tension de trésorerie. Il peut en être ainsi par exemple des dettes hors exploitation ou d'un poste "fournisseur" ou "créanciers divers" anormalement gonflé provenant non pas d'un long délai de règlement consenti à l'établissement mais des difficultés rencontrées par celui-ci pour régler ses dettes dans des délais normaux.

En désignant par:

BFR : le Besoin en Fonds de Roulement d'exploitation
A : les actifs circulants d'exploitation
B : les dettes d'exploitation

l'égalité suivante peut être définie : $BFR = A - B$

Les postes à prendre en considération pour calculer A et B sont ceux du bilan:

Actifs circulants d'exploitation (A):

- avances et acomptes versées sur commandes ;
- créances d'exploitation ;
- comptes de régularisation d'exploitation.

Dettes d'exploitation (B):

- avances et acomptes reçus sur commandes ;
- dettes d'exploitation ;
- comptes de régularisation d'exploitation.

Si B > A, cela signifie que l'activité courante au lieu d'engendrer un besoin de trésorerie est créatrice d'un flux financier positif qui viendra alors s'ajouter au fonds de roulement (FR) s'il existe pour déterminer un excédent global.

Si B < A, un besoin en fonds de roulement est déterminé par la différence *(A-B)* et devra être rapproché du fonds de roulement évalué précédemment.

- BFR - FR = IFR (Insuffisance en Fonds de Roulement)
Si le besoin en fonds de roulement est supérieur au fonds de roulement, il faut conclure à une insuffisance en fonds de roulement et donc à une tension structurelle de trésorerie qu'il faudra tenter de réduire.

- R - BFR = EFR (Excédent de Fonds de Roulement)
A l'inverse, si le fonds de roulement couvre totalement les besoins en fonds de roulement et permet même de dégager un excédent de fonds de roulement, la structure financière de l'organisme est satisfaisante au plan de la sécurité.

Cette approche "Fonds de roulement / Besoins en Fonds de roulement" peut utilement être menée sur plusieurs exercices.

2.1.3. Conclusion sur le fonds de roulement

Connaissant le fonds de roulement et le besoin en fonds de roulement d'exploitation des trois derniers exercices, il est possible de déterminer par différence, l'existence d'un excédent ou d'une insuffisance en fonds de roulement pour chaque exercice et de dégager ainsi des conclusions quant à la sécurité financière dont bénéficie l'établissement et son évolution.

Lorsque l'adéquation du fonds de roulement aux besoins n'est pas réalisée, des solutions doivent être recherchées en tenant compte de la marge de manoeuvre, parfois étroite, dont dispose l'organisme. Ainsi un fonds de roulement insuffisant peut conduire à rechercher :

- une augmentation du fonds de roulement (augmentation des capitaux permanents ou diminution des valeurs immobilisées) ;

- ou une diminution du besoin en fonds de roulement par accélération du recouvrement des créances ou amélioration de la gestion des stocks par exemple.

Ce diagnostic et cette réflexion sur la situation de trésorerie "structurelle" de l'établissement analysée a posteriori peut être utilement prolongée par une étude prévisionnelle.

En effet, un fonds de roulement structurellement suffisant ne peut pas toujours éviter des déséquilibres financiers dus à des flux exceptionnels; a fortiori, une situation de départ tendue peut-elle conduire à de graves difficultés si les mesures adéquates ne sont pas prises.

Seule une prévision réaliste des conséquences financières des futures opérations de fonctionnement et, d'investissement peut permettre une régulation optimum des encaissements et des décaissements.

2.2. LES PREVISIONS DE TRESORERIE

Les divers éléments à recenser sont traduits en flux financiers quantifiés et datés le plus exactement possible et sont ensuite ventilés dans un tableau appelé "plan de trésorerie".

Bien évidemment, sont repris en compte à ce stade la distinction entre dettes et créances à plus ou moins d'un an, ces éléments étant communiqués au pied du bilan ou dans l'annexe.

2.2.1. Les éléments à recenser

La trésorerie des mois à venir va être influencée par la situation en début de période et les opérations d'investissement et d'exploitation de la période.

2.2.1.1. Bilan de départ

Il faut intégrer au plan précité, la trésorerie (au sens étroit) ainsi que les flux financiers découlant de la situation des capitaux circulants (dans leur ensemble) et des dettes à court terme.

Aussi, sont à prendre en considération *au titre des actifs circulants :*

- les créances sur les clients ou les redevables, les flux financiers seront évalués non créance par créance, mais en fonction de la durée moyenne du crédit (cf ratio de rotation des crédits-clients, fiche technique n°2) ;
- les créances sur l'Etat (relations spécifiques avec l'Etat, TVA déductible par exemple) ;
- les créances diverses ;
- les comptes de régularisation d'actif autres que les charges constatées d'avance qui ont déjà donné lieu à constatation d'une dette ou d'un décaissement ;
- les créances financières à moins d'un an (remboursement de prêts, etc) dont l'échéance est connue avec précision ;
- les disponibilités.

Ne sont pas pris en considération parmi les actifs circulants :

- les stocks car ils ont vocation à se transformer en ventes au cours de la période: leurs conséquences financières seront appréciées à travers le chiffre d'affaire réalisé (qui se transformera en créances puis en disponibilités) ;
- les titres de placements, les bons du Trésor, et les avoir en comptes bloqués le cas échéant car ils ne sont pas destinés, a priori, à être cédés ou convertis en liquidités, mais ils constituent en revanche des ressources immédiatement mobilisables en cas d'insuffisance de trésorerie.

Sont à prendre en considération *au titre des dettes :*

- les dettes à l'égard des fournisseurs: leur conséquence financière sera évaluée à partir d'un délai moyen de crédit comme les comptes clients ou redevables, (cf ratio de rotation des crédits-clients, fiche technique n°2) ;
- les dettes à l'égard de l'Etat (TVA collectée et autres dettes dont l'échéance est connue) ;
- les dettes diverses ;
- les comptes de régularisation passif autres que produits constatés d'avance (qui ont déjà été constatés ou encaissés) ;
- les dettes financières à moins d'un an.

2.2.1.2. Opérations d'investissement de l'exercice futur

Il faut avoir des indications précises sur les opérations en cours ou projetées. Un plan d'investissement et de financement détaillé s'il existe sera très utile à l'analyse de la trésorerie. Il est ensuite aisé de prévoir en date et volume les flux financiers qui en découleront pour la période étudiée.

Bien entendu, les ressources d'autofinancement prévues dans le plan d'investissement ne peuvent être retracées dans le plan de trésorerie (pas d'encaissement réel).
Pour la définition du plan d'investissement et de financement et les commentaires qui s'y rattachent, se reporter à la fiche technique n°3 en annexe.

2.2.1.3. Opération d'exploitation

Aucune méthode ne peut être indiquée en raison des différentes natures de charges et de produits, de leur caractère régulier ou ponctuel et de leur rythme de transformation en règlement monétaire, très variable.
En principe, il faudra établir un compte de résultat prévisionnel mensuel, (à partir des comptes de résultat de l'année écoulée et des rythmes saisonniers) qui ne teindra compte que des charges et produits donnant lieu à encaissement ou décaissement effectif (à l'exclusion des comptes 68 et 78).
Il sera aisé ensuite de traduire ces données en flux financiers à intégrer au plan de trésorerie en fonction des délais d'exigibilité des charges et de la liquidité des produits.

2.2.2. La situation prévisionnelle

Elle se présente sous la forme d'un tableau comportant pour chaque mois par exemple:

a. La situation de départ: ressources disponibles ou besoins de trésorerie à la fin du mois précédent ;
b. Les entrées, c'est à dires les encaissements de la période (cf bilan de départ, opérations d'exploitation et d'investissement) ;
c. Les sorties ou décaissements de la période, (même origine que ci-dessus) ;
d. La situation à la fin du mois:

$$d = a + b - c$$

SCHÉMAS DE TABLEAUX DE TRÉSORERIE
EXEMPLE SIMPLIFIÉ, PREMIER TRIMESTRE, ANNÉE N

	janvier		février		mars
Situation précédente	+ 10 000	(1)	+ 7 000		- 4 000
Entrées :					
Recettes au comptant	5 000		4 000		5 000
Créances	15 000	(1)	30 000	(2)	30 000
Divers	2 500		3 000		1 000
Sorties :					
Achats au comptant	10 000		7 000		3 000
Fournisseurs	7 000	(1)	39 000	(2)	25 000
Acquisition immobilière	8 500	(3)	2 000	(3)	-
Situation à la fin du mois	+ 7 000		- 4 000		+ 4 000

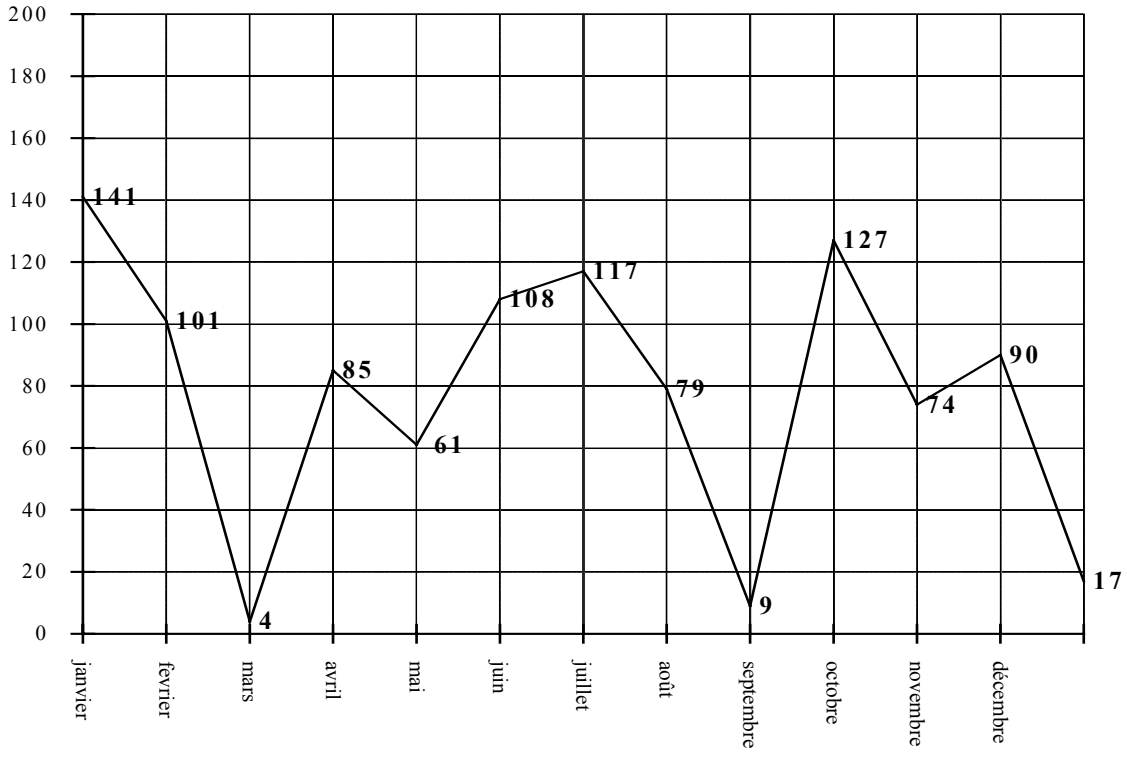
(1) cf. bilan 31.12 n - 1
(2) cf. bilan 31.12 n - 1 + opérations d'exploitation de janvier
(3) cf. plan d'investissements et de financement

Les prévisions de trésorerie pourraient être concrétisées par des tableaux ou des graphiques du type des documents ci-après :

PLAN DE TRÉSORERIE ANNUEL

	J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D
A. SITUATION À LA FIN DU MOIS PRECEDENT												
B. DEPENSES DU MOIS.....												
1. Exploitation												
Achats TTC												
.....												
2. Investissements												
.....												
3. Divers												
Remboursements d'emprunts à terme												
.....												
Total B......												
C. RECETTES DU MOIS												
1. Ventes TTC												
2. Autres ressources												
Emprunts à terme												
Autres.....												
.....												
Total C.												
D. VARIATION MENSUELLE DE LA TRÉSORERIE (C - B)....												
E. TRÉSORERIE EN FIN DE MOIS (A+ ou - D)												

PREVISION DE TRESORERIE du 1er janvier N au 31 décembre N
montant en milliers de francs



2.2.3. Les mesures à prendre

Le responsable financier devra prendre des décisions à titre préventif afin que les échéances se passent sans difficultés. Il aura à sa disposition des moyens divers en fonction de la catégorie de l'établissement:

- report d'échéance pour le règlement des dettes ou pour des acquisitions diverses ;
- réduction des crédits consentis, relance des redevables ;
- mobilisation des titres de placement ou des avoirs en comptes bloqués, s'il en existe ;
- en cas d'impossibilité de différer les opérations sources de décaissement et d'assurer l'équilibre des besoins et des ressources, recherche de fonds d'origine externe le cas échéant.

La prévision de trésorerie repose essentiellement sur des réflexions de bon sens mais suppose, pour être significative, la réunion préalable d'un grand nombre d'informations prévisionnelles et réalistes.

3. ANALYSE DES RESULTATS

Le résultat d'un établissement doit être apprécié en deux temps, d'une part en ce qui concerne son niveau, d'autre part en ce qui concerne son évolution. Cette réflexion permet d'établir un constat sur la tendance à l'enrichissement ou à l'appauvrissement de l'établissement, notamment en comparant l'importance des résultats dégagés par rapport aux besoins minimums de renouvellement du patrimoine de l'organisme et à ses objectifs à long terme.

Ce premier examen doit être complété par une analyse de la nature et de l'évolution des éléménts ayant permis de dégager ces résultats. Cette étude doit porter sur la structure des charges et des produits, ainsi que sur l'évolution de ces données au cours des derniers exercices. Une telle approche est riche d'enseignements pour les établissements exerçant une activité industrielle et commerciale.

La nouvelle présentation du compte de résultat dans le cadre du plan comptable général révisé facilite grandement cette analyse (cf. fiche technique n°4).
Certains reclassements à l'intérieur des charges peuvent cependant être envisagés préalablement à l'analyse.
Il s'agit pour l'essentiel :

- du compte 621 : "personnel extérieur à l'entreprise"
  Ce compte peut, dans une approche plus économique, être rapporté aux charges de personnel. Ce reclassement se fera directement à partir du compte de résultat qui dans le système développé fait apparaître distinctement ce type de charge.

- du compte 612 : "redevance de crédit bail"
  Le compte de résultat du système développé fait apparaître en clair les loyers de crédit-bail mobilier et immobilier, mais seules les précisions apportées sur ce point dans l'annexe permettront le retraitement éventuel de ces charges qui s'analysent économiquement en une fraction "amortissement" et en une fraction "charges financières".

En effet le plan comptable général, à l'inverse de la plupart des plans comptables étrangers, reste fidèle à l'interprétation juridique française de cette opération: le bien en crédit-bail figure à l'actif du bilan de la société de crédit-bail et non à celui de l'utilisateur, aussi longtemps que l'option n'est pas levée. Le Plan comptable général ne prévoit donc que la comptabilisation en charges (services extérieurs) de la redevance prévue au contrat.

De même pour l'analyse du bilan, des tableaux comparatifs indiquant pour trois exercices au moins l'évolution des charges, des produits, des soldes intermédiaires de gestion, pourront être établis. Ils permettront de discerner les aspects positifs ou les faiblesses de la gestion. Mais seul un compte de résultat analytique détaillé, établi à partir d'une comptabilité analytique d'exploitation, pourra permettre de porter un jugement sur l'organisation de la production ou la structure des coûts.

3.1. RESULTAT ET NOTION DE BESOIN DE RENOUVELLEMENT DES IMMOBILISATIONS

Un établissement soucieux de s'autofinancer, même partiellement, ne pourra se satisfaire que d'un résultat sensiblement supérieur aux besoins minimum de renouvellement des ses immobilisations existantes, déjà partiellement pris en compte par la technique de l'amortissement.

Cette réflexion devrait être complétée par un examen de la politique d'investissement de l'établissement.

Un peu en dehors du domaine de l'analyse classique car les techniques utilisées tiennent compte assez largement de données extérieures à la comptabilité générale, cette réflexion suppose, après une définition claire des objectifs à long terme de l'organisme, d'étudier:

- d'une part, les investissements les mieux adaptés aux besoins et aux moyens de l'établissement, parmi d'autres équipements similaires ;
- d'autre part, d'examiner les modalités de financement compte tenu de la situation financière de l'établissement et notamment s'il convient d'acquérir ces équipements ou de les louer ;
- enfin, d'analyser les conséquences financières de l'investissement envisagé sur les charges de fonctionnement, "les charges induites" doivent être prises en compte parmi les éléments de décision.

3.2. STRUCTURE DES CHARGES ET PRODUITS ET ANALYSE DE L'EVOLUTION DU RESULTAT ET DE CELLE DES SOLDES INTERMEDIAIRES DE GESTION

Que le résultat d'un exercice donné puisse être jugé suffisant ou non en vertu des critères exposés ci-dessus, la recherche des causes de cette situation présente un intérêt évident soit pour maintenir les facteurs positifs, soit pour envisager des remèdes susceptibles de redresser la situation.

L'analyse englobera bien entendu les données de l'exercice écoulé et leur évolution au cours des trois dernières années au moins.

Ce type de réflexion, indispensable pour tout établissement public, apparaît fondamental pour ceux qui exercent une activité industrielle ou commerciale.

Après avoir mis en évidence les soldes intermédiaires de gestion et les postes du compte de résultat qui ont connu une évolution défavorable ou ceux qui ne sont pas entièrement déterminés par des facteurs externes (conjonctures, règlementation diverse, etc) et sur lesquels il est donc possible d'exercer une influence, les dirigeants de l'établissement peuvent décider, par exemple, de réexaminer les conditions de réalisation de certaines charges externes ou envisager des mesures d'économie sur le plan interne ou, même, mettre en évidence l'insuffisance de certaines tarifications enregistrées en produits de l'établissement et en négocier l'augmentation.

FICHE TECHNIQUE N°1 - LE TABLEAU DE FINANCEMENT

1. DÉFINITION

Le tableau de financement (cf. tableau en fin de fiche), nouveau cadre d'analyse qui accompagne obligatoirement les documents de synthèse des organismes qui appliquent le système développé, met l'accent sur les variations intervenues entre deux bilans, bilan d'ouverture et bilan de clôture (avant répartition du résultat) et complète ainsi de façon très utile les informations données par la méthode des tableaux comparatifs de bilans.

En effet, entre deux bilans les différents éléments de la situation patrimoniale d'un organisme se sont modifiés. Des besoins nouveaux se sont fait sentir qu'il a fallu couvrir par des ressources nouvelles.

Le tableau de financement permet de calculer et de décrire comment ont évolué, par poste du bilan :

- les différentes catégories de ressources (stables, à court terme, internes, externes) ;
- les différentes catégories d'emplois (remboursement de dettes, acquisition d'éléments d'actif immobilisé ou circulant, trésorerie).

Ces ressources et emplois conditionnant le fonds de roulement, l'analyse réalisée par la confection du tableau de financement permet de cerner avec précision les causes de son évolution.

Le fonds de roulement peut être calculé soit à travers les ressources et emplois stables (haut du bilan), soit à partir de capitaux circulants et dettes à court terme (bas du bilan), pour un résultat identique.

2. MODE D'ÉTABLISSEMENT

2.1. TABLEAU DE FINANCEMENT DES EMPLOIS ET RESSOURCES STABLES

Cette première partie du tableau décrit les emplois et ressources en terme de flux.

2.1.1. Emplois

2.1.1.1. Acquisition d'actifs immobilisés

Y est porté tout accroissement des débits de la classe 2 (compte tenu de certaines compensations provenant des transferts du compte 23 au compte 21). Ces éléments doivent être recherchés sur le tableau des immobilisations car ils ne peuvent en aucun cas résulter du bilan dont les soldes correspondent à la contraction d'entrées et de sorties.

2.1.1.2. Charges à répartir sur plusieurs exercices

Ce poste reprend les montants bruts transférés en cours de l'exercice.

2.1.1.3. Réduction des capitaux propres

Poste à utiliser pour une réduction de la dotation par exemple.

2.1.1.4. Remboursement de dettes financières

Emprunts conclus pour une durée supérieure à un an
Eléments à rechercher dans la balance définitive des comptes.

2.1.2. Ressources

2.1.2.1. Capacité d'autofinancement de l'exercice

Elle est définie par le plan comptable à partir de l'Excédent Brut d'Exploitation.
Excédent Brut d'Exploitation (ou Insuffisance Brute d'Exploitation)

- Transferts de charges (d'exploitation)
+ Autres produits (d'exploitation)
- Autres charges (d'exploitation)
± Quotes-parts de résultats sur opérations faites en commun
+ Produits financiers [2]
- Charges financières [3]
+ Produits exceptionnels [4]
- Charges exceptionnelles [5]
- Participation des salariés aux fruits de l'expansion,
- Impôts sur les bénéfices.
= CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT DE L'EXERCICE

Toutes ces informations apparaissent au compte de résultat.

2.1.2.2. Cessions ou réductions d'actifs immobilisés

Inscription du prix de vente des actifs pour sa totalité.
En effet, la CAF ne comprend pas les résultats sur cessions d'immobilisations qui sont inclus algébriquement au poste "cessions d'immobilisations"

2.1.2.3. Augmentation de capitaux propres

A l'exception du résultat déjà recensé en 2.1.2.1., ce poste reprend les augmentations des comptes de capitaux propres :

- Apports,
- Autres capitaux propres dont subventions d'investissement.

---

[2] Sauf reprises sur provisions.

[3] Sauf dotations aux amortissements et aux provisions financières.

[4] Sauf produits des cessions d'immobilisations,
quote part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice,
reprises sur provisions exceptionnelles.

[5] Sauf valeur comptable des immobilisations cédées,
dotations aux amortissements et aux provisions exceptionnels.

2.1.2.4. Augmentation des dettes financières

Sauf concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques et hors primes de remboursement des obligations.

2.1.3. Solde: variation du fonds de roulement net global

Un solde créditeur correspond à un excédent des ressources sur les emplois, donc à une augmentation du fonds de roulement entre l'ouverture et la clôture de l'exercice.
Un solde débiteur indique que les emplois nouveaux ont dépassés les ressources nouvelles
Cette approche est plus analytique que celle du calcul pur et simple du fonds de roulement à partir d'un bilan mais se heurte à la même impossibilité de porter un jugement sur la situation de l'organisme à partir du solde considéré isolément.

2.2. TABLEAU DE FINANCEMENT DES EMPLOIS CIRCULANTS

Cette deuxième partie du tableau des emplois et des ressources décrit les variations nettes des éléments du fonds de roulement en une approche additive.

Les opérations sont classées en trois catégories:

- variation exploitation (stocks, en cours, créances et dettes d'exploitation) ;
- variation hors exploitation (créances et dettes hors exploitation et valeurs mobilières de placement) ;
- variation nette "Trésorerie" (disponibilités et concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques).

Les postes qui composent chaque catégorie peuvent évoluer en plus ou en moins à l'intérieur d'une même rubrique, aussi chaque poste peut être à l'origine de:

- "besoin": augmentation d'un compte d'actif ou diminution d'un compte de passif ;
- "dégagement": diminution d'un compte d'actif ou augmentation de passif.

Les soldes seront:

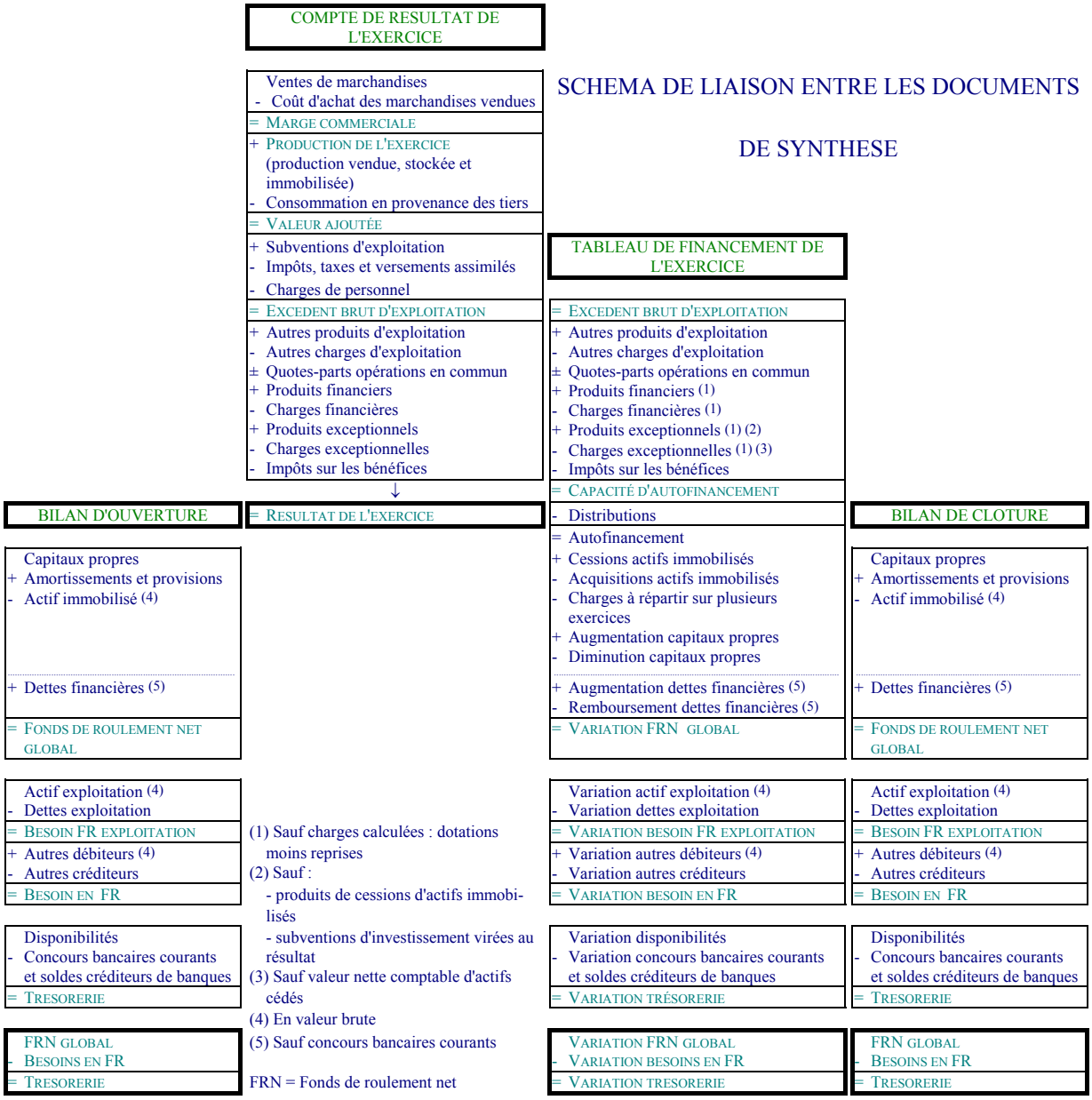
- positifs lorsque les besoins excéderont les dégagements ;
- négatifs dans le sens contraire.

Les éléments à reporter dans ce tableau sont les montants bruts (provisions pour dépréciations non déduites des postes concernés) appréhendés directement au bilan.
La somme des variations nettes, exploitation et hors exploitation détermine la variation nette du besoin en fonds de roulement de l'exercice : *VAR BFR (besoins > dégagements)* ou la variation nette du dégagement du fonds de roulement de l'exercice : *(dégagements > besoins)*.
Ce premier résultat auquel s'ajoute la variation nette de trésorerie: *VAR T* détermine la variation du fonds de roulement net global

VAR FR	=	VAR BFR + VAR T
Première partie du tableau		Deuxième partie du tableau

Le schéma de liaison entre les documents de synthèse publié par le Conseil national de la comptabilité en complément au titre II du Plan comptable général et joint ci-après met bien en évidence la place centrale qu'occupe le tableau de financement de l'exercice entre le bilan d'ouverture et de clôture et rattaché au compte de résultat par la notion d'excédent brut d'exploitation.

SCHEMA DE LIAISON ENTRE LES DOCUMENTS DE SYNTHESE



KF

TABLEAU DE FINANCEMENT

	REEL N-2	prévision d'éxecution N-1	BUDGET N
EMPLOI ET RESSOURCES STABLES			
CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT			
ACQUISITIONS D'IMMOBILISATIONS			
REDUCTIONS D'IMMOBILISATIONS			
VARIATIONS DES CAPITAUX PROPRES			
AUGMENTATION DE LA DETTE			
REMBOURSEMENT DE LA DETTE			
VARIATION DU FONDS DE ROULEMENT			
EMPLOI ET RESSOURCES CIRCULANTS HORS TRESORERIE			
VARIATION DES STOCKS			
VARIATIONS DES DETTES			
FOURNISSEURS			
AUTRES			
VARIATIONS DES CREANCES			
CLIENTS			
ACOMPTES SUR VENTES			
AUTRES			
MANDATS			
VARIATIONS DES AUTRES CIRCULANTS			
PRODUITS CONSTATES D'AVANCE			
AUTRES			
AUTRES VARIATIONS			
VARIATION DU BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT			
TRESORERIE			
VARIATION DES DISPONIBILITÉS			
CONCOURS BANCAIRES			
VARIATION DE LA TRESORERIE			
DISPONIBILITE EN FIN D'EXERCICE			

La variation du fonds de roulement est égale à la variation du besoin en fonds de roulement augmentée de la variation de la trésorerie

ENDETTEMENT CUMULE AU 31/12	ETAT			
	AUTRES			

FICHE TECHNIQUE N°2 - LA TECHNIQUE DES RATIOS

Un ratio est un rapport expressif entre deux données caractéristiques de l'établissement qui peut être exprimé, soit sous la forme d'un quotient, soit sous la forme d'un pourcentage.
Ainsi, à partir de deux postes ou de regroupement de postes du bilan ou du compte de résultat entre lesquels il existe un lien logique et qui sont extraits des documents comptables , il est possible d'obtenir une nouvelle information qui enrichit l'analyse et facilite les comparaisons entre établissements ou entre exercices pour un même établissement.

On distingue en général trois catégories de ratios:

- les ratios de structure,
- les ratios de sécurité,
- les ratios de gestion,

parmi lesquels ne seront commentés que les rapports les plus significatifs.

1. LES RATIOS DE STRUCTURE

Ils ont pour but en premier lieu de définir les caractéristiques de l'établissement (composition de l'actif et du passif) puis de tester la solidité et l'indépendance de l'établissement. Ils sont calculés à partir du bilan.

1.1. STRUCTURE DES ACTIFS

On compare les grandes catégories de postes de l'actif au total du bilan. Cela se fait généralement en pourcentage et permet de dresser un tableau type suivant:

actif immobilisé	50%
stocks	20%
autres actifs circulants	30%
	100%

Cette structure d'actif donnée à titre d'exemple pourrait être celle d'un secteur industriel (importance des actifs immobilisés) avec écoulement rapide des fabrications.
Ainsi, la structure de l'actif devra être appréciée en fonction du secteur d'activité et de la structure du passif.

1.2. STRUCTURE DU PASSIF

On calcule le rapport des capitaux propres, des dettes à long terme (et leur addition: capitaux permanents)et des dettes à court terme au total du bilan. On obtient le tableau suivant :
Capitaux permanents:

capitaux propres	20%
long terme	20%
court terme	60%
	100%

Ce passif ne peut convenir à l'actif précédent car il conduirait à une absence de fonds de roulement. Ainsi, l'étude des structures doit déboucher sur les relations ACTIF - PASSIF.

1.3. RELATIONS ACTIF-PASSIF

Les ratios auront pour but de vérifier la solidité et l'indépendance de l'établissement. Certains ont une signification propre, d'autres n'en ont que par référence aux mêmes ratios d'organismes similaires ou sous réserves de prévisions à chercher dans d'autres postes du bilan.

1.3.1. Ratio d'immobilisation des capitaux permanents

$$\frac{\text{Capitaux permanents}}{\text{Actif immobilisés nets}}$$

Ce ratio est constitué exactement des éléments composant la première définition du fonds de roulement (excédent des capitaux permanents sur les valeurs immobilisées). Les postes du bilan à prendre en considération sont ceux définis au § 2.1.1.3. du guide. Son résultat a une signification propre, puisque s'il est inférieur à 1, l'établissement a un fonds de roulement négatif et finance ses immobilisations par des dettes à court terme. S'il est > 1, l'établissement dispose d'un fonds de roulement. Comme le calcul direct du fonds de roulement, celui de ce ratio est une indication précieuse mais très limitée.

1.3.2. Ratio d'immobilisation des capitaux permanents

$$\frac{\text{Capitaux propres } [6]}{\text{Dettes à long terme (>1an) } [7]}$$

Ce ratio mesure le degré d'indépendance financière vis à vis des créanciers. Dans la logique, le résultat de ce ratio doit être supérieur à 1. Cependant les conclusions doivent être nuancées. Le ratio peut être supérieur à 1 alors que, dans les dettes à court terme, figure un gros créancier qui peut à lui seul menacer l'indépendance. A l'inverse, le résultat peut être inférieur à 1 et l'indépendance n'être pas menacée si les dettes à long terme sont réparties entre de nombreux porteurs. Il n'en reste pas moins que le souci d'indépendance est nécessairement lié au niveau de l'endettement global et de la structure de cet endettement. Mais, là encore, le ratio n'apporte que des informations limitées.

2. RATIOS DE SÉCURITÉ

La sécurité découle de la structure puisqu'elle est conditionnée par l'existence d'un fonds de roulement. Elle repose sur la gestion de la trésorerie au sens large.

2.1. RATIO DE FONDS DE ROULEMENT

$$\frac{\text{Actif circulant}}{\text{Passif à court terme}}$$

Ce ratio est composé des deux termes qui permettent de calculer le fonds de roulement et, à ce titre, il n'apporte pas d'information supplémentaire par rapport au calcul direct du fonds de roulement. Le résultat de ce ratio doit évidemment être supérieur à 1 dans des proportions qui varient avec la liquidité des actifs et l'exigibilité du passif.

---

[6] Comptes 10 à 14 moins frais d'établissements.

[7] Compte 15 (si risque à plus d'un an) et dettes à plus d'un an.

2.2. RATIO DE TRÉSORERIE À TERME

$$\frac{\text{Autres actifs circulants}}{\text{Dettes à court terme}}$$

Il correspond au précédent ratio, sans les stocks, et se heurte aux mêmes difficultés d'appréciation.

2.3. RATIO DE TRÉSORERIE IMMÉDIATE

$$\frac{\text{Disponibilités}}{\text{Dettes à court terme}}$$

Rapprocher les liquidités immédiates de la totalité des dettes à court terme conduit nécessairement à un ratio souhaitable assez sensiblement inférieur à 1 puisqu'il est peu vraisemblable que toutes les dettes soient immédiatement exigibles. L'objectif de la trésorerie immédiate est donc de faire face aux dettes échues. Elle doit être suffisante sans être excédentaire car les liquidités immédiates correspondent le plus souvent à des actifs improductifs ou faiblement rémunérés.

2.4. CONCLUSIONS SUR LES RATIOS DE SÉCURITÉ

Les difficultés d'interprétation des résultats de ces ratios illustrent les limites de la méthode des ratios en ce domaine. Il faudra lui préférer l'analyse des besoins en fonds de roulement ou la prévision de trésorerie.

3. RATIOS DE GESTION

Les éléments qui les composent sont tirés du compte de résultat (postes de charges et produits ou soldes intermédiaires de gestion) ou des relations entre le compte de résultat et le bilan.

3.1. RATIO DE VITESSE DE ROTATION DES STOCKS

En raison de leur double nature, les stocks sont un élément important de la gestion:

- sous l'angle de la structure, plus courte est la période écoulée entre l'entrée en stock et la cession (donc plus rapide la rotation) et moins l'établissement devra mobiliser de ressources "intercalaire" ;
- sous l'angle de la gestion et de la rentabilité, chaque élément du stock qui est vendu apporte des liquidités mais permet de réaliser la marge comprise dans le prix de vente. Donc toute accélération de la rotation permet d'accroître le résultat de l'exercice.

Cette notion de rotation des stocks est très riche d'informations mais aussi très difficile à chiffrer avec précision.

3.1.1. Rotation des stocks liés à une activité commerciale

3.1.1.1. Composition du ratio

$$\frac{\text{Consommation de stocks de marchandises }^{(8)}}{\text{Stock moyen de marchandises }^{(9)}}$$

Le résultat de ce ratio indique le nombre de rotations dans l'exercice.

3.1.1.2. Autre expression du ratio: durée moyenne des éléments stockés en magasin

Le résultat est obtenu par la formule :

$$\frac{\text{Stock moyen(x12(mois) ou 53(semaines) ou 365(jours))}}{\text{Consommation de stocks}}$$

Si le résultat n'a en soi pas de valeur car il est lié aux contraintes techniques de l'activité, il est utile pour effectuer des comparaisons entre organismes d'un même secteur ou pour apprécier l'évolution de l'établissement analysé.
Il permet en outre d'apprécier en partie les besoins de financement de l'établissement qui seront d'autant plus important que la rotation du stock sera lente.

3.1.2. Rotation des stocks liés à une activité industrielle

Les stocks figurant au bilan sont évalués selon les méthodes hétérogènes.
Les matières premières et approvisionnements sont valorisés au coût d'achat (comme les marchandises) alors que les en-cours et les produits le sont au prix de revient.
On peut considérer qu'en l'absence des données d'une comptabilisation analytique, le prix de revient des produits vendus correspond au montant des ventes hors taxe, déduction faite du résultat courant.

3.2. RATIOS PROCÉDANT DE LA MISE EN POURCENTAGE DES SOLDES INTERMÉDIAIRES DE GESTION

Pour la définition des éléments de ces ratios se reporter à la fiche technique n°4.

3.2.1. Ratio de marge commerciale ou taux de marge commerciale

$$\frac{\text{(Ventes - Coût d'achat des marchandises vendues)x100}}{\text{Ventes}}$$

3.2.2. Ratios de valeur ajoutée

Les soldes postérieurs à la valeur ajoutée produite (dans l'ordre du tableau des soldes intermédiaires de gestion) ou même les postes pris en compte, après définition de la valeur ajoutée peuvent lui être comparés sous forme de ratio qui facilite les comparaisons.

---

[8] Compte 607 = compte 6037.

[9] En inventaire imtermittent il peut être approché à partir de la moyenne arithmétique du stock initial et du stock final : Stock moyen = SI + SF / 2.

3.3. RATIO DE PRODUCTIVITÉ DU CHIFFRE D'AFFAIRES

Il sert à déterminer le résultat dégagé par l'activité principale.
Le résultat à ses différents niveaux (résultat d'exploitation, résultat courant, résultat de l'exercice) est porté au numérateur, il est comparé au chiffre d'affaires :

$$\frac{\text{Résultat x 100}}{\text{chiffre d'affaires}}$$

3.4. RATIO DE ROTATION DES CRÉDITS CLIENTS

La durée du crédit, voulue ou subie, a une influence évidente sur la définition du besoin en fonds de roulement.
La durée moyenne du crédit accordé aux clients peut être ainsi définie:

$$\frac{\text{(Clients + effets [10])x(12, 53 ou 365)}}{\text{Ventes TTC [11]}}$$

3.5. RATIO DE ROTATION DES CRÉDITS FOURNISSEURS

Ces crédits constituent des ressources non onéreuses liées à l'activité.
La durée moyenne est ainsi définie:

$$\frac{\text{(Fournisseurs + effets)x(12, 53 ou 365)}}{\text{Achats TTC [12]}}$$

4. CONCLUSION SUR LA TECHNIQUE DES RATIOS

Les ratios donnent des informations précieuses mais présentent plutôt un caractère de complément à une autre méthode d'analyse fondée sur la comparaison des documents de synthèse d'exercices successifs; l'examen des évolutions porte alors sur une approche de la structure des bilans, de l'analyse du fonds de roulement et des besoins en fonds de roulement et de l'examen critique des résultats.

---

[10] Poste du bilan "Créances résultant de ventes et comptes rattachés". Pour son montant brut TTC (clients + effets à recevoir) en annexe du bilan: effets escomptés non échus.
Ils sont à prendre en considération car de même nature que les postes précités : or l'escompte les fait disparaître du bilan.

[11] Ventes HT + TVA estimée (à partir de la nature de l'activité ou de la balance générale des comptes) les clients étant connus TTC.

[12] Achats HT du compte 60 + estimation de la TVA à partir de la nature de l'activité ou de la balance générale des comptes.

FICHE TECHNIQUE N°3 - PLAN D'INVESTISSEMENT ET DE FINANCEMENT

Tout organisme est l'objet de constantes mutations.

Aussi élabore-t-il périodiquement des prévisions d'investissement, soit dans le cadre du renouvellement des immobilisations existantes, compte tenu de l'usure ou de l'obsolescence, soit dans l'optique d'extension du potentiel économique.

Le jugement porté sur la situation financière à une date données doit être utilisé, non seulement pour apprécier l'orientation de l'exploitation future avec ses conséquences sur l'équilibre des empois et ressources, mais encore pour définir si, parallèlement ou plutôt complémentairement, l'établissement est en mesure de réaliser les investissements jugés souhaitables dans le cadre des prévisions globales à long terme.

L'étude du plan d'investissement et de financement, indépendamment des impératifs techniques et commerciaux se résume donc à un problème simple: étant donné la situation financière actuelle et les nouveaux équilibres emplois-ressources qui naîtront aux différents stades du plan d'investissement et de financement, l'établissement peut-il réaliser les investissements souhaités ?

Un investissement se traduit par la création d'emplois durables pour lesquels il convient de dégager des ressources.

Cependant il est nécessaire de ne pas limiter l'étude aux seules immobilisations, le développement du potentiel de l'établissement s'accompagne normalement de celui des stocks et des créances. Or les actifs circulants d'exploitation ne sont financés, le plus souvent, que partiellement par des dettes à court terme d'exploitation et nécessitent de ce fait un recours à des ressources stables.

Aussi, l'établissement devra dégager des ressources durables à hauteur des emplois stables augmentés des besoins en fonds de roulement induits par cet investissement.

Le plan d'investissement et de financement comprend donc :

- les emplois souhaitables dans le cadre de la politique de développement
  * immobilisations (renouvellement ou développement),
  * besoins en fonds de roulement par accroissement des stocks et créances d'exploitation découlant de l'investissement.
- les ressources dégagées: ressources stables

La démarche de l'étude du plan d'investissement et de financement pourra dans la majorité des cas être la suivante:

- la situation actuelle: la situation financière résultant de l'analyse permet-elle à l'établissement d'envisager des investissements?
- sur cette base, des ressources nouvelles stables peuvent-elles être mobilisées?
- établissement du plan de compte tenu des conclusions précédentes.

1. LA SITUATION DE DÉPART ET LE PLAN

La sécurité de l'établissement implique une cohérence entre sa situation à une date donnée et son plan d'investissement. Si l'analyse financière révèle des pertes successives, un endettement important tant à court terme qu'à long terme, une absence ou une insuffisance de fonds de roulement, il est évident qu'un plan d'investissement ambitieux par rapport aux immobilisations existantes qui risquerait de détériorer encore davantage la situation, ne pourra être jugé de façon positive.

Si le fonds de roulement est négatif ou insuffisant, compte tenu de la liquidité des actifs circulants, il est clair que non seulement il n'existe aucune ressource stable disponible, mais qu'au surplus la situation doit être redressée avant d'envisager à accroître la capacité de l'établissement.

Si le fonds de roulement est à un bon niveau excédentaire par rapport aux besoins réels, l'établissement pourra alors utiliser l'excédent, mais l'excédent seul comme première ressource de financement. On voit donc une fois de plus l'intérêt qui s'attache pour l'établissement à connaître le niveau souhaitable de son fonds de roulement.

2. L'INVENTAIRE DES RESSOURCES

Les ressources disponibles sur la base du bilan de départ ne seront que très rarement suffisantes pour couvrir les dépenses d'investissement.Il faut donc recenser les ressources possibles.

2.1. RESSOURCES INTERNES

- la cession d'éléments d'actifs n'est une ressource que par diminution des valeurs immobilisées nettes, ce qui accroît le fonds de roulement ;
- l'autofinancement ;

l'autofinancement passé a déjà été pris en compte dans l'appréciation du fonds de roulement existant à la date d'établissement du plan d'investissement.

Mais la capacité d'investissement est susceptible d'être sensiblement modifiée par la réalisation même du plan. La mise en service progressive de nouveaux biens productifs va susciter naturellement, selon le rythme d'exécution du plan, ses propres amortissements et éventuellement un accroissement des résultats. Il faudra prendre en compte ces éléments en les ajoutant aux ressources d'autofinancement découlant de la situation présente et susceptibles d'être dégagées pendant la période de réalisation du plan en tenant compte des conclusions de l'analyse financière.

2.2. RESSOURCES EXTERNES

L'emprunt est de loin le plus souple des moyens externes de financement stable. Il peut être exactement adapté aux besoins, être renouvelé ou découpé. Bien entendu, dans toute projection sur l'avenir des réalisations du plan, il faudra tenir compte des frais financiers et du rythme de remboursement.

Autres ressources externes : outre des apports nouveaux, il faut citer les subventions d'investissement et les indemnités d'éviction à la suite d'expropriation.

3. LE PLAN D'INVESTISSEMENT ET DE FINANCEMENT

L'inventaire qui a été fait des ressources conduit au plan de financement, il doit avoir un caractère réaliste et suppose donc des contacts très avancés auprès de tous les intéressés pour que la mobilisation des ressources soit pratiquement certaine à la date voulue.

On connaît donc la structure du financement à savoir (à titre d'exemple):

Emprunts à long terme	500 000F
Subventions d'équipement	400 000F
Prélèvement sur fonds de roulement	100 000F
	1 000 000F

Ce total conditionne l'enveloppe global des investissements sous réserve, évidemment, qu'une parité ne doive pas être affectée à la reconstitution du fonds de roulement.

La réalisation des ressources doit être calquée sur celle des équipements afin que les échéances de règlement de ceux-ci ne viennent perturber la trésorerie.

Schématiquement, le plan d'investissement et de financement comprendra deux tableaux d'emplois et ressources décrits sur la durée de réalisation du plan qui devront être complétées dans le cadre du plan de trésorerie où ils seront amalgamés aux opérations d'exploitation et de gestion à court terme (cf guide d'analyse financière § 2.2.1.2.).

Ces tableaux d'emplois et de ressources du plan d'investissement et de financement peuvent avoir, de façon sommaire, la structure suivante, en imaginant 1M F étalés sur 12 mois et comportant le détail des ressources de l'exemple précédent.

Année	N			N + 1	
Trimestre	2	3	4	1	Total
Emplois-nature des investissements					
Constructions	0,1	0,2	0,2	-	0,5
Matériels	-	-	0,2	0,2	0,4
Aménagements	-	-	0,1	-	0,1
TOTAL	0,1	0,2	0,5	0,2	1
Ressources					
Emprunts	-	-	0,5	-	0,5
Subventions	-	0,4	-	-	0,4
Prélèvement sur FR	0,1	-	-	-	0,1
TOTAL	0,1	0,4	0,5	-	1

L'emprunt est évidemment retardé au maximum pour différer la charge d'intérêt. Il importe en effet de ne pas mobiliser trop tôt des ressources onéreuses sans emplois immédiat.

4. CONCLUSION

Le rôle de l'analyse ne sera pas généralement de concevoir un plan de financement des investissements mais de juger une proposition. L'appréciation élimine les questions techniques sur la consistance des investissements. Elle repose sur l'analyse financière du point de départ et sur l'examen de la cohérence du projet avec l'ensemble des éléments d'information dont dispose l'analyste.

FICHE TECHNIQUE N°4 - LE COMPTE DE RÉSULTAT ET LES SOLDES INTERMÉDIAIRES DE GESTION

le bilan retrace à l'aide de soldes la situation patrimoniale de l'établissement à un moment donné; il est équilibré au moyen du résultat de l'exercice.

C'est le compte de résultat (qui décrit les masses annuelles et non des soldes) qui peut seul permettre d'analyser les raisons du résultat global. Celui-ci par différence provient :

- des opérations de gestion courante, financières et exceptionnelles ;
- des charges, des produits et de leur importance respective.

Partant de cette notion essentielle, le nouveau plan comptable permet de présenter le compte du résultat sous forme d'un tableau des soldes intermédiaires de gestion qui devrait se révéler un instrument d'analyse du résultat très intéressant.

Ces soldes intermédiaires découlent directement du compte de résultat, sans que ses éléments aient besoin d'être reclassés au préalable. Mais il faut préciser que les comptes de charges et de produits ouverts à la balance ont dû être regroupés et présentés selon des règles précises en vue d'établir le compte de résultat.

Le tableau des soldes intermédiaires de gestion présenté ci-après correspond au document édicté par le Conseil national de la comptabilité (CNC) complété de l'indication des comptes à prendre en considération à chaque niveau.

Quelques commentaires doivent être apportés, ils concernent :

1. LA MARGE COMMERCIALE

Elle peut être calculée pour tout organisme, que son activité soit mixte (industrielle et commerciale) ou seulement commerciale. Dans cette dernière hypothèse, l'étude de la marge commerciale sera capitale puisque cette notion traduit la capacité pour l'établissement à dégager un résultat positif après avoir couvert ses autres charges selon le schéma suivant:

<table>
<tr><td>Coût d'achat des marchandises vendues</td><td rowspan="3">Ventes</td></tr>
<tr><td>Autres charges</td></tr>
<tr><td>Résultat</td></tr>
</table>

ou:

<table>
<tr><td>Autres charges</td><td rowspan="2">Marge commerciale</td></tr>
<tr><td>Résultat</td></tr>
</table>

La marge commerciale doit au moins être égale aux autres charges; au delà, le résultat est positif.

2. LA PRODUCTION DE L'EXERCICE

Elle n'est pas vraiment un solde intermédiaire de gestion mais constitue une information sur la totalité des Biens et Services produits par l'organisme.

Elle ne correspond en rien au chiffre d'affaires (égal au montant brut des ventes non corrigé des variations de stocks).

3. LA VALEUR AJOUTÉE

Cette grandeur mesure ce qui, dans la production, résulte des moyens propres de l'établissement en personnel, matériel, et plus-value (marges) après avoir déduit ce qui a été réalisé à l'extérieur par le biais d'achats, de sous-traitance et de services extérieurs.

4. EXCÉDENT BRUT (OU INSUFFISANCE BRUTE) D'EXPLOITATION

La valeur ajoutée a été augmentée des subventions d'exploitation et diminuée des charges de personnel et fiscales.

Un résultat négatif à ce niveau est inquiétant, puisque l'organisme ne couvre ni ses amortissements, ni ses charges financières.

5. RÉSULTAT D'EXPLOITATION

Solde de toutes les opérations de gestion courante, il traduit la capacité pour l'organisme à dégager un résultat positif du fait de son ou de ses activités principales.

6. RÉSULTAT COURANT AVANT IMPÔT

Il correspond au solde précédent, corrigé des charges et produits financiers, conséquences des choix de politique financière qui peuvent être indépendants de la politique industrielle et commerciale.

7. RÉSULTAT EXCEPTIONNEL

Ce n'est pas un solde cumulé comme les précédents, mais la simple contraction des charges et produits exceptionnels.

8. RÉSULTAT NET COMPTABLE

C'est le résultat global, après impôt, qui apparaît au bilan, avant affectation des résultat. C'est à la fois la dernière étape de l'analyse du compte de résultat et le point de départ de l'analyse des causes et de l'évolution du résultat de l'exercice.

9. PLUS-VALUES ET MOINS-VALUES DE CESSION

Ces données sont extraites du résultat exceptionnel afin d'affiner l'information sur ce point particulier.

PRODUITS		(-) CHARGES		(=) SOLDES INTERMEDIAIRES DE GESTION		
Ventes de marchandises (707-7097) ----------	.....	Coût d'achat des marchandises vendues (607+6037+6087-6097)--------	.....	**Marge commerciale** ----------	.....	.....
Production vendue (701 à 706-709) -----	.....	Déstockage de production				
Production stockée (71) ----------	.....	(1) (71) ----------	.....			
Production immobilisée (72) ----------	.....					
TOTAL----------	.....	TOTAL ----------	.....	**Production de l'exercice**	.....	.....
Production de l'exercice----------	.....	Consommation de l'exercice				
Marge commerciale----------	.....	en provenance de tiers				
TOTAL----------	.....	(60 sauf 607, 603 - 609 + 61 + 62)--------	.....	**Valeur ajoutée**----------	.....	.....
Valeur ajoutée ----------	.....	Impôts, taxes, vers.assimilés (2)(63) ---	.....			
Subvention d'exploitation (74) ---------	.....	Charges personnel (64) ----------	.....	**Excédent (ou insuffisance)**		
TOTAL----------	.....	TOTAL ----------	.....	**brut d'exploitation**	.....	.....
Excédent brut d'exploitation----------	.....	Insuffisance brute d'exploitation ------	.....			
Reprises sur charges et transfert		Dotations aux amortissements et				
de charges (781) ----------	.....	aux provisions (681)----------	.....			
Autres produits (708 + 75 sauf 755) -----	.....	Autres charges (65 sauf 655)----------	.....	**Résultat d'exploitation**		
TOTAL----------	.....	TOTAL ----------	.....	**(bénéfice ou perte)**----------	.....	.....
Résultat d'exploitation ----------	.....	ou résultat d'exploitation ----------	.....			
Quote-part de résultat sur		Quote-part de résultat sur				
opérations faites en commun (755) -----	.....	opérations faites en commun (655)-----	.....			
Produits financiers (76 + 786)----------	.....	Charges financières (66 + 686)	.....	**Résultat courant avant impôt**		
TOTAL----------	.....	TOTAL ----------	.....	**(bénéfice ou perte)**----------	.....	.....
				Résultat exceptionnel		
Produits exceptionnels ----------	.....	Charges exceptionnelles----------	.....	**(bénéfice ou perte)**----------	.....	.....
Résultat courant avant impôt ----------	.....	Résultat courant avant impôt ----------	.....			
Résultat exceptionnel----------	.....	Résultat exceptionnel ----------	.....			
		Participation des salariés (691) --------	.....			
		Impôts sur les bénéfices (695) ----------	.....	**Résultat de l'exercice**		
TOTAL----------	.....	TOTAL ----------	.....	**(bénéfice ou perte)**----------	.....	.....
Produits des cessions d'éléments d'actif (775) ----------	.....	Valeur comptable des éléments cédés (675) ----------	.....	**Plus values et moins values sur cessions d'éléments d'actif**	.....	.....

1. En déduction des produits dans le compte de résultats.

2. Pour le calcul de la valeur ajoutée, sont assimilés à des consommations externes, les impôts indirects à caractère spécifique inscrits au compte 635 - Impôts, taxes et versements assimilés - et acquittés lors de la mise à la consommation des biens taxables.

3. Soit total général des produits - Total général des charges.

FICHE TECHNIQUE N°5 - LE SEUIL DE RENTABILITÉ OU POINT MORT

La notion de seuil de rentabilité est souvent intégrée à l'analyse financière car elle fait effectivement partie des informations intéressantes de la gestion (analyse de l'exploitation). Toutefois, elle repose sur la distinction entre coûts fixes et coûts variables: elle ne peut donc être mise en oeuvre sans l'analyse et la ventilation des charges entre ces deux notions.

Si on établit un compte de résultat en ne tenant plus compte du classement par nature, mais de la variabilité des charges, ce compte aura la structure suivante:

Frais variables (F.V.)	Ventes
Frais fixes (F.F.)	
Résultat d'exploitation	

La différence (ventes - (FV+FF)) est évidemment égal au résultat d'exploitation. C'est ce qu'on appelle la marge nette.

La différence (Ventes - FV) est la marge sur coûts variables. Si cette marge est stable par rapport au chiffre d'affaire, on peut dire que cette marge est destinée à la couverture de frais fixes puis, lorsque ceux-ci seront couverts en totalité, à la constitution d'une marge nette.

La condition nécessaire pour que le résultat soit positif, est que la marge sur coût variable soit supérieure aux frais fixes. Lorsque la marge sur coût variable est égale à ces derniers, le compte de résultat est équilibré. Toute vente supplémentaire est sans incidence sur le résultat sous l'angle des frais variables, mais est productrice d'une marge nette puisque la marge sur frais variables n'est plus absorbée par les frais fixes déjà couverts en totalité.

Le chiffre d'affaire réalisé au stade où le compte de résultat est équilibré, c'est à dire où la marge sur coûts variables est égale aux frais fixes, est appelé seuil de rentabilité ou point mort ou seuil critique. C'est à partir de ce moment que l'on pourra dégager un bénéfice.

Ce seuil de rentabilité peut être calculé lorsque l'on connaît d'une part le total des frais divers à couvrir, d'autre part le taux de marge sur coûts variables par rapport aux ventes, ce qui suppose une stabilité dans le temps de ce taux. En effet, le seuil de rentabilité est atteint lorsque la marge sur coûts variables est égale aux frais fixes.

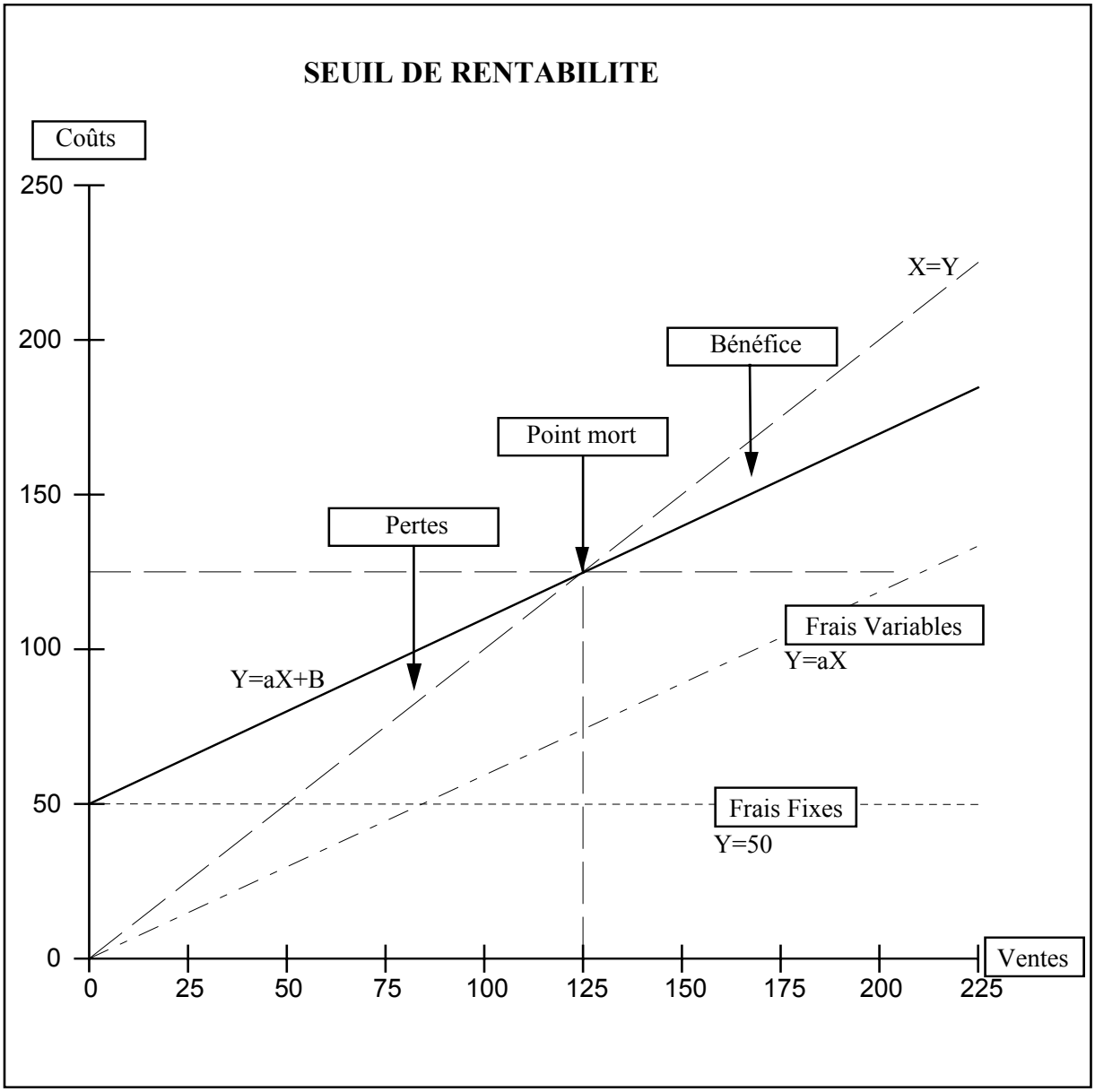
La marge s'exprimant en pourcentage du chiffre d'affaires, on a:

$$C.A. = \frac{F.F. \times 100}{X}$$

ou :

$$X\% \times C.A. = F.F.$$

En rapprochant le seuil de rentabilité du chiffre d'affaire réalisé, on peut déceler à quelle période de l'année l'établissement a atteint son point mort. On peut aussi, bien sûr, dans ce cadre fixer des objectifs de ventes pour que le seuil de rentabilité soit atteint à une date donnée.



La représentation graphique du seuil de rentabilité fait apparaître les frais fixes et les frais variables, ainsi que la diagonale de l'angle, qui matérialise l'égalité des charges et des produits (point mort).

La droite des frais fixes est parallèle à celle des ventes, puisque indépendante de la production.
Celle des frais variables correspond à Y=aX.
Celle des coûts totaux correspond à Y=aX+B.
Le point mort est déterminé par la rencontre entre la droite décrivant les coûts totaux et Y=X (ou ensemble des points qui égalent les coûts totaux aux produits).

CONCLUSION

On voit l'intérêt de cette technique pour la gestion. Mais elle comporte également des limites puisqu'elle implique la connaissance précise des frais fixes et frais variables et celle du taux de marge qui doit être stable ou exactement prévisible.

CHAPITRE 11 GLOSSAIRE
NOTIONS DE TERMINOLOGIE

A

• ACHATS (prix)

Un achat représente la valeur exprimée en unité monétaire d'une transaction avec un tiers. Il implique un transfert de propriété du fournisseur à l'entreprise ou la reconnaissance d'un service rendu, ainsi qu'une paiement de valeur équivalente et convenu au préalable. Il peut être exprimé hors taxes (HT) ou toutes taxes comprises (TTC).

• ACHATS CONSOMMES

Montant des achats de matières premières et/ou de marchandises d'une période, exprimé hors taxes ou non selon les divisions concernées, plus les stocks de matières premières et/ou marchandises de début de cette période, moins les dits stocks en fin de cette même période (= variation de stock).

• ACOMPTE OU AVANCE

Ces termes recouvrent le paiement ou l'encaissement fractionné d'une dette ou d'une créance.
Les acomptes consentis sont des sommes versées à un fournisseur au fur et à mesure de l'avancement de travaux (cas des marchés par exemple) commandés à ce fournisseur. Les acomptes sont versés en fonction des termes prévus dans les contrats relatifs aux marchés ou dans certaines commandes.

- acompte mensuel sur la base de 1/12ème ;
- acompte ou avance sur salaire.

Les avances correspondent à des procédures spécifiques liées :

- à l'exécution des marchés (cf. titre II, chapitre 4, paragraphe 3.2.1.) ;
- au paiement d'avances sur salaires (cf. titre II, chapitre 4, paragraphe 3.2.6.).

• ACOMPTES RECUS

Les acomptes reçus sont des sommes versées par des clients à l'établissement. Ces acomptes peuvent être déterminés en fonction d'un pourcentage, ou selon un échéancier prévu dans un contrat par exemple :

- acompte de subvention - Etat ou région ;
- acompte sur contrat de recherche ou d'expérimentation.

• ACTIF (du bilan)

Partie gauche du bilan où sont regroupés tous les éléments du patrimoine ayant une valeur économique positive. Il comprend essentiellement trois grandes masses successives :

- l'actif immobilisé ;
- l'actif circulant ;
- les charges à répartir sur plusieurs exercices.

Il comporte quatre colonnes :
les trois premières intéressent l'exercice clos et indiquent respectivement :

- le montant brut de chaque poste ;
- le montant cumulé des amortissements pour dépréciation et des provisions pour dépréciation (à déduire) ;
- le montant net ;

la quatrième rappelle le montant net de chaque poste à la clôture de l'exercice précédent.

Les postes de l'actif ne se succèdent plus, comme dans l'ancien plan, dans l'ordre de liquidité croissante. L'annexe prévoit un état permettant d'établir leur degré de liquidité.

• ACTIF CIRCULANT

Ensemble des actifs correspondant à des éléments du patrimoine qui, en raison de leur destination ou de leur nature, n'ont pas vocation à rester durablement dans l'établissement, sauf exception, le plus souvent liées à des particularités d'activités.
Il comprend :

- les stocks et en cours ;
- les avances et acomptes versés sur commandes ;
- les créances autres que celles qui sont comprises dans les immobilisations financières ;
- les valeurs mobilières de placement ;
- les charges constatées d'avance ;
- les disponibilités.

L'actif circulant ne doit pas comporter de créances à plus d'un an, celles-ci devant être intégrées dans l'actif immobilisé.
Il ne comprend pas également les charges à répartir sur plusieurs exercices, les primes de remboursement d'obligations ni les écarts de conversion actif.
Les stocks et en cours de production sont, le cas échéant, à prendre au niveau de l'actif circulant au titre de certaines exploitations agricoles et ateliers technologiques.

• ACTIF IMMOBILISE

Ensemble des biens et valeurs destinés à rester durablement dans l'établissement.
Il est composé :

- des immobilisations incorporelles ;
- des immobilisations corporelles (hors biens vivants) ;
- des immobilisations corporelles (biens vivants) ;
- des immobilisations financières.

• ACTION

Une action est un titre de propriété représentant la part de capital détenue par une personne physique ou morale dans une société.

• ACTIVITE D'EXPLOITATION

Division de l'unité comptable pour laquelle il peut être tenu un compte d'exploitation élémentaire distinct.

• AFFACTURAGE (factoring)

L'entreprise cède les créances sur ses clients à un spécialiste moyennant une rémunération forfaitaire.
Le spécialiste prend à sa charge non seulement la comptabilité, mais le recouvrement, le crédit, le contentieux éventuel et le risque de non paiement.

• AFFECTATION (comptabilité générale)

Mise à disposition, au profit de l'établissement, de biens meubles ou immeubles du domaine privé des collectivités territoriales ou de l'Etat.L'affectation entraine l'inscription du bien concerné au bilan et une dépréciation qui incombe à l'affectataire.

• AFFECTATION (comptabilité analytique)

Inscription "immédiate", sans calcul intermédiaire, d'une charge à un compte de coût. Par extension le mot affectation est également employé lorsque des charges peuvent être prises en compte par des centres d'analyse sans répartition préalable.

• AFFECTATION - NON AFFECTATION

Principe du droit budgétaire concernant la non affectation des recettes par rapport aux dépenses, qui tend à la clarté financière par une vue globale des comptes et non fragmentée en rapprochements partiels.
Des exceptions :

- certaines subventions relèvent d'utilisations très précises ;
- ressources affectées s'appuyant sur un contrat écrit, ayant un objet précis quant à l'utilisation des moyens et prévoyant le remboursement des fonds non utilisés en fin de contrat.

• AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS

Travaux destinés à mettre en état d'utilisation les diverses immobilisations de l'établissement, essentiellement les terrains et les bâtiments.

• AGIO

Ensemble des frais grevant dans certains cas une opération bancaire. Il comprend un intérêt, une commission, des frais et des taxes.

• AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS

Réduction jugée irréversible, répartie sur une période déterminée, du montant porté à certains postes du bilan (par exemple : amortissement pour dépréciation d'éléments d'actif, amortissement d'un emprunt).
Constat de la diminution de valeur d'une immobilisation effectué en fonction de critères économiques et fiscaux déterminant en particulier la durée et la méthode. Il est constaté par des opérations budgétaires.

• AMORTISSEMENT POUR DEPRECIATION

Constatation comptable d'une amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultat de l'usage du temps, de changement de technique et de toute autre cause dont les effets sont jugés irréversibles. En raison des difficultés de mesure de cet amoindrissement, l'amortissement consiste, généralement, dans l'étalement de la valeur des biens amortissables sur leur durée probable de vie. Cet étalement prend la forme d'un plan d'amortissement. Il peut être calculé suivant diverses modalités : voir Plan d'amortissement - Etant une mise à jour du bilan, il n'entraîne pas d'opérations budgétaires.

• AMORTISSEMENTS DEROGATOIRES

Amortissements ou fractions d'amortissements ne correspondant pas à l'objet normal d'un amortissement pour dépréciation et comptabilisés en application de textes particulières notamment fiscaux.
Ils font partie des provisions réglementées.

• ANALYSE FINANCIERE

Evaluation de l'établissement, étude de sa situation patrimoniale, de sa structure (ratios), de ses résultats, de sa gestion, de son évolution. Elle implique une attitude critique, constituant une aide à la décision.

• ANNEXE

Ensemble de documents prévus par le plan comptable dont certaines doivent paraître obligatoirement avec les documents de synthèse à la fin de chaque exercice (bilan et compte de résultat).
Ce sont notamment :

- le tableau de financement ;
- l'état des échéances, créances et dettes ;
- le tableau d'affectation des résultats ;
- le tableau des résultats antérieurs ;
- ...

• APPROVISIONNEMENTS

Objets et substances achetés pour la formation des biens et services à vendre ou à immobiliser. ils comprennent les matières premières, les matières consommables, les emballages.

• ARRHES

Versement d'une partie du prix à payer par l'acheteur au vendeur. Mais le contrat n'est pas définitif et chaque partie peut se dégager. L'acheteur en abandonnant les arrhes qu'il a versés et le vendeur en remboursant une somme double.

• AUTOFINANCEMENT

Différence entre la capacité d'autofinancement et la fraction de profit distribué, susceptible de financer l'investissement ou l'accroissement du fonds de roulement.
Il correspond en fait à la somme des dotations aux amortissements et aux provisions (moins les reprises) augmenté de la masse du résultat non distribué.
Dans les établissements publics, les notions de capacité d'autofinancement et d'autofinancement sont confondues.

• AVAL

Garantie conjointe et solidaire donnée sur un effet de commerce par une personne physique ou morale qui s'engage à en payer le montant si l'effet n'est pas payé par le signataire à la date convenue.

• AVANCES AUX CULTURES

Ensemble des frais et charges (approvisionnements, façons culturales, etc.) engagés au cours de l'exercice clos ou d'un exercice antérieur, pour des produits végétaux en terre à la clôture de l'exercice, lorsqu'ils n'ont pas atteint un stade biologique de développement rendant leur commercialisation techniquement possible.

• AVOIR

C'est une créance en argent ou en nature, reconnue à un partenaire, à la suite soit de l'octroi d'une remise, du retour du produit, ou d'une erreur reconnue dans la facturation; avoir client ou avoir fournisseur.

B

• BALANCE des comptes de grand livre

Document indiquant à un moment donné les bilans d'entrée, les débits et les crédits comptabilisés au titre de l'exercice et les soldes débiteurs et créditeurs de tous les comptes de l'établissement. La balance de fin d'année permet d'établir le compte de résultat et le bilan. Elle regroupe l'ensemble des comptes et sous comptes utilisés, au niveau le plus fin de la nomenclature.

• BESOIN

Terme de comptabilité et d'analyse financière qui désigne :

- soit un besoin de capitaux nécessaires aux opérations d'exploitation : il s'agit en fait d'un besoin en fonds de roulement ;
- soit un besoin de trésorerie.

• BATIMENTS

Sont considérés comme tels les fondations et leurs appuis, les murs, les planchers, les toitures, ainsi que les aménagements faisant corps avec eux, à l'exclusion ce ceux qui peuvent en être facilement détachés ou encore de ceux qui, en raison de leur nature et de leur importance, justifient une inscription distincte en comptabilité.

• BIENS VIVANTS

Ensemble des animaux et végétaux (en terre) impliqués dans l'activité de production d'une exploitation agricole, soit au titre d'immobilisations corporelles, soit au titre de biens en cours de production.

• BILAN

Etat des éléments actifs et passifs du patrimoine d'une entreprise et de leur différence (capitaux propres), établi à la clôture de chaque exercice. Les éléments du patrimoine de l'entreprise sont classés :

- à l'actif selon leur destination ;
- au passif selon leur provenance.

Il fait partie des trois documents de synthèse annuels établis en fin d'exercice (bilan, compte de résultat, annexe) et qui forment un tout indissociable.
Le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent.

• BILLET A ORDRE

Effet de commerce, par lequel le signataire (souscripteur) s'engage à payer la somme indiquée, à l'ordre du bénéficiaire, à la date indiquée (terme). Peut être transmis par endossement et être présenté à l'escompte.

• BUDGET

Le budget prévoit et autorise la totalité des dépenses et des recettes de l'établissement quelle que soit leur fonction ou leur affectation.

• BUDGET D'UN PROGRAMME

Prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à un programme déterminé.
Un budget d'exploitation est la prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à une hypothèse d'exploitation donnée pour une période déterminée.

C

• CADRE COMPTABLE

Résumé du plan de comptes présentant, pour chaque classe, la liste des comptes à deux chiffres.

• CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT

C'est le total des ressources nées de l'exploitation dont l'organisme pourrait disposer pour investir ou augmenter son fonds de roulement. C'est donc pour l'essentiel le total des amortissements de l'exercice, des provisions constituées après déduction des reprises et du résultat après impôt.

• CAPITAUX DURABLES

Ensemble des ressources financières sous forme de capitaux propres ou de dettes financières à plus d'un an. Les capitaux durables sont assimilables aux capitaux permanents.

• CAPITAUX PROPRES

Dans une optique fonctionnelle, les capitaux propres participent, concurremment avec les éléments du passif externe, au financement de l'établissement.
Certains éléments de capitaux propres sont susceptibles d'être grevés d'une dette fiscale latente, d'autres peuvent engendrer des créances fiscales latentes.
La notion de capitaux propres se différencient de "situations nettes" à hauteur des subventions d'investissement et des provisions réglementées, éléments des capitaux propres exclus de la définition de la situation nette.

C.P. = S.N. + (subventions d'investissement + provisions réglementées)

Dans les établissements publics d'enseignement agricole, le montant des capitaux propres au sens économique correspond à l'ensemble des ressources financières restant en principe définitivement à la disposition de l'établissement. C'est la somme algébrique des :

- apports ;
- écarts de réévaluation ;
- résultats excédentaires ;
- pertes ;
- subventions d'investissements.

• CASH FLOW

Terme anglo-saxon signifiant flux de trésorerie. Ce terme a souvent été utilisé comme signifiant un flux de résultat, ce qui est un contresens.
L'emploi de ce terme est à éviter et n'est pas mentionné - à juste titre - dans le plan comptable.

• CAUTION

Engagement de payer une somme pour garantir l'exécution d'une obligation contractuelle prise par une personne physique ou morale.

• CENTRE D'ANALYSE

Division de l'unité comptable où sont analysés des éléments de charges "indirectes" préalablement à leur imputation aux comptes de coûts de produits intéressés.
Les opérations d'analyse comprennent :

- l'affectation des charges qui peuvent être directement rattachées aux centres ;
- La répartition entre les centres des autres charges qu'ils doivent prendre en compte ;
- la cession de prestations entre centres.

Au terme de ces opérations, le coût de chaque centre d'analyse peut être imputé au compte de coût à l'aide d'une "unité d'oeuvre".
les centres d'analyse comprennent les centres de travail et les sections.

• CENTRE DE COUT

Groupement de charges correspondant à un critère particulier (une période, un atelier, un chantier, un produit, une commande...).
Ce groupement facilite notamment le rapprochement des réalisations avec les prévisions.

• CENTRE DE PROFIT

Sous ensemble de l'entreprise, ayant une autonomie, qui peut être sanctionné par le calcul d'un résultat chiffré.
Synonyme de "compte d'exploitation élémentaire".
Voir "compte d'exploitation analytique".

• **CENTRE DE RESPONSABILITE**

Centre de travail, centre de coût, centre de profit conçus pour correspondre à un échelon de responsabilité dans l'établissement.

• **CENTRE DE TRAVAIL**

Centre d'analyse correspondant à une division de l'organigramme de l'établissement telle que bureau, service, atelier, magasin...
on distingue généralement du point de vue comptable les centres de travail en "centres opérationnels" et "centres de structure".
Les centres opérationnels peuvent eux-mêmes être distingués en "centres principaux" et "centres auxiliaires".
Un centre de travail peut comprendre plusieurs sections.

• **CHARGES**

Terme comptable désignant les consommations de l'établissement chiffrées en valeur monétaire.

• **CHARGES (comptabilité générale)**

Voir commentaire du fonctionnement des comptes (classe 6).

• **CHARGES (comptabilité analytique)**

Elément de coût introduit dans le réseau d'analyse d'exploitation.

• **CHARGES A PAYER**

Compte de régularisation "passif" permettant de comptabiliser en fin d'exercice les dépenses qui n'ont pas pu être ordonnancées à condition que le montant desdites dépenses soit suffisamment connu et évaluable.
Charges nées pendant l'exercice mais qui ne peuvent être comptabilisées comme telles à la clôture, pour diverses raisons dont le principale est le défaut de pièce justificative (facture non reçue). La contrepartie de cette charge au bilan est à considérer comme une dette.

• **CHARGES A REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES**

Ce sont des charges comptabilisées et payées sur un exercice alors que leur impact doit être établi sur plusieurs exercices.
Elles comprennent les charges différées et certains frais affectant plusieurs exercices tels que les frais d'émission d'un emprunt qui peuvent être répartis sur la durée de cet emprunt, ou les frais de réparation sur des bâtiments dont l'importance exceptionnelle justifie qu'ils ne soient pas supportés par le seul exercice au cours duquel ils sont engagés.

• **CHARGE CALCULEE**

Charge dont le montant est évalué selon des critères appropriés.
En comptabilité analytique on distingue :

1.Les charges de "substitution" dont le critère d'évaluation peut être différent des charges correspondantes de comptabilité générale :

- "valeur de remplacement matière" lorsqu'elle se substitue à un "prix d'achat matières" ;
- "charges d'usage" lorsqu'elles se substituent à "amortissements" ;
- "charges étalées" lorsqu'elles se substituent à "provisions".

2. Les charges supplétives qui ne figurent pas en comptabilité générale :

- "rémunération conventionnelle du travail non rémunéré en tant que tel" ;
- "rémunération conventionnelle des capitaux propres".

En comptabilité générale, les charges calculées sont notamment les dotations aux amortissements et aux provisions.

• CHARGES CONSTATEES D'AVANCE

Charges enregistrées au cours de l'exercice mais qui correspondent à des achats de biens ou services dont la fourniture ou la prestation doit intervenir ultérieurement.
A ce titre l'établissement dispose d'une créance en nature.
Ces charges reviennent au compte de même intitulé que celui d'où elles ont été extraites.
Ces charges ayant fait l'objet d'une transaction avec un tiers (souvent, un achat), ne se rapportant pas, soit en totalité, soit partiellement, à l'activité de l'exercice. Les montants ne se rapportant pas à l'exercice sont retirés des charges et "mis en attente" à l'actif du bilan, puis seront reversés en charges lors de l'exercice suivant.

• CHARGES DIFFEREES

Dans le cadre d'opérations spécifiques dont la rentabilité globale est démontrée : charges enregistrées au cours de l'exercice mais qui se rapportent à des productions déterminées à venir.

• CHARGE DIRECTE

Charge qu'il est possible d'affecter immédiatement, sans calcul intermédiaire, au coût d'un produit déterminé.

• CHARGES INCORPORABLES ET CHARGES NON INCORPORABLES

Les charges peuvent être distinguées en charges "incorporables" et charges "non incorporables", selon que leur incorporation aux coûts est ou non jugée raisonnable par l'ordonnateur.

• CHARGE INDIRECTE

Charge qui nécessite un calcul intermédiaire pour être imputée au coût d'un produit déterminé.

• CHARGES OPERATIONNELLES

Charges liées au fonctionnement de l'établissement.
L'évolution de ces charges dépend étroitement du degré d'utilisation, de l'intensité et du rendement dans l'emploi des capacités et moyens disponibles. ces charges sont, le plus généralement, "variables" avec le volume d'activité, sans que cette variation lui soit nécessairement proportionnelle.

• CHARGES COURANTES (comptabilité analytique)

Charges d'exploitation afférentes à la période de calcul. Elles comprennent les charges financières courantes mais ne comprennent pas les charges sur exercices antérieurs ni les charges exceptionnelles.

• CHARGES DE PERSONNEL

Les charges de personnel sont constituées :

- par l'ensemble des rémunérations en monnaie et parfois en nature du personnel de l'établissement en contrepartie du travail fourni ;
- par des charges, au profit de salariés, liées à ces rémunérations : cotisations de sécurité sociale, cotisations pour congés à payer, supplément familial, versement aux oeuvres sociales, aux mutuelles, aux caisses de retraite, etc.

N.B. Pour la détermination du coût complet du travail fourni au cours d'une période, il convient d'ajouter notamment, à la somme de ces rémunérations et de ces charges, le montant des impôts, taxes et versements assimilés, calculés sur les salaires.

• CHARGES DE STRUCTURE

Charges liées à l'existence de l'établissement et correspondant, pour chaque période de calcul, à une capacité de production déterminée. L'évolution de ces charges avec le volume d'activité est discontinue. Ces charges sont relativement "fixes" lorsque le niveau d'activité évolue peu au cours de la période de calcul.

• CHIFFRE D'AFFAIRES

Il comprend le montant des affaires réalisées avec les tiers dans l'exercice des activités correspondant à l'exploitation normale et courante de l'établissement.
Il correspond au montant des factures envoyées aux clients au cours d'une période. Il doit être exprimé hors TVA (le chiffre d'affaire TVA comprise n'a pas grande signification) (divisions B et C).
Le chiffre d'affaires incorpore le montant des factures à envoyer aux clients et correspondant à des travaux fournitures ou services effectivement terminés, ou en cours de livraison, à la clôture de l'exercice ou de la période prise en considération.

Détermination comptable : le montant net du chiffre d'affaires correspond normalement au solde du compte 70 "ventes" à la clôture de l'exercice. Toutefois, pour les exploitations agricoles adoptant le mode de traitement comptable "classique" pour animaux reproducteurs des grandes espèces, il correspond à l'addition des soles des comptes 70 "ventes" et 756 "produits de cessions courantes d'éléments d'actif".

• CLASSE COMPTABLE

Subdivision principale en 9 parties de l'ensemble des comptes prévus par le plan comptable.

• COMMANDE

Ordre par lequel est déclenché un processus de fourniture à celui dont il émane de certains produits ou services dans des conditions déterminées.
les transactions externes à l'établissement (commandes passées à un fournisseur, commandes reçues d'un client) s'expriment en prix.
Les transactions internes à l'établissement (commandes internes passées entre centres de travail) s'expriment en coûts, éventuellement assortis d'écarts.
Le bon de commande élaboré dans les établissements est à considérer comme étant un acte s'inscrivant dans le cadre des usages du commerce. Le bon de commande engage donc juridiquement l'établissement vis à vis des tiers envers qui il s'oblige à payer le service fait.

• COMPLEMENT DE DOTATION

Subvention d'investissement, ayant le caractère de complément de dotation :

- soit parce que le caractère de complément de dotation a été précisé de façon formelle par l'autorité versante ;
- soit en l'absence d'une telle précision, parce qu'il s'agit de subventions d'investissement non renouvelables accordées comme mises de fonds initiales pour l'acquisition ou la création de biens dont la charge de renouvellement incombe de ce fait à l'établissement et qui doivent normalement être considérées comme des apports en capital à maintenir durablement au bilan.

• COMPTABILITE

Système de valorisation des flux de biens ou de services; flux entrant et sortant de l'entreprise en ce qui concerne la comptabilité générale, flux internes à l'entreprise en ce qui concerne la comptabilité analytique.

• COMPTABILITE EN PARTIE DOUBLE

Système qui consiste à créditer un compte par le débit d'un autre. A chaque fois qu'un montant affecte un compte, cette même valeur doit affecter un ou plusieurs autres comptes. La comptabilité en partie double a pour effet, en comptabilité générale, de connaitre en permanence la position de l'entreprise vis à vis des tiers : dettes et créances.

• COMPTABILITE ANALYTIQUE

La comptabilité analytique est un mode de traitement des données par destination pour les charges et par origine pour les produits, dont les objectifs essentiels sont d'une part :

- connaitre les coûts des différentes fonctions de l'établissement ;
- déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan ;
- expliquer les résultats en calculant le coût des produits,

et d'autre part :

- établir des prévisions de charges et de produits courants ;
- en constater la réalisation et expliquer les écarts.

• COMPTABILITE GENERALE

La comptabilité générale a pour objet, pour une période donnée, en principe annuelle, appelée exercice comptable :

- d'enregistrer toutes les opérations de la période affectant le patrimoine de l'entreprise ;
- d'établir, à la fin de la période, des documents de synthèse annuels donnant une *image fidèle* de la situation patrimoniale et financière et des résultats économiques de l'entreprise.

Elle permet, notamment de dégager le résultat de la période (comptes de résultat) et de présenter la situation comptable des éléments actifs et passifs à la fin de la période (bilan).
A cet effet, elle respecte un certain nombre de principes comptables généraux et de règles d'évaluation des biens (et autres éléments du patrimoine).

• COMPTABILITE MATIERE

C'est une comptabilité en nature des stocks prenant en considération le stock de début d'exercice, les entrées, les sorties, le stock de fin d'exercice, les valeurs unitaires et globale.

• COMPTES

Plus petite unité retenue pour le classement et l'enregistrement des éléments de la nomenclature comptable.
Par extension, on emploie également le mot compte pour désigner des regroupements de comptes.

• COMPTES DEROGATOIRES

Comptes ouverts en application de lois ou de réglements et dont l'intitulé, le contenu ou le fonctionnement ne sont pas conformes aux dispositions générales du plan comptable général.
Exemple : provisions réglementées et amortissements dérogatoires.

• COMPTE D'EXPLOITATION ANALYTIQUE

Compte dressé en comptabilité analytique pour comparer aux produits d'exploitation les charges qui leur correspondent. La différence constitue une marge ou un résultat selon le contenu du coût. A une activité correspond un "compte d'exploitation élémentaire".
La sommation des comptes d'exploitation élémentaires fournit le "compte d'exploitation analytique". Son résultat est le même que celui du "compte de résultat d'exploitation" dressé par la comptabilité générale, aux différences d'incorporation près.

• COMPTE DE RECLASSEMENT (comptabilité analytique)

Groupement de charges (ou de produits) d'exploitation de natures diverses dont le contenu est homogène par rapport au critère de classement choisi.
Ce groupement est parfois utilisé pour faciliter l'affectation ou la répartition des charges (ou produits) d'exploitation dans le réseau d'analyse.

• COMPTE DE RESULTAT

Le compte de résultat (quelle que soit sa présentation, en tableau ou en liste) décrit les produits et les charges enregistrés dans l'exercice (y compris ceux qui auraient dû être supportés par des exercices antérieurs mais qui, par erreur ou omission, n'ont pas alors été enregistrés).
Il établit le résultat de l'exercice (produits moins charges de l'exercice).
Produits et charges y sont répartis en trois grandes catégories, selon qu'ils ont un caractère :

- d'exploitation : liés à l'activité ordinaire, habituelle, répétitive... de l'entreprise ;
- financier : liés aux opérations financières ou à la structure financière de l'entreprise (ces produits et charges peuvent avoir un caractère habituel ou exceptionnel) ;
- exceptionnel : liés à des opérations généralement non répétitives.

Les postes de produits et de charges se succèdent de façon à faciliter le calcul en cascade d'un certain nombre de soldes intermédiaires de gestion (divisions B et C).
Produits et charges de l'exercice précédent sont rappelés.

• COMPTES DE REGULARISATION

Comptes utilisés pour répartir les charges et produits dans le temps de manière à rattacher à un exercice déterminé toutes les charges et tous les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement.
Entrent dans cette catégorie de comptes :
1. les comptes de charges :
   - à répartir sur plusieurs exercices ;
   - constatées d'avance ;
   - à payer ;
2. les comptes de produits :
   - constatés d'avance ;
   - à recevoir.

Ces comptes de régularisation sont inscrits dans les rubriques appropriées du bilan. C'est ainsi que les comptes de charges à payer et de produits à recevoir sont respectivement rattachés aux comptes de tiers concernés.

• COMPTES REFLECHIS

Comptes pouvant être utilisés pour assurer le contrôle de concordance entre la comptabilité analytique et la comptabilité générale lorsque celle-ci sont tenues de façon autonome.

• COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE

Utilisés pour enregistrer provisoirement des opérations qui ne peuvent être imputées immédiatement de façon certaine ou définitive, ou qui exigent une information complémentaire ou des formalités particulières (recettes à classer - dépenses à classer et à régulariser - recettes et dépenses à transférer) ces comptes doivent être soldés le plus rapidement possible.

• CONCESSIONS ET DROITS SIMILAIRES, BREVETS, LICENCES, MARQUES, PROCEDES, DROITS ET VALEURS SIMILAIRES

Dépenses faites pour l'obtention de l'avantage qui constitue la protection accordée sous certaines conditions à l'inventeur, à l'auteur ou au bénéficiaire du droit d'exploitation d'un brevet, d'une licence, d'une marque, d'un procédé, de droits de propriété littéraire et artistique ou au titulaire d'une concession.

• CONCOURS BANCAIRES COURANTS

Dettes à l'égard des banques, contractées en raison de besoins de trésorerie résultant :

- de l'exploitation courante ;
- des autres opérations d'exploitation de l'entreprise.

• CONSTRUCTIONS

Elles comprennent essentiellement les bâtiments, les installations, agencements, aménagements et les ouvrages d'infrastructure.

• CONTROLE BUDGETAIRE

Contrôle caractérisé notamment par la comparaison permanente des prévisions budgétaires et des réalisations.

• CONTROLE DE GESTION

Ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'établissement. leur comparaison avec des données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher rapidement les mesures correctives appropriées.

• COUT

Somme de charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable.
Un coût est défini par les trois caractéristiques suivantes :

- d'élaboration du produit ;
- le "contenu" : les charges retenues en totalité ou en partie pour une période déterminée ;
- le "moment de calcul" : antérieur (coût préétabli) ou postérieur (coût constaté) à la période considérée.

• COUT D'ACHAT

Montant figurant sur les factures d'achat de marchandises, matières ou fournitures, majoré de tous les frais d'achat et éventuellement des frais d'approvisionnement jusqu'au stade ultime de leur entrée dans l'établissement (exprimé hors taxes pour les activités soumises à la TVA).

• COUT D'ACQUISITION (d'un bien)

Il s'obtient en additionnant :

- le prix d'achat (net de taxes récupérables et droits de douane compris) ;
- les frais accessoires d'achat supportés pour la mise en état d'utilisation du bien ou son entrée en magasin - ex : frais de transport, d'installation, de montage...

NB. Les droits de mutation, honoraires, commissions et frais d'actes sont comptabilisés en charges. ces charges peuvent être étalées sur plusieurs exercices (voir compte 481).

• COUT AJOUTE

Coût des activités propres de l'établissement ajouté par celle-ci aux achats de biens et services utilisés.

• COUT APPROCHE

Coût employé en cours de période de calcul pour des raisons de commodité et non pas en vue d'une analyse de gestion. Ce coût est obtenu par des moyens divers (référence à la période précédente, prix de vente corrigé par une réfaction forfaitaire,...) Son caractère principal est de ne présenter avec les coûts réels que des différences relativement faibles.

• COUT DE CESSION

Valeur conventionnelle, différente du coût de revient, qui est choisie par l'établissement pour céder des produits (biens et services) d'un centre ou service à un autre.

• COUT COMPLET

Coût constitué par la totalité des charges qui peuvent lui être rapportées par tout traitement analytique approprié : affectation, répartition, imputation...

• COUT DIRECT

Coût constitué par :

- des charges qui pourraient lui être directement affectées : ce sont le plus généralement des charges "opérationnelles" ou "variables" ;
- des charges qui même si elles transitent par les centres d'analyse pourraient être rattachées à ce coût sans ambiguité; certaines de ces charges sont "opérationnelles (ou "variables") d'autres sont "de structure" (ou"fixes").

• COUT DE DISTRIBUTION

Coût comprenant exclusivement les charges directes et indirectes afférentes à l'exercice de la fonction de distribution.

• COUT FONCTIONNEL

Coût total des charges concernant :

- soit l'ensemble d'une "fonction" de l'établissement (approvisionnement, production...) ;
- soit certaines parties de l'établissement concourant à l'exercice d'une fonction (magasin X, atelier Y...).

• COUT "FRANCS CONSTANTS"

Coût résultant de l'application au coût nominal d'un indice représentatif de l'évolution de la valeur du francs à compter d'une année de référence.

• COUT MARGINAL

Coût constitué par la différence entre l'ensemble des charges d'exploitation nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité.

• COUT NOMINAL

Coût exprimé en francs courants.

• COUT PARTIEL

Coût constitué par des charges intervenant à un stade d'analyse intermédiaire.
les principaux coûts partiels sont : le coût variable, le coût direct.

• COUT PREETABLI

Coût évalué *a priori*, soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts.
Un coût préétabli avec précision par une analyse à la fois technique et économique est dit "standard", il présente généralement le caractère d'une "norme".

• COUT DE PRODUCTION

Coût constitué par la somme du coût d'achat des matières et fournitures utilisées et des coûts ajoutés par l'établissement au cours des opérations de production pour amener le bien dans l'état et à l'endroit où il se trouve (charges directes de production plus charges indirectes de production raisonnablement rattachables à la production de ce bien).

• CREANCES D'EXPLOITATION

Créances nées à l'occasion du cycle d'exploitation et créances assimilées, représentées essentiellement par les créances sur les clients.

• CREDIT BAIL

Contrat par lequel un établissement fait acheter par un organisme financier qui le met immédiatement à sa disposition un moyen de production.
L'utilisateur s'engage à servir une redevance au propriétaire pendant la période d'utilisation fixée par le contrat. Cette redevance rémunère l'amortissement su bien, le coût financier de l'opération et la rétribution de l'organisme. Contractuellement, l'établissement dispose, à l'expiration d'une durée déterminée, d'une option soit de remise à disposition du bien, soit d'acquisition à une valeur fixée à l'avance.

• CREDIT CLIENTS (délai de paiement)

Le volume et la durée des délais de paiement consentis aux clients conditionnent le montant des besoins en fonds de roulement : l'ensemble des créances comportant les éléments de coûts (consommations intermédiaires et valeur ajoutée) ainsi que la marge, les ressources externes à court terme dont dispose l'établissement por financer ce crédit sont limitées au financement des consommations intermédiaires par le crédit fournisseurs (fournisseurs = effets à payer).
Certes, la marge n'a pas à être financée mais il est évident que, dans la plupart des cas, elle est "marginale" dans le montant total des créances. En conséquence l'établissement doit dégager d'autres ressources (fonds de roulement ou dettes financières à court terme) pour couvrir :

- la valeur ajoutée pendant toute la durée du crédit ;
- les consommations intermédiaires quand le crédit fournisseur a une exigibilité plus proche que la liquidité des actifs circulants d'exploitation.

Cette politique s'apprécie par comparaison du chiffre d'affaires toutes taxes comprises et de l'ensemble des crédits existant à la clôture du bilan : le mode de calcul de ce ratio est défini en fiche technique n°2 du guide d'analyse financière.

• CREDIT FOURNISSEURS

Les ressources à court terme de cette nature correspondent aux achats de consommations intermédiaires concentrés sur les comptes 60, 61 et 62.
La contribution des fournisseurs au financement des actifs circulants d'exploitation est donc limitée à ce que représentent les consommations intermédiaires dans ces actifs.
Toutefois l'apport des fournisseurs, donc la durée des crédits, dépend en partie, non seulement des qualités de négociation des acheteurs, mais aussi de la législation en vigueur.
Le mode de calcul de ce ratio est défini en fiche technique n°2 du guide d'analyse financière.

• CYCLE COURT, CYCLE LONG

Les biens vivants (animaux, cultures) non immobilisés ainsi que les autres en cours de production (voir stocks et en cours de production) peuvent avoir un cycle de production, sur l'entreprise, d'une durée normalement :

- inférieure ou égale à deux ans : cycle court ;
- supérieure à deux ans : cycle long.

D

• DEPENSE

Caractérise les sorties de liquidité.

• DEPOTS ET CAUTIONNEMENTS VERSES

Sommes versées à des tiers à titre de garantie d'exécution de contrat et indisponibles jusqu'à la réalisation d'une condition suspensive.
Cette rubrique ne couvre pas les titres déposés en garantie. ceux-ci sont compris dans les immobilisations financières qui les concernent.

• DEPRECIATION

Différence en moins entre la valeur brute et la valeur nette comptable d'un élément d'actif. Elle est constatée selon les cas, par des provisions ou des amortissements pour dépréciation.

• DETTES

Masse du passif du bilan d'une entreprise qui comprend notamment :

- les dettes financières ;
  - emprunts ;
  - associés (comptes courants bloqués) ;
  - découverts bancaires et CCP ;
- les avances et acomptes reçus sur commandes ;
- les dettes envers les fournisseurs, l'Etat, les associés... ;
- les produits constatés d'avance.

• DETTES D'EXPLOITATION

Dettes nées à l'occasion du cycle d'exploitation et dettes assimilées. Ces dettes sont représentées essentiellement par les dettes aux fournisseurs d'exploitation (à l'exclusion des fournisseurs de biens d'équipement et d'immobilisations) et les dettes assimilées liées aux opérations d'exploitation à l'exclusion des dettes vis à vis des banques.

• DETTES PROVISIONNEES (ou charges à payer)

Dettes potentielles, évaluées à l'arrêté des comptes, nettement précisées quant à leur objet, mais dont l'échéance ou le montant est incertain. Elles ont vocation irréversible à se transformer ultérieurement en dettes (certaines).
NB. Les dettes provisionnées ne doivent pas être confondues avec les provisions pour risques et charges.

• DISPONIBILITES

Rubrique de l'actif circulant comprenant :

- les sommes disponibles en espèces (compte 53 Caisse) ;
- les valeurs à l'encaissement (chèques à encaisser) ;
- les soldes débiteurs de banques, chèques postaux, etc.

• DOCUMENTS COMPTABLES DE SYNTHESE

Etats périodiques présentant la situation et les résultats de l'établissement. Ils comprennent au moins le bilan, le compte de résultat et l'annexe. ils sont complétés par un tableau de financement de l'exercice.
La présentation du bilan et du compte de résultat est ordonnée en rubriques et en postes. le poste correspond à la position la plus détaillée.

• DONS ET LEGS EN CAPITAL

Dons et legs en nature (terrains, immeubles, titres) ainsi que dons et legs en espèces affectés à des opérations d'investissement ou à employer en achat de valeurs.

• DOTATION

Retrace au passif la seule valeur brute "immobilisée" en provenance de l'Etat ou de la Région.
Cette valeur brute est déterminée en fonction de tous les éléments d'appréciation possibles.

E

• ECART

Différence entre une donnée de référence et une donnée constatée. exemples : écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée, etc.

• ECART DE CONVERSION

Contrepartie de la différence évaluée en francs entre le montant d'une créance ou d'une dette contractée et évaluée en monnaie étrangère et le montant actuel de cette dette ou de cette créance.

• ECART DE REEVALUATION

Contrepartie au bilan de corrections en hausse de la valeur comptable antérieure d'éléments actifs ou de corrections en baisse de la valeur comptable antérieure d'éléments passifs.

• EFFET

Au sens comptable du terme : reconnaissance de dette comportant une promesse de réglement à une date précise.

• EFFETS PORTES A L'ESCOMPTE NON ECHUS

L'établissement qui a vendu un bien ou une prestation à crédit garanti par un, effet de commerce a, par là même, consenti à son client un crédit égal à la durée écoulée entre la vente et l'exigibilité de l'effet.
A cette date, le tireur peut mobiliser l'effet, notamment auprès des banques, pour peu que celles-ci aient confiance dans la signature du tireur et du tiré. Cette mobilisation résulte de besoins de liquidités pour faire face aux échéances dettes externes(fournisseurs) ou internes (paye, impôts, charges sociales).
Elle est coûteuse puisque aux frais habituels d'encaissements vient s'ajouter le taux d'escompte. Elle s'inscrit donc dans un ensemble de choix en matière de trésorerie.
L'importance du poste en analyse financière résulte de sa double nature. Ces effets font partie des besoins en fonds de roulement mais constituent aussi un moyen de financement de ces besoins.

• ELEMENT COMPTABLE

Unité d'inventaire ou groupement d'unités d'inventaire qui, pour la valorisation au bilan, est considérée comme indissociable. c'est au niveau de cet élément que s'opère la comparaison entre la valeur portée en écriture et la valeur d'inventaire.

• EMBALLAGES

Objets destinés à contenir les produits ou marchandises et livrés à la clientèle en même temps que leur contenu.
Par extension, : tous objets employés dans le conditionnement de ce qui est livré.

• EMBALLAGES PERDUS

Emballages destinés à être livrés avec leur contenu sans consignation ni reprise.

• EMBALLAGES RECUPERABLES

Emballages susceptibles d'être provisoirement conservés par les tiers et que le livreur s'engage à reprendre dans des conditions déterminées.
Ces emballages constituent normalement des immobilisations.
Toutefois lorsqu'ils ne sont pas commodément identifiables unité par unité, il peuvent, compte tenu de leur nature et des pratiques, être assimilés à des stocks et comptabilisés comme tels.

• EMPLOIS

Dans le cadre de l'analyse financière, valeur des biens, des moyens et des droits acquis par l'établissement au cours d'une période.
On distingue les emplois stables (immobilisations) des emplois circulants (stocks, créances, etc.).

• EMPRUNTS

Expression comptable de la dette résultant de l'octroi de prêts remboursables à terme.
Dans une optique fonctionnelle, les emprunts participent, concurremment avec les capitaux propres, à la couverture des besoins de financement durable de l'établissement.

• EN COURS

Production de biens (produits) ou de services (prestations), en cours de réalisation. Les stocks d'en cours au moment du bilan représentent des biens ou des services non vendables en l'état où ils se trouvent dans le processus de fabrication ou de réalisation au moment de l'inventaire.

• ENGAGEMENTS

Sur le plan comptable :
Droits et obligations non inscrits dans le bilan mais dont la réalisation conditionnelle peut modifier la valeur ou la consistance du patrimoine de l'établissement.

Sur le plan budgétaire :
L'engagement est le stade initial de la procédure d'une opération de dépense.

• ENGAGEMENTS FOURNISSEURS (plus précisément "engagements vis à vis des fournisseurs")

Montant des commandes passées aux fournisseurs n'ayant pas encore fait l'objet d'une facture émanant du fournisseur.
On peut retirer des engagements les avances et acomptes consentis aux fournisseurs.

• EQUILIBRE FINANCIER

La règle dite de l'équilibre financier minimum peut s'énoncer comme suit :
Les capitaux utilisés par un établissement pour financer une immobilisation, stock ou une autre valeur de l'actif doivent pouvoir rester à la disposition de l'établissement pendant un temps qui correspond au moins à celui de la durée de l'immobilisation, du stock ou de la valeur, acquis avec ces capitaux.

• EXCEDENT

Terme général utilisé par le plan comptable qui identifie toute différence positive entre ressources et dépenses.

• EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION (EBE - Divisions B et C)

L'une des grandeurs caractéristiques des performances économiques de l'entreprise : il constitue un indicateur essentiel pour l'analyse de gestion et les comparaisons inter-entreprises.

C'est la différence entre :

- d'une part l'ensemble formé par : production de l'exercice, marge commerciale, indemnités d'exploitation et subventions d'exploitation accordées à l'établissement ;
- d'autre part l'ensemble formé par : consommations de biens et service en provenance des tiers, impôts et taxes (sauf impôt/revenu et impôt/bénéfices des sociétés) et les charges de personnel,

c'est à dire la différence entre la valeur ajoutée augmentée des subventions d'exploitation et les frais de personnel et les impôts.

NB Les charges et produits financiers et exceptionnels de même que les dotations aux amortissements et aux provisions (nettes de reprises) ne dont donc pas pris en compte dans le calcul de l'EBE.
C'est donc un solde intermédiaire de gestion indépendant de l'endettement de l'entreprise, des choix effectués en matière d'amortissements et de provisions, ainsi que des impôts sur les bénéfices, d'où son intérêt dans les comparaisons inter-entreprises et l'analyse de gestion.

• EXIGIBILITE

Qualité d'une créance dont on peut actuellement réclamer le paiement.

F

• FACONNAGE

En terme économique, opération qui consiste à fournir à une autre entreprise la matière, les plans et les moyens nécessaires à l'élaboration ou à la transformation de produits. Le façonnier ne fournit que de la main d'oeuvre.

• FILIALE

Une filiale est une société dont la majorité du capital est détenue par une autre société, appelée "société mère", ou parfois "holding". Une filiale est également une société dont le pouvoir de gestion est détenu de fait par une autre entreprise mère, même si celle-ci ne détient pas une majorité arithmétique (participation comprise entre 10 et 50 %).

• FLUX D'EXPLOITATION

Ensemble de mouvements, partant d'un ou plusieurs points à destination d'un ou plusieurs autres points, mesurés pour une période déterminée.
En comptabilité analytique d'exploitation, le terme de flux est appliqué aux valeurs correspondant au processus d'exploitation : charges, coûts, produits d'exploitation.
Dans le réseau d'analyse :

- l'amont est l'origine du processus (exemple : entrée des marchandises à négocier ou des matières à transformer) ;
- l'aval est l'aboutissement du processus (exemple : sortie des marchandises ou des produits).

• FONCTIONS

Subdivision des activités professionnelles ou non professionnelles selon le rôle qu'elles jouent dans l'établissement. Ex : fonctions de production, de distribution, de recherche, d'administration, de financement, d'approvisionnement, de gestion du personnel, de gestion du materiel etc.

• FONDS COMMERCIAL

Le fonds commercial est constitué par les éléments incorporels - y compris le droit au bail - qui ne font pas l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparées au bilan et qui concourent au maintien et au développement du potentiel d'activité de l'entreprise.

• FONDS D'ASSOCIES

Fonds mis ou laissés à leur compte par les associés.
Ces fonds appellent une analyse en :

- comptes bloqués ;
- comptes courants ;
- autres comptes.

• FONDS DE PROPRE ASSUREUR

Provision de propre assureur
Provision destinée à couvrir la part de risque non couverte pas une assurance lorsque ce risque est rattachable aux exercices clos.
Cette provision entre dans la catégorie des dettes provisionnées lorsqu'elle concerne une obligation à l'égard des tiers.

Réserve de propre assureur
Réserve destinée à couvrir la part de risque non couverte pas une assurance lorsque ce risque n'est pas rattachable aux exercices clos.
Cette réserve entre dans la catégorie des capitaux propres.

• FONDS PROPRES

Voir capitaux propres.

• FONDS DE ROULEMENT (ou fonds de roulement financier, ou fonds de roulement classique)

Total des capitaux stables disponibles pour le financement des actifs circulants.
Concept fondamental en analyse financière : c'est un bon révélateur de l'équilibre financier de l'entreprise à court terme.
En utilisant une terminologie qui avait cours sous le régime de l'ancien plan comptable, on peut définir ce fonds de roulement de deux manières :

= capitaux permanents - valeurs immobilisées nettes
(ressources stables - emplois stables)

= actifs circulants - dettes à court terme
(emplois circulants - ressources circulantes)

Ce fonds de roulement n'est pas directement visualisable au niveau du bilan. Il peut être déterminé par retraitement fonctionnel des postes de l'actif et du passif notamment par reconstitution des critères de liquidité et d'exigibilité, grâce à l'état de l'annexe "Etat des échéances des créances et des dettes à la clôture de l'exercice".
Les stocks font partie des actifs circulants.
Les valeurs immobilisées devant obligatoirement être couvertes, pour des raisons de sécurité, par les mêmes capitaux stables, le fonds de roulement est égal à l'excédent des capitaux stables (capitaux permanents) sur les valeurs immobilisées nettes.
Toute la difficulté de l'étude du fonds de roulement provient de l'appréciation de son niveau par rapport aux besoins. ceux-ci sont essentiellement fonction des incidences sur le bilan des opérations d'exploitation. C'est la raison pour laquelle les besoins en fonds de roulement d'exploitation sont calculés par différence entre les actifs circulants d'exploitation et les dettes d'exploitation. cf. définition du fonds de roulement dans le guide d'analyse financière.

• FONDS DE ROULEMENT D'EXPLOITATION (besoin en)

Ecart entre les emplois économiques nécessaires à l'exploitation (en particulier, les stocks et les créances sur clients) et les ressources financieres nécessaires à l'exploitation (en particulier les dettes aux fournisseurs d'exploitation).

• FONDS DE ROULEMENT HORS EXPLOITATION (besoin en)

Ecart entre les emplois économiques nécessaires aux opérations hors exploitation (autres débiteurs et créances diverses) et les ressources financieres nécessaires aux opérations hors exploitation(autres créditeurs et dettes diverses en particulier les dettes aux fournisseurs d'immobilisations).

• FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL

Ecart entre la situation des ressources durables et la situation des emplois stables. Il est défini par le tableau de financement et non directement par le bilan. On peut définir également le fonds de roulement net global comme étant l'écart entre :

- d'une part, la somme des capitaux propres, des provisions, des dettes financières supérieures à un an ;
- d'autre part, la somme des immobilisations nettes et des créances à plus d'un an.

• FOURNITURES CONSOMMABLES

Voir matières et fournitures consommables.

• FRAIS

Terme traditionnellement utilisé pour désigner soit des charges soit un regroupement de charges.

• FRAIS ACCESSOIRES

Terme associé à l'acte d'achat. Les frais accessoires sont les frais de transport de marchandises, les droits de douane et les taxes parafiscales.

• FRAIS D'ETABLISSEMENT

Frais attachés à des opérations qui conditionnent l'existence, l'activité ou le développement de l'entreprise mais dont le montant ne peut être rapporté à des productions de biens ou services déterminées.
Ils sont amortis systématiquement dans un bref délai. Ce délai ne peut, en tout état de cause, excéder cinq ans.
Ex : droit de mutation, honoraires, frais d'actes, supportés par une entreprise lors de sa constitution ou de l'acquisition de ses moyens permanents de production.

G

• GESTION

Mise en oeuvre des ressources de l'établissement en vue d'atteindre les objectifs préalablement fixés dans le cadre d'une politique déterminée.

• GESTION BUDGETAIRE

Mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés "budgets", les décisions prises par le conseil d'administration.

• GESTION PREVISIONNELLE

Mode de gestion qui repose sur un modèle représentatif des activités futures de l'établissement. Ce modèle exprime le choix des moyens retenus pour atteindre les objectifs fixés.

• GRAND LIVRE

Expression ancienne signifiant "ensemble des comptes tenus par l'établissement".

H

• HOLDING

Société dite "de portefeuille" ayant pour activité principale de détenir des actions d'autres sociétés, de les gérer et d'assurer la coordination d'un grand nombre d'entreprises pour en tirer au niveau du groupe une rentabilité optimale à moyen ou à long terme.

I

• IMAGE FIDELE

La comptabilité doit donner une "image fidèle" de l'établissement,de sa situation et de son résultat.
Elle doit notamment au moyen de l'annexe, donner des informations aussi nombreuses et détaillées que cela peut être pertinent pour les utilisateurs.
Elle doit donner les meilleures informations possibles. elle ne doit pas être considérée comme une contrainte, mais comme un systéme d'informations, utile, efficace et performant.

• IMMOBILISATIONS (non financières)

Elles constituent à l'actif du bilan d'une entreprise l'actif immobilisé. Ce sont les éléments corporels et incorporels destinés à servir de façon curable à l'activité de l'entreprise. ils ne se consomment pas par le premier usage.
Certains biens de peu de valeur ou dont la consommation est très rapide peuvent être considérés comme entièrement consommés au moment de leur mise en service et par conséquent, ne pas être classés dans les immobilisations.
Il est utile de distinguer :

- les immobilisations professionnelles, c'est à dire celles qui sont utilisées -ou destinées à être utilisées) par l'entreprise pour la production de biens ou de services ;
- et les immobilisations non professionnelles.

• IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Droits réels sur des choses corporelles (droit de propriété, nue-propriété, usufruit, usage, emphytéose, bail à construction, servitude).
Ces immobilisations se répartissent au bilan, lorsqu'elles sont terminées, sous les rubriques suivantes :

- terrains (y compris agencements et aménagements de terrains) ;
- constructions ;
- installations techniques, matériel industriels et outillages ;
- autres immobilisations corporelles.

Et lorsqu'elles ne sont pas terminées, sous la rubrique :

- immobilisation en cours.

• IMMOBILISATIONS FINANCIERES

Catégorie d'immobilisations constituée par certaines créances et par certains titres.

• IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Immobilisations autres que les immobilisations corporelles, elles sont représentées par la valeur des droits,d es recherches ou des études, c'est à dire des biens immatériels, dont l'entreprise a la jouissance pour une période en principe longue. Les principaux postes sont :

- les frais d'établissement ;
- les études et recherches ;

- le fonds commercial, dont le droit au bail ;
- les brevets et les licences.

• IMPORTANCE SIGNIFICATIVE (principe de l')

Les éléments d'information à porter dans l'annexe peuvent être limités à ceux qui ont une importance significative, c'est à dire ceux qui sont susceptibles d'influencer le jugement que les destinataires des documents de synthèse annuels peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et les résultats de l'entreprise.
Ce principe domine l'ensemble des prescriptions concernant l'annexe.

• IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES

Charges correspondant :

- d'une part à des versements obligatoires à l'Etat et aux collectivités locales pour subvenir aux dépenses publiques ;
- d'autre part, à des versements institués par l'autorité publique notamment pour le financement d'actions d'intérêt économique ou social.

• IMPUTATION (comptabilité analytique)

Inscription des coûts des centres d'analyse aux comptes de coûts de produits en proportion des unités d'oeuvre des centres consacrés à ces produits. L'imputation est dite "rationnelle" lorsque la part des charges fixes est calculée par rapport à un niveau d'activité préalablement défini comme normal.

• INDEMNITES (en dehors des rémunérations)

Sommes accordées à une entreprise, en vertu d'un droit d'origine légale ou contractuelle, en réparation d'un dommage ou d'un préjudice subi (sinistre, expropriation...).
Indemnités d'exploitation (comptes 7412 à 744).
Ce sont des indemnités se substituant à des produits normaux en compensation des charges normales de l'exercice. Exemples : indemnités d'assurance, versées en raison de pertes de récoltes, d'animaux...) ou d'approvisionnements (indemnités d'assurance, grêle, mortalité du bétail...).

• INSTALLATIONS A CARACTERE SPECIFIQUE

Installations qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une gestion comptable distincte.

• INSTALLATIONS COMPLEXES SPECIALISEES

Unités complexes fixes d'usage spécialisé, pouvant comprendre constructions, matériels ou pièces qui, même séparables par nature, sont techniquement liés pour leur fonctionnement et que cette incorporation de caractère irréversible rend passibles du même rythme d'amortissement.

• INSTALLATIONS GENERALES

Ensembles d'éléments dont la liaison organique est la condition nécessaire de leur utilisation et qui sont distincts des unités techniques annexées à des installations d'exploitation ou de transport par canalisation. Il en est ainsi, par exemple :

- des installations téléphoniques dont la mise en place incombe à l'entreprise ;
- des installations de chauffage du siège et des bureaux administratifs ;
- des installations de douche pour le personnel, etc.

• INVENTAIRE

Opération qui consiste à compter en quantités et à valoriser l'ensemble des biens et des dettes de l'établissement à une date donnée. l'inventaire n'est pas limité à la notion de stocks.

• INVENTAIRE COMPTABLE

Biens meubles et immeubles inscrits au patrimoine de l'établissement. chaque immobilisation est suivie par une fiche d'inventaire. L'ensemble constitue l'état de l'actif, qui est tenu par l'agent comptable.

• INVENTAIRE PHYSIQUE

Il répertorie tous les biens non fongibles dont l'utilisation est considérée comme durable par l'établissement. L'ensemble des biens doit être inscrit au registre d'inventaire qui est tenu par l'ordonnateur.

• INVENTAIRE TOURNANT (permanent)

Opération physique de comptage des stocks par produit ou famille de produits en cours d'année. Cet inventaire permet de dégager en permanence les différences d'inventaire et de valoriser au plus juste les stocks sans être obligé d'arrêter la production en une seule fois pendant plusieurs jours à la fin de l'exercice.

J

• JOURNAL

Document sur lequel toutes les transactions et les flux sont désignés en clair dans l'ordre chronologique et avec leurs montants correspondants. Ce document est divisé en journaux auxiliaires. les journaux se présentent souvent sous forme de listings informatisés.

L

• LETTRE DE CHANGE

Le signataire (tireur) donne mandat au tiré (qui est un banquier ou un commerçant quelconque) de payer une somme d'argent au bénéficiaire, à une certaine date de l'avenir. Au lieu d'encaisser lui-même le bénéficiaire peut l'endosser à l'ordre d'une tierce personne dont il est débiteur.

• LIQUIDITES

Espèces ou valeurs assimilables à des espèces et, d'une matière générale, toutes valeurs qui, en raison de leur nature, sont immédiatement convertibles en espèces pour leur montant nominal.
Sont également compris dans les liquidités les bons qui, dès leur souscription, sont remboursables à tout moment, ainsi que les comptes bancaires à terme lorsqu'il est possible d'en disposer par anticipation.

M

• MARCHANDISES

Tout ce que l'établissement achète pour revendre en l'état.

• MARGE

Différence entre un prix de vente et un coût.
Une marge est généralement qualifiée à partir du coût auquel elle correspond.
C'est aussi un indicateur essentiel de l'activité des entreprises commerciales ou ayant une activité commerciale individualisée. C'est l'un des soldes intermédiaires de gestion (marge commerciale).

Différence entre :
- les ventes de marchandises ;
- leur coût d'achat (achat de marchandises corrigés des variations de stocks entre début et fin d'exercice).

Exemple : marge sur coût d'achat, marge sur coût variable, marge sur coût de production, marge sur coût direct, etc. (la marge sur coût direct est aussi une marge dite "contributive").

• MATERIEL

Ensemble des équipements et machines utilisées :
- pour assurer les missions de l'établissement ;
- l'extraction, la transformation, le façonnage, le conditionnement des matières ou fournitures ;
- ou les prestations de services.

• MATERIEL DE BUREAU ET INFORMATIQUE

Machines et instruments tels que machines à écrire, machines comptables, ordinateurs, etc. utilisés par les différents services.

• MATIERES ET FOURNITURES CONSOMMABLES

Objets et substances plus ou moins élaborés, consommés au premier usage ou rapidement et qui concourent au traitement, à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.

• MATIERES ET FOURNITURES D'EMBALLAGES

Objets et substances destinés à la fabrication des emballages ou à leur achèvement.

• MATIERES PREMIERES

Objets et substances plus ou moins élaborés destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.

• MOBILIER

Meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs, bureaux, utilisés dans l'établissement.

N

• NOMENCLATURES COMPTABLES

Liste méthodique des éléments entrant dans le champ de la comptabilité.

O

• OBLIGATION

Dans le vocabulaire juridique, synonyme de dette.
Dans le vocabulaire financier, valeur mobilière négociable en bourse, constatant une créance à long terme, productive d'intérêts sur la société qui l'a émise. L'obligataire n'est pas un associé, mais un créancier.

• OPERATIONS EXCEPTIONNELLES

Partie du compte de résultat qui regroupe les charges et les produits correspondant à des transactions avec des organismes financiers ou des tiers et mettant en jeu des créances ou des dettes à caractère exceptionnel par rapport à l'exploitation courante, telle que, par exemple, une cession d'élément de l'actif.

• OPERATIONS FINANCIERES

Partie du compte de résultat qui regroupe les charges et les produits correspondant à des transactions avec des banques ou des organismes financiers ou des tiers et mettant en jeu des créances ou des dettes.

• OUTILLAGE

Instruments (outils, machines, matrices, etc.) dont l'utilisation concurremment avec un matériel, spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.

• OUVRAGES D'INFRASTRUCTURE

Ouvrages destinés à assurer les communications sur terre, sous terre, par fer et par eau, ainsi que les barrages pour la retenue des eaux et les pistes d'aérodromes.

P

• PARTICIPATIONS (titres de participation)

Titres dont la possession est estimée utile à l'activité de l'établissement.
S'agissant des établissements publics d'enseignement agricole, les participations sont constituées par :

- des titres de participation des employeurs à l'effort de construction ;
- des titres créant des liens d'association avec d'autres organismes ;
- d'autres moyens aux effets analogues.

• PASSIF

Eléments du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'établissement. L'ensemble de ces éléments est couramment dénommé passif externe.
C'est la partie droite du bilan d'une entreprise où sont regroupés :

- les capitaux propres dont dispose l'entreprise ;
- tous les éléments du patrimoine de l'entreprise ayant, pour elle, une valeur négative (passif externe) notamment les provisions pour risques et charges, les dettes.

Les postes du passif ne se succèdent plus comme dans l'ancien plan, dans l'ordre d'exigibilité croissante.

• PATRIMOINE (d'un établissement)

Ensemble des biens et des droits appartenant à l'établissement diminué des dettes vis à vis des tiers autres que les propriétaires.

• PIECES COMPTABLES

Documents écrits, élaborés ou reçus par l'établissement, à l'occasion d'opérations faites avec des tiers ou avec son personnel. Elles constituent la justification de toute écriture comptable.

• PIECES DE RECHANGE

Pièces destinées à l'entretien ou à la réparation des immobilisations de l'établissement.
NB. Les pièces de rechange sont affectées aux immobilisations ou classées en stocks en fonction des critères qui distinguent ces deux catégories.

• PLAN COMPTABLE

Ensemble de directives, d'instructions et de procédures et de conseils relatifs à la tenue de la comptabilité des établissements, établi sous la responsabilité du Conseil national de la comptabilité. Le plan comptable est un document officiel qui procède de la loi comptable et de son décret d'application.

• PLAN D'AMORTISSEMENT

Tableau prévisionnel de réduction des valeurs inscrites au bilan sur une période déterminée et par tranches successives.
Dans le cas de l'amortissement pour dépréciation d'une immobilisation, il est tenu compte notamment lorsque la durée d'utilisation du bien dans l'établissement est nettement inférieure à sa durée probable de vie, d'une valeur résiduelle raisonnablement appréciée au moment de l'établissement du plan d'amortissement et pour autant que cette valeur est susceptible de modifier de façon sensible le calcul des annuités.
Dans le cas d'amortissement d'un emprunt, la prévision de remboursement est établie en fonction des engagements souscrits par l'établissement.
Le plan d'amortissement peut être établi :

- par élément ;
- par catégorie d'éléments ;
- ou pour un ensemble d'éléments constitutifs d'une unité complexe spécialisée.

• PLAN DE COMPTES

Liste méthodique de comptes.

• PLUS VALUE DE CESSION

Ecart entre le prix de cession d'un bien et la valeur nette comptable de ce bien. Cet écart est une plus value s'il est positif, une moins value s'il est négatif.

• POINT MORT

Seuil de rentabilité à partir duquel l'établissement pourra dégager un bénéfice. Ce seuil est atteint lorsque la marge sur coûts variables est égale aux frais fixes (voir fiche technique n° 5 du guide d'analyse financière).

• PRIME D'EMISSION D'OBLIGATION

Différence entre le montant réclamé au souscripteur au moment de l'émission et le montant nominal que la société s'est engagée à rembourser.

• PRIME DE REMBOURSEMENT D'OBLIGATION

Différence entre le montant remboursé effectivement par une société à la fin de l'emprunt obligataire et le montant nominal initial. La prime de remboursement est destinée à compenser (toujours très faiblement) la dépréciation monétaire sur la durée de l'emprunt.

• PRIX

Le mot "prix" s'applique aux transactions d'une entreprise avec l'extérieur : prix d'achat, prix de vente. Un prix implique une notion de résultat.

• PRODUCTION (de l'exercice)

La production d'une exploitation agricole au cours d'un exercice comprend essentiellement :

- la production vendue : montant des ventes de l'exercice, sauf vente de marchandises ;
- la production stockée : variation d'inventaire des produits fabriqués : valeur fin - valeur début ;

- la production immobilisée : quote part des charges de l'exercice représentant le coût des travaux faits par l'établissement pour lui-même au cours de l'exercice
NB. la contrepartie de la production immobilisée se trouve dans l'actif immobilisé ;
- la production autoconsommée : valeur des biens et services fournis par l'exploitation, en nature, à l'exploitant, aux associés et aux salariés de l'entreprise (ex : lait, vin, animaux...) estimée sur la base du coût de production.

• PRODUCTIVITE GLOBALE

Rapport entre une production et l'ensemble des facteurs de production, chacun d'eux étant pondéré par l'importance de sa participation dans les coûts.
Le surplus de productivité globale est la différence, pour deux périodes données, entre les excédents de quantités produites et les excédents de quantités consommées, ces quantités étant évaluées en coût en francs constants.

• PRODUCTIVITE PARTIELLE

Rapport entre une production et un facture de production (personnel, matériel, énergie...).
L'évolution de ce rapport entre deux périodes caractérise l'évolution de la productivité du facteur considéré.

• PRODUITS (en comptabilité générale)

Voir commentaires de fonctionnement de comptes (classe 7).

• PRODUIT (en comptabilité analytique)

Bien ou service valorisé au coût correspondant à ses stades d'avancement successifs dans le cycle d'exploitation.

• PRODUITS (végétaux, animaux transformés)

Biens produits dans une exploitation agricole :
- produits végétaux : grains, fruits, fourrages... ;
- produits animaux : lait, oeufs, laine... ;
- produits transformés : vins, alcools, fromage...

• PRODUITS (finis, intermédiaires, résiduels)

Les biens produits dans une exploitation agricole (produits végétaux, animaux, ou transformés) peuvent être finis, intermédiaires ou résiduels :
- produits finis : produits qui ont atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production et sont prêts à être commercialisés : ex : grains en silos, prêts à être commercialisés...
- produits intermédiaires : produits qui ont atteint un stade d'achèvement, mais destinés à entrer dans une nouvelle phase du cycle de production. Ils peuvent occasionnellement, être commercialisés : ex : fourrages récoltés, normalement destinés à l'alimentation des animaux de l'établissement...
- produits résiduels : déchets et rebuts de fabrication. Ils peuvent occasionnellement, être commercialisés : ex : fumiers, lisiers, pailles, sérums de fromagerie...

• PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

Ces produits, ayant fait l'objet d'une transaction avec un tiers, souvent une vente,ne se rapportent pas, soit partiellement, soit en totalité, à l'activité de l'exercice. Les montants ne se rapportant pas à l'exercice sont retirés des produits et "mis en attente", au passif du bilan, puis, seront reversés aux produits lors de l'exercice suivant.

• PRODUITS D'EXPLOITATION

Contre-valeur monétaire d'une marchandise ou d'un produit (bien ou service) créé par l'établissement. Un produit d'exploitation s'exprime en prix de vente lorsqu'il correspond à une marchandise ou à un produit vendu à un tiers. Il s'exprime en coût, calculé à un niveau approprié, s'il correspond à un produit créé par l'établissement pour lui-même ou s'il entre dans la variation de production stockée.
Une subvention d'exploitation est assimilée à un produit d'exploitation.

• PRODUITS A RECEVOIR - ORDRES DE RECETTES A ETABLIR

Produits acquis à l'établissement mais dont le montant, non définitivement arrêté ou ordonnancé, n'a pas encore été inscrit aux comptes de tiers débiteurs.

• PROVISION POUR DEPRECIATION

Constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de cause dont les effets ne sont pas nécessairement irréversibles.

• PROVISION POUR PERTES ET DEPRECIATIONS GLOBALES

Constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur du patrimoine ou d'une fraction du patrimoine résultant de causes dont les effets ne sont pas nécessairement irréversibles et non susceptibles d'être affectés à un ou plusieurs postes du bilan.

• PROVISION DE PROPRE ASSUREUR

Voir fonds de propre assureur.

• PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Provisions évaluées à l'arrêté des comptes, destinées à couvrir des risques et des charges que des évènements survenus ou en cours rendent probables, nettement précisés quant à leur objet mais dont la réalisation est incertaine.

• PROVISIONS REGLEMENTEES

Provisions ne correspondant pas à l'objet normal d'une provision et comptabilisées en application de dispositions légales (notamment fiscales) ex : amortissements dérogatoires.

• PRUDENCE (règle de)

Le PCG 82 définit cette règle de la façon suivante :

" A l'effet de présenter des états reflétant une image fidèle de la situation et des opérations de l'entreprise, la comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence, aux obligations de régularité et de sincérité".
" La prudence est l'appréciation raisonnable des faits afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et les résultats de l'entreprise".

Respecter la règle de prudence, c'est calculer le résultat de l'exercice d'une façon prudente (le résultat de l'exercice ne doit faire ressortir que des bénéfices effectivement réalisés) en comptabilisant les charges même si elles ne sont que probables (amortissements, provisions, charges à payer...) et les produits seulement s'ils sont certains.

R

• RABAIS

Voir "réductions sur ventes".

• RATIOS

Rapports existant entre différents postes ou groupes de postes du bilan, ainsi qu'entre ces postes et les comptes de résultats, ou encore entre deux postes de comptes de résultats.

• RECETTE

Caractérise une entrée de liquidités dans les caisses de l'établissement ou dans ses comptes courants soit dans une banque, soit dans un organisme financier.

• REDUCTIONS SUR VENTES (rabais, remises, ristournes accordés)

Diminutions de prix pratiquées hors factures, elles comprennent les rabais, remises et ristournes hors facture :

- rabais : réductions pratiquées exceptionnellement sur le prix de vente préalablement convenu, pour tenir compte, par exemple, d'un défaut de qualité ou de conformité des objets vendus ;
- remises : réductions pratiquées habituellement sur le prix courant de vente, en considération, par exemple, de l'importance de la vente ou de la profession du client et généralement calculées par application d'un pourcentage au prix courant de la vente ;
- ristournes : réductions de prix calculées sur l'ensemble des opérations faites avec le même tiers - client ou fournisseur - pour une période déterminée.

• REGULARISATION (COMPTES DE)

Répartition des charges et des produits dans le temps de manière à rattacher à un exercice déterminé toutes les charges et tous les produits le concernant effectivement.
Entrent dans cette catégorie :

- les charges :
  - à répartir sur plusieurs exercices ;
  - constatées d'avance ;
  - à payer - ou dettes provisionnées ;
- les produits :
  - constatés d'avance ;
  - à recevoir.

Les régularisations font l'objet d'inscriptions dans les comptes classés dans les rubriques appropriées du bilan. C'est ainsi que les comptes de charges à payer et de produits à recevoir sont respectivement rattachés aux comptes de tiers concernés.

• REMISES

Voir réductions sur ventes.

• REPARTITION

Travail de classement des charges aboutissant à l'inscription dans les comptes reclassement et les centres d'analyse des éléments qui ne peuvent pas être affectés faute d moyens de mesure. Une répartition s'effectue à l'aide d'une "clé de répartition" fondée sur des relevés statistiques ou des raisonnements techniques et économiques appropriés.

• REPORT

Opération qui consiste à écrire en début de période le solde du même compte déterminé à la fin de la période précédente. Le solde débiteur antérieur est inscrit au débit, le solde créditeur antérieur est inscrit au crédit.

• REPORT A NOUVEAU BENEFICIAIRE

Bénéfice dont l'affectation a été ajournée par le conseil d'administration qui a statué sur les comptes de l'exercice.

• REPORT A NOUVEAU DEFICITAIRE

Pertes constatées à la clôture d'exercices antérieurs qui n'ont pas été imputées sur des réserves et qui devront être déduites du bénéfice de l'exercice suivant ou ajoutées au déficit du dit exercice.

• RESEAU D'ANALYSE COMPTABLE

Ensemble de comptes d'analyse et leur articulation.

• RESERVES

Les réserves sont, en principe, des bénéfices affectés durablement à l'établissement jusqu'à décision contraire de organes compétents.

• RESERVES DE PROPRE ASSUREUR

Voir fonds de propre assureur.

• RECETTES AFFECTEES

Recettes grevées d'affectation spéciale ne faisant pas l'objet d'un contrat (dons et legs, subventions...).

• RESSOURCES

Dans le cadre de l'analyse financière, ensemble des fonds mis à la disposition de l'établissement au cours d'une période. Les ressources sont stables sour forme de capitaux, provisions ou subventions. Elles sont circulantes lorsqu'elles sont liées à l'exploitation.

• RESSOURCES AFFECTEES

Ressources grevées d'affectation spéciale (opérations prévues par des contrats ou conventions : recherche, formation professionnelle continue) et qui ne sont acquises à l'établissement qu'à hauteur des dépenses effectuées conformément à leur affectation. la relation contractuelle est écrite, les fonds non utilisés sont remboursés en fin de contrat.

• RESULTAT

Le résultat de l'exercice est théoriquement égal tant à la différence entre les produits et les charges (résultat d'exploitation) qu'à la variation des capitaux propres (résultat d'investissement) entre le début et la fin de l'exercice. En fait, souvent, l'intervention d'opérations enregistrées dans les comptes dérogatoires ou affectant directement le montant des capitaux propres sans transiter par le résultat ne permet pas de constater cette équivalence sans analyse préalable.
On distingue les résultats :

- d'exploitation ;
- net comptable ;
- courant avant impôt.

• RESULTAT COURANT (de l'exercice)

C'est l'une des grandeurs caractéristiques des performances économiques de l'établissement.
Il constitue un indicateur essentiel pour l'analyse de gestion et les comparaisons inter-établissements (ou exploitations).
Différence entre produits et charges liés aux opérations courantes (par opposition aux opérations exceptionnelles, c'est à dire inhabituelles, non répétitives, enregistrées au cours, ou à la clôture de l'exercice.

Les opérations courantes peuvent avoir un caractère :

- d'exploitation : opérations (non financières) liées à l'activité ordinaire (habituelle, répétitive,...) de l'entreprise. exemple : achats d'approvisionnements, charges de personnel..., dotations aux amortissements économiquement justifiés... ;
- financier : liées aux opérations financières ou à la structure financière de l'entreprise.

• RESULTAT (comptabilité analytique)

Différence entre un prix de vente et le coût complet correspondant. En comptabilité analytique, un résultat est la marge sur coût complet.

• RISTOURNES

Voir réductions sur ventes.

• ROTATION DES STOCKS

Le mode de calcul des ratios et sa signification sont indiqués dans la fiche technique n° 2 du guide d'analyse financière. Ce ratio est conditionné par la permanence dans les méthodes d'évaluation et ne peut à lui seul être significatif des besoins en fonds de roulement.

S

• SECTION (comptabilité analytique)

Subdivision ouverte à l'intérieur d'un centre de travail lorsque la précision recherchée dans le calcul des coûts de produits conduit à effectuer l'imputation du coût d'un centre de travail au moyen de plusieurs unités d'oeuvre (et non d'une seule).
Une section ouverte en dehors des centres de travail avec pour seul objectif de faciliter les opérations de répartition, de cession entre centres d'analyse ou d'imputation est dite "fictive", ou de "calcul".
Les sections sont couramment appelées "homogènes" du fait de l'homogénéité des charges qui les constituent par rapport au mode d'imputation choisi.

• SERVICE A COMPTABILITE DISTINCTE

Entité juridique dotée d'un budget autonome et d'un cadre comptable complet, comprenant aussi bien les comptes de charges et de produits, que les comptes de bilan, à l'exception des comptes de disponibilités qui ne sont ouverts que dans la comptabilité générale de l'établissement (respect du principe de l'unité de caisse).
Les encaissements et les décaissements effectués sont inscrits respectivement au crédit ou au débit du compte "service à comptabilité distincte" ouvert dans la comptabilité générale.
Simultanément un débit ou un crédit est inscrit au "compte courant ouvert au nom de l'établissement" dans la comptabilité du service.
Cette technique est également utilisée quand un poste comptable réunit plusieurs établissements ayant une comptabilité distincte, les comptes de disponibilités n'étant ouverts qu'au nom de l'établissement principal.

• SERVICE SPECIAL

Service doté d'un état prévisionnel de recettes et dépenses propre. Il peut réaliser des opérations de fonctionnement et d'investissement, qui sont intégrées à celles du centre afin d'être reprises par masses en dépenses et en recettes du budget général de l'établissement.
Les charges et produits du service spécial sont virés en fin d'exercice à une subdivision particulière du compte de "résultat".
les résultats bénéficiaires et le cas échéant déficitaires de son activité sont affectés à une subdivision particulière du compte de "réserves".

• SITUATION NETTE

Après l'affectation du résultat, la situation nette comprend les postes suivants :

- apports ;
- écarts de réévaluation ;
- réserves ;
- report à nouveau

• SOL, SOUS-SOL, SUR-SOL

Termes utilisés lorsque l'établissement n'est pas propriétaire de ces trois éléments attachés à une même parcelle de terrains (ou ne les a pas reçus en dotation ou en affectation).
C'est ainsi que "sur-sol" est le terme utilisé lorsque l'établissement a un droit de construction ou d'utilisation de l'espace situé au dessus d'un sol dont il n'est pas propriétaire ou qu'il n'a pas reçu en dotation ou en affectation.

• SOLDES INTERMEDIAIRES DE GESTION

Marges qui constituent autant de paliers dans la formation du résultat net de l'exercice (cf fiche technique n° 4 sur les soldes intermédiaires de gestion).
Pour les divisions B et C ce sont des grandeurs caractéristiques du comportement et des performances économiques de l'entreprise. Elles peuvent être déterminées en comptabilité générale. Ce sont notamment :

- la marge commerciale ;
- la production de l'exercice ;
- la production de l'exercice (nette d'achats d'animaux) ;
- la valeur ajoutée produite (brute) ;
- l'excédent brut d'exploitation ;
- le résultat d'exploitation ;
- le résultat courant (avant impôts/sociétés) ;
- le résultat exceptionnel ;
- le résultat net.

• SOUS-TRAITANCE

Consiste à faire exécuter par un autre établissement ou une entreprise, ce que l'entreprise ou l'établissement pourrait faire avec ses moyens normaux, quelles que soient les raisons pour lesquelles elle ne les fait pas. La sous-traitance sous-entend que la matière n'est pas fournie (si la matière est fournie, on parle de "travaux à façon").

• STOCKS ET PRODUCTIONS EN COURS

Ensemble des biens ou des services qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'établissement pour être :

- soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours ;
- soit consommés au premier usage.

On distingue les stocks proprement dits des productions en cours.

Les stocks proprement dits comprennent :

- les marchandises ;
- les approvisionnements : matières premières, matières consommables et fournitures consommables ;
- les produits : produits intermédiaires, produits finis, produits résiduels.

Les productions en cours sont des biens ou des services en cours de formation au travers s d'un processus de production qu'il n'est pas achevé à la clôture de l'exercice. ils peuvent être inventoriés par assimilation conventionnelle à d'autres biens de la nomenclature ou par inscription à une rubrique "non ventilable" de cette nomenclature.

NB. Les biens pour lesquels une décision d'immobilisation a été prise ne figurent pas dans les stocks. Ils sont comptabilités dans la classe des immobilisations.
Suivant leur degré d'élaboration et leur origine les emballages sont classés sous l'une ou l'autre des catégories énumérées ci-dessus.

Dans une exploitation agricole, les en-cours de production comprennent :

- les biens vivants non immobilisés (animaux, cultures,...) ;
- les autres biens en cours de production (ex : vins, alcools, avant qu'ils ne soient commercialisables) ;
- les services en cours de production (ex : frais engagés dans le cadre d'un contrat d'intégration en cours d'exécution).

Les en-cours de production y sont distingués selon la longueur de leur cycle de production sur l'entreprise : cycle court ou cycle long.

• SUBVENTIONS

Sommes accordées à un établissement à titre gratuit, par l'Etat, les organismes publics, ou éventuellement d'autres tiers.

• SUBVENTION D'INVESTISSEMENT

Subvention reçue par l'établissement en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées (subvention d'équipement) ou de financer des activités à long terme.

T

• TABLEAU DE FINANCEMENT

Tableau des emplois et des ressources qui explique les variations du patrimoine de l'entreprise au cours de la période de référence (cf. fiche technique n° 1 du guide d'analyse financière).
Les documents de synthèse annuels comportent deux parties :

- la première décrit les ressources et emplois stables à l'origine de la variation du fonds de roulement net global au cours de l'exercice ;
- la deuxième analyse cette variation du fonds de roulement net global en faisant apparaître ses deux composantes :
  - la variation du besoin en fonds de roulement ;
  - la variation de trésorerie nette.

• TERRAINS

Expression utilisée lorsque l'établissement est propriétaire de trois éléments : sous-sol, sol, sur-sol. Il y a lieu de distinguer dans des comptes particuliers :

- les terrains sans construction ;
- les terrains supportant une construction propre ;
- les terrains supportant une construction d'autrui.

• TERRAINS DE GISEMENT

Terrains d'extraction de matières destinées soit aux besoins de l'établissement soit à être revendues en l'état ou après transformation.

• TIERS

Toute personne physique ou morale autre que l'entreprise elle-même. Le personnel est tiers par rapport à l'établissement, tout comme un fournisseur ou un client.

• TITRES IMMOBILISES

Titres, autres que les titres de participation, que l'établissement à l'intention de conserver durablement. Ils sont représentatifs de parts de capital ou de placements à long terme.

• TITRES DE PARTICIPATION

Titres dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entreprise, notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence sur la société émettrice des titres ou d'en assurer le contrôle. Il en résulte soit une prise de contrôle, soit une prise de participation.

• TRANSFERTS DE CHARGES

Les comptes de la classe 6 (charges) ne sont pas destinés à enregistrer les sommes qui doivent être affectées à tel ou tel poste du bilan.
Mais les établissements ne sont pas toujours en mesure de faire de telles distinctions au moment où ils enregistrent leurs opérations.
Ainsi sont-ils amenés à comprendre dans les charges des éléments qui n'en sont pas, parce qu'ils serviront à la création d'une immobilisation par l'établissement pour lui-même. De plus, le caractère de certaines charges (exploitation, financier ou exceptionnel) peut ne pas être immédiatement connu.
Exemples :

- transfert de charges à un compte de bilan (production immobilisée, transfert de charges pour le compte de tiers, charges à répartir,...) ;
- transfert de charges d'une catégorie à une autre (charges d'exploitation transférées en charges exceptionnelles...).

Le compte de produits 79 "transfert de charges" enregistre alors, à la clôture de l'exercice, les charges (d'exploitation, financières ou exceptionnelles) à transférer, soit à un compte de bilan (autre que les comptes d'immobilisations), soit à un autre compte de charges.
Il permet donc de corriger l'imputation initiale.
N.B. La technique des transferts de charges n'est pas employée pour les erreurs d'imputations, qu'il convient de contrepasser.

• TRESORERIE (OU TRESORERIE COURANTE)

Ecart entre :

- d'une part, les disponibilités ;
- d'autre part les concours bancaires (ou autres) à court terme sous forme de découverts ou de prêts personnels à très court terme.

• T.V.A.

Taxe sur la valeur ajoutée. Il s'agit d'une taxe sur la valeur finale d'un bien ou d'un service. Cette taxe est supportée par le consommateur final d'un bien ou d'un service que ce soit une personne physique ou une personne morale.
Le mécanisme de cette taxe permet à l'Etat de la percevoir au fur et à mesure de l'élaboration des produits (à chaque fois qu'un établissement ajoute de la valeur à un produit). La T.V.A. est collectée par les entreprises pour le compte de l'Etat.

U

• UNITE COMPTABLE D'EXPLOITATION

Unité d'exploitation dont la comptabilité est tenue de façon autonome : ensemble de l'établissement ou division de l'établissement.

• UNITE FONCTIONNELLE

Division de l'unité comptable groupant l'ensemble des centres d'analyse de charges afférentes à une fonction économique (production, distribution, gestion du personnel...).

• UNITE D'INVENTAIRE

Plus petite partie inventoriée sous chaque article de la nomenclature de l'établissement.

• UNITE D'OEUVRE

Unité d'imputation du coût d'un centre d'analyse aux comptes de coûts de produits.

V

• VALEUR AJOUTEE

Ecart entre la valeur de la production d'un établissement au cours d'une période et la valeur des biens et services intermédiaires consommés par le même établissement au cours de la même période.
L'une des grandeurs fondamentales caractéristiques du comportement et des performances économiques des établissements. Elle fait partie des soldes intermédiaires de gestion.

Définition (PCG 82)
" Elle exprime une création de valeur ou l'accroissement de valeur que l'entreprise apporte aux biens et services en provenance des tiers dans l'exercice de ses activités professionnelles courantes. Elle est mesurée par la différence entre la production de la période (à laquelle s'ajoute la marge commerciale de la période) et les consommations de biens et services fournis par des tiers pour cette production ".
La "valeur ajoutée" exprime donc la richesse créée au cours d'un exercice par une entreprise, provenant de l'effort conjugué des facteurs de production propres à cette entreprise, qu'il s'agisse du travail ou du capital.

Intérêt
Elle permet d'apprécier le "poids économique" d'un établissement ainsi que sa structure et ses performances économiques :

- degré d'intégration (appel plus ou moins important aux biens et services en provenance des tiers) ex : valeur ajoutée / production ;
- efficacité des facteurs de production (travail, capital) : ex : charges de personnel / valeur ajoutée.

Elle se prête bien aux comparaisons inter-entreprises.

• VALEUR D'INVENTAIRE (ou valeur actuelle)

Valeur vénale d'un bien à la date de l'inventaire, c'est à dire le prix présumé qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel dans l'état et le lieu où se trouve ledit bien.
La valeur vénale doit être appréciée en fonction de la situation de l'établissement, au moment de la comptabilisation du bien, l'hypothèse retenue sera le plus souvent celle d'une continuité économiquement justifiée de l'exploitation.

• VALEURS MOBILIERES

Ensemble de valeurs mobilières immobilisées et de placement.

• VALEURS MOBILIERES IMMOBILISEES

Valeurs mobilières que l'établissement a l'intention de conserver durablement.
Il s'agit soit de titres de participation soit de titres immobilisés.

• VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT

Titres acquis en vue de réaliser un gain en capital à brève échéance.

• VENTE (PRIX)

Une vente représente la valeur exprimée en unités monétaires d'une transaction entre l'établissement et un tiers impliquant un transfert de propriété de l'établissement à un client (ou la reconnaissance d'un service rendu) et un paiement d'une valeur équivalente et convenue du client à l'établissement.
Le prix de vente peut être exprimé hors taxes (en particulier, en comptabilité analytique), ou taxes comprises (créances sur clients) en comptabilité générale.

• VENTILATION

Mise en oeuvre des opérations d'affectation, de répartition et d'imputation de l'ensemble des recettes et des dépenses d'un établissement.

CHAPITRE 12 - PRESENTATION DU BUDGET EN EQUILIBRE REEL METHODE DE CALCUL

L'équilibre réel s'apprécie au niveau du budget de l'établissement de façon globale et unique. Chaque division et entité concourt en fait par cohésion à l'élaboration d'une situation d'ensemble qui seule doit être prise en considération par les instances délibérantes, les autorités locales ou de tutelles et les organismes de contrôle.

Néanmoins l'aboutissement à l'équilibre réel global de l'établissement induit la possibilité d'une analyse plus fine qui doit permettre d'éclairer la gestion et les différents acteurs au niveau de chacune des divisions et par conséquent de chaque centre ou département.

L'équilibre réel est réalisé aux conditions suivantes :

l'équilibre s'établit section par section :

- section de fonctionnement ;
- section des opérations en capital ;

les recettes et les dépenses doivent être évaluées de façon *sincère*, c'est à dire qu'elles doivent faire l'objet d'une estimation excluant toute majoration ou minoration fictive.

1. L'EQUILIBRE PAR SECTION

1.1. SECTION DE FONCTIONNEMENT

L'équilibre réel du budget de l'année n+1 est réalisé si la somme algébrique suivante est positive :

± excédent ou déficit annuel prévisionnel de l'exercice n+1
± excédent ou déficit annuel prévisionnel de l'exercice n
± résultats cumulés à la clôture de l'exercice n-1

Les résultats de la section de fonctionnement cumulés à la clôture de l'exercice n-1 figurent au bilan, aux comptes :

1062 Réserves facultatives, solde créditeur, cumul des résultats antérieurs à l'exercice n-1

110 Report à nouveau, solde créditeur, et
119 Report à nouveau, solde débiteur, dans le cas ou l'affectation des résultats a été ajournée par le conseil d'administration qui a statué sur les comptes de l'exercice n-1

120 Résultats de l'exercice n-1, solde créditeur, et
129 Résultats de l'exercice n-1, solde débiteur, si l'affectation des résultats aux comptes de réserves concernés n'a pas encore eu lieu.

1.2. SECTION DES OPÉRATIONS EN CAPITAL

Cette section retraçant les opérations en capital reprend systématiquement le résultat annuel prévisionnel de fonctionnement tel qu'il a été vu au paragraphe précédent.

Pour affiner la présentation budgétaire, il est souhaitable de faire apparaitre le véritable enrichissement prévisionnel de l'établissement par la prise en compte de la notion de capacité d'autofinancement. L'excédent ou le déficit prévisionnel sert à calculer cette capacité d'autofinancement (cf. tableaux titre III.chapitre 6 et ci-après)
Elle est positive ou négative. Dans ce dernier cas, elle est dénommée insuffisance d'autofinancement et doit être couverte par un prélèvement sur les réserves effectivement disponibles. La capacité ou l'insuffisance d'autofinancement est respectivement reportée en recettes ou en dépenses de la section des opérations en capital.
L'équilibre s'apprécie globalement en fin de deuxième section.

Une ligne d'équilibre représentant l'augmentation ou la diminution du fonds de roulement vient s'inscrire à la section des opérations en capital.

- Cette ligne s'intitule "diminution du fonds de roulement" lorsque les dépenses en capital (éventuellement majorées du déficit des opérations de fonctionnement) sont supérieures aux ressources de cette même section (éventuellement majorées de l'excédent des opérations de fonctionnement).

- Cette ligne s'intitule "augmentation du fonds de roulement" si les dépenses en capital (éventuellement majorées du déficit des opérations de fonctionnement) sont inférieures aux ressources de cette même section (éventuellement majorées de l'excédent des opérations de fonctionnement).

L'équilibre réel de cette section, pour le budget de l'exercice n+1 est réalisé si la somme algébrique suivante est positive :

± équilibre prévisionnel exercice n+1 (augmentation ou diminution du fonds de roulement)
± équilibre prévisionnel exercice n (augmentation ou diminution du fonds de roulement)
± fonds de roulement cumulé d'investissement calculé au niveau du bilan, établi à la fin de l'exercice n-1.

Le fonds de roulement n'apparait pas en clair dans la présentation du bilan. Il doit être reconstitué à partir des soldes des comptes de bilan intéressés (cf. chapitre 10 - guide d'analyse financière).

2. LA SINCERITE DE L'EVALUATION DES RECETTES ET DES DEPENSES

La sincérité de l'évaluation des recettes et des dépenses s'inscrit dans le principe général de *prudence*, qui a pour effet de présenter des états reflétant une "image fidèle" de la situation des opérations de l'établissement; la prudence étant définie comme "l'appréciation raisonnable des faits afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et les résultats de l'établissement".

De ce principe résulte un traitement différent des charges et des produits :

- un produit ne doit être comptabilisé que si il est réel ;
- une charge doit être prise en compte dès lors que sa réalisation est probable voire éventuelle.

Le contrôle à effectuer à ce titre implique deux types de vérifications :

Contrôle de conformité des inscriptions budgétaires par rapport aux notifications faites au directeur de l'établissement par la région et l'autorité académique (EPLEA), ou par la tutelle du ministère chargé de l'Agriculture (EPNEA), mais également par rapport aux obligations qui résulteraient pour l'établissement des contrats ou conventions passées avec des tiers.

Contrôle de vraisemblance portant à la fois sur :

- les recettes propres (pensions, demi-pensions, taxe d'apprentissage, ventes, conventions diverses...) ;
- les dépenses obligatoires (pédagogie, fluides, restauration, internat, salaires et charges...).

Ces inscriptions tiendront compte de l'exercice précédent et des évolutions à venir. Il importe de vérifier l'inscription au budget de l'établissement des crédits nécessaires au paiement de toutes les dépenses obligatoires connues à la date du vote du budget. Si ces crédits n'étaient pas prévus, le budget de l'établissement ne serait pas en équilibre réel.

Les tableaux ci-après permettent d'établir le budget en équilibre réel.

ETABLISSEMENT PUBLIC .....
Exercice .....

TABLEAU N° 1

REALISATION DE L'EQUILIBRE BUDGETAIRE (OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT)

DEPENSES	Montant des dépenses	RECETTES	Montant des recettes
RESULTATS CUMULES A LA CLOTURE DE L'EXERCICE n-1			
Report à nouveau débiteur	.....	Réserves facultatives	.....
Perte du dernier exercice connu	.....	Bénéfice du dernier exercice connu	.....
	.....		.....
Bénéfices cumulés	.....	Pertes cumulées	.....
Totaux égaux en recettes et en dépenses	.....	Totaux égaux en recettes et en dépenses	.....
RESULTAT PREVISIONNEL DE L'EXERCICE n			
Total des dépenses de fonctionnement	.....	Total des recettes de fonctionnement	.....
Bénéfice de l'exercice	.....	Perte de l'exercice	.....
Totaux égaux en recettes et en dépenses	.....	Totaux égaux en recettes et en dépenses	.....
RESULTAT PREVISIONNEL DE L'EXERCICE n+1			
Total des dépenses de fonctionnement	.....	Total des recettes de fonctionnement	.....
Bénéfice de l'exercice	.....	Perte de l'exercice	.....
Totaux égaux en recettes et en dépenses	.....	Totaux égaux en recettes et en dépenses	.....
REALISATION DE L'EQUILIBRE			
Pertes cumulées à la clôture du dernier exercice connu	.....	Bénéfices cumulés à la clôture du dernier exercice connu	.....
Perte prévisionnelle à la clôture de l'exercice en cours	.....	Bénéfice prévisionnel à la clôture de l'exercice en cours	.....
Perte prévisionnelle à la clôture du prochain exercice	.....	Bénéfice prévisionnel à la clôture du prochain exercice	.....
	.....		.....
Bénéfice cumulé prévisionnel	.....	Perte cumulée prévisionnelle	.....
Totaux égaux en recettes et en dépenses	.....	Totaux égaux en recettes et en dépenses	.....

ETABLISSEMENT PUBLIC.....
Exercice .....

TABLEAU N° 2

REALISATION DE L'EQUILIBRE BUDGETAIRE
(OPERATIONS EN CAPITAL)

DEPENSES	Montant des dépenses	RECETTES	Montant des recettes
RESULTATS CUMULES A LA CLOTURE DE L'EXERCICE n-1			
Fonds de roulement (solde débiteur)----------	.....	Fonds de roulement (solde créditeur) ----------	.....
RESULTAT PREVISIONNEL DE L'EXERCICE n			
Perte sur les opérations de fonctionnement ---	.....	Bénéfices sur les opérations de fonctionnement----------	.....
Dépenses en capital----------	.....	Recettes en capital ----------	.....
	.....		.....
Augmentation du fonds de roulement----------	.....	Diminution du fonds de roulement ----------	.....
Totaux égaux en recettes et en dépenses ------	.....	Totaux égaux en recettes et en dépenses-------	.....
RESULTAT PREVISIONNEL DE L'EXERCICE n+1			
Perte sur les opérations de fonctionnement ---	.....	Bénéfices sur les opérations de fonctionnement----------	.....
Dépenses en capital----------	.....	Recettes en capital ----------	.....
	.....		.....
Augmentation du fonds de roulement----------	.....	Diminution du fonds de roulement ----------	.....
Totaux égaux en recettes et en dépenses ------	.....	Totaux égaux en recettes et en dépenses-------	.....
REALISATION DE L'EQUILIBRE			
Fonds de roulement (solde débiteur)----------	.....	Fonds de roulement (solde créditeur) ----------	.....
Diminution du fonds de roulement prévue pour l'exercice en cours----------	.....	Augmentation du fonds de roulement prévue pour l'exercice en cours ----------	.....
Diminution du fonds de roulement prévue pour le prochain exercice----------	.....	Augmentation du fonds de roulement prévue pour le prochain exercice ----------	.....
Diminution prévisionnelle globale ----------	.....	Diminution prévisionnelle globale----------	.....
Situation prévisionnelle du fonds de roulement ----------	.....	Situation prévisionnelle du fonds de roulement----------	.....
Totaux égaux en recettes et en dépenses ------	.....	Totaux égaux en recettes et en dépenses-------	.....

ETABLISSEMENT PUBLIC.....
Exercice .....

TABLEAU N° 3

REALISATION DE L'EQUILIBRE BUDGETAIRE
(OPERATIONS DE FONCTIONNEMENT)

CENTRES OU DÉPARTEMENTS CONSTITUANT L'EP							EP
Bénéfices ou Pertes cumulés à la clôture de l'exercice n -1 **I**	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Bénéfice prévisionnel ou Perte prévisionnelle à la clôture de l'exercice n **II**	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Bénéfice prévisionnel ou Perte prévisionnelle à la clôture de l'exercice n + 1 **III**	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Bénéfices prévisionnels cumulés ou Pertes prévisionnelles cumulées à la clôture de l'exercice n + 1 **I + II + III**	.....	.....	.....	.....	.....	.....	total positif

Certifié conforme aux documents budgétaires présentés
en conseil d'administration
le :_____

Le président du conseil d'administration

Le directeur de l'établissement,
ordonnateur

ETABLISSEMENT PUBLIC.....
Exercice .....

TABLEAU N° 4

REALISATION DE L'EQUILIBRE BUDGETAIRE
(OPERATIONS EN CAPITAL)

CENTRES OU DÉPARTEMENTS CONSTITUANT L'EP							EP
Fonds de roulement à la clôture de l'exercice n -1 **I**	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Variation prévisionnelle du fonds de roulement pour l'exercice n **II**	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Variation prévisionnelle du fonds de roulement pour l'exercice n-1 **III**	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Variation prévisionnelle globale du fonds de roulement **II + III = IV**	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Situation prévisionnelle du fonds de roulement à la clôture de l'exercice n+1 **I + IV**	.....	.....	.....	.....	.....	.....	total positif

Certifié conforme aux documents budgétaires présentés
en conseil d'administration
le :_____

Le président du conseil d'administration

Le directeur de l'établissement,
ordonnateur

CHAPITRE 13 - LES GROUPEMENTS D'INTERET PUBLIC

1. DEFINITION D'UN GROUPEMENT D'INTERET PUBLIC

Ce nouveau type de groupement fait sa première apparition dans la loi n° 82-610 du 15 juillet 1982 sur la recherche et le développement technologique. L'article 21 prévoit la constitution de groupements entre des établissements publics ayant une activité de recherche et de développement technologique, entre eux ou avec des personnes morales de droit privé, " pour exercer ensemble, pendant une durée déterminée, des activités de recherche ou de développement technologique, ou gérer des équipements d'intérêt commun nécessaires à ces activités".

La structure du GIP a ensuite été étendue à d'autres domaines, selon un procédé toujours identique :

- une loi crée la catégorie nouvelle de GIP avec un objet déterminé ;
- un décret précise les conditions de fonctionnement des GIP de l'espèce ;
- les statuts de chaque GIP résultent d'une convention constitutive, établie entre les membres du groupement et approuvée par l'autorité administrative compétente (généralement par voie d'arrêté interministériel).

Il n'existe pas de texte unique fixant les règles applicables à tous les GIP, quel que soit leur objet, mais des règlementations par catégorie de GIP.

Toutefois, l'article 21 de la loi de 1982 apparaît rétrospectivement comme le régime juridique de droit commun dans la mesure où la majorité des lois créant de nouvelles catégories de GIP renvoient à ces dispositions.
Il est cependant indispensable de vérifier pour chaque catégorie de GIP, si le législateur n'a pas introduit des divergences ou des compléments aux dispositions de la loi du 15 juillet 1982.
De même, il convient de se reporter au décret particulier de la catégorie de GIP concerné qui est susceptible de présenter à côté des dispositions habituelles d'organisation et de fonctionnement, certaines particularités tenant notamment à la nature des membres du GIP ou à son objet.

1.1. NATURE JURIDIQUE DU GIP

Le GIP est une personne morale de droit public.

Son appartenance au droit public résulte des travaux préparatoires de la loi du 15 juillet 1982, bien que la qualification expresse de personne morale "de droit public" ne figure pas dans la loi elle-même.

Par ailleurs, la loi du 26 janvier 1984 précise que les GIP "enseignement supérieur" sont des personnes morales de droit public, et en outre, l'avis du Conseil d'Etat du 15 octobre 1985 a conféré aux autres GIP une nature de droit public.

Le GIP n'a pas de but lucratif puisqu'en vertu de l'article 21 de la loi du 15 juillet 1982, "il ne donne pas lieu à réalisation ni au partage de bénéfices". Cette disposition n'interdit pas néanmoins au GIP de réaliser involontairement des excédents, qui seront alors reportés sur l'exercice suivant et dévolus entre les membres du groupement lors de sa dissolution.

1.2. MEMBRES D'UN GIP

1.2.1. Diversité des membres d'un GIP

La présence d'une personne morale de droit public est indispensable à l'existence d'un GIP, quel qu'il soit. On peut y trouver notamment, selon les cas, l'Etat, des collectivités locales, des établissements publics nationaux ou locaux.
Les personnes physiques sont exclues de ces groupements.

Cependant, tous les GIP n'obéissent pas aux mêmes règles quant à leur composition :

- certaines catégories de GIP comportent une liste, exhaustive ou non, des personnes morales susceptibles d'adhérer à ces types de GIP ;
- d'autres catégories rassemblent des GIP constitués de personnes morales de droit public et/ou de droit privé non déterminées par la loi.

Il convient donc de se reporter aux dispositions législatives de chaque catégorie.

1.2.2. Conditions de participation d'un EPNEA ou d'un EPLEA

1.2.2.1. Participation facultative

Un établissement public national ou local étant une personne morale de droit public, il peut être membre d'un GIP si les conditions suivantes sont réunies :

- si la loi ne l'a pas expressément exclu en fixant une liste des membres du GIP ;
- si l'objet du GIP entre dans les missions de l'établissement public.

1.2.2.2. Participation obligatoire

Par ailleurs, le législateur exige parfois que le GIP compte parmi ses membres, au moins un établissement public. C'est le cas pour les GIP relevant de la loi du 26 janvier 1984 sur l'enseignement supérieur qui comprennent obligatoirement un établissement public à caractère scientifique, culturel et professionnel.

1.2.2.3. Condition préalable d'ordre réglementaire

S'il s'agit d'un GIP constitué avec capital, l'entrée de l'établissement public dans le GIP s'analyse comme une prise de participation dans une autre personne morale.

Il est nécessaire dans ce cas que l'établissement public soit autorisé à effectuer ce type d'opération :

- soit par les dispositions réglementaires générales qui le régissent, lui ou sa catégorie d'établissement public ;
- soit par les textes instituant la catégorie de GIP concernée et prévoyant ce type d'établissement public dans les membres du GIP.

S'il s'agit d'un GIP constitué sans capital, aucune condition particulière n'est requise, dès lors que le ministre de tutelle de l'établissement public et le ministre du budget approuvent la convention constitutive (cf. § 1.3.2.).

1.3. CRÉATION D'UN GIP

La création d'un GIP résulte d'un accord entre plusieurs personnes morales, accord qui se concrétise par une convention établie entre les futurs membres.

Toutefois, un GIP ne peut être créé que si son objet le rattache à une catégorie de GIP déjà instituée par voie législative et si les conditions de fonctionnement des GIP de cette catégorie ont été précisées par voie réglementaire.
Par ailleurs, l'article 21 de la loi du 15 juillet 1982 précise que "la transformation de toute autre personne morale [autre qu'un GIP] en groupement d'intérêt public n'entraîne ni dissolution ni création d'une personne morale nouvelle." Cette disposition a principalement un intérêt fiscal.

1.3.1. Contenu de la convention

Le contenu de la convention n'est pas précisé de manière exhaustive. Il est néanmoins souhaitable qu'elle comprenne l'ensemble des dispositions qui régissent le GIP puisqu'elle constitue le document de référence du GIP, c'est-à-dire ses statuts, sur lequel tous les membres font connaître leur accord. C'est pour cette raison que l'on trouve fréquemment dans les conventions de GIP la reprise des dispositions d'ordre législatif ou règlementaire qui pourtant s'appliquent de droit au groupement.

A titre d'exemple lors de la rédaction d'une convention constitutive; on pourra utilement se reporter à certains documents :

- le guide d'information sur les GIP "recherche" (décret du 15 mars 1983), édité par le ministère de la recherche (Service d'information et de communication - tél. 46 34 33 72) ;
- la convention type des GIP mis en place pour les plans départementaux d'action pour le logement des personnes défavorisées (décret du 7 novembre 1988 modifié), parue au journal officiel du 1er avril 1992, p. 4653.

Les dispositions figurant dans ces documents n'ont valeur d'obligation que pour les GIP de l'espèce, mais peuvent constituer un modèle pour les autres, sous réserve des dispositions contraires qui leur seraient applicables en propre.

En tout état de cause, la convention doit obligatoirement prévoir les éléments suivants :

1.3.1.1. La convention constitutive précise la dénomination et l'objet du groupement, son siège ainsi que sa durée.

L'objet du GIP doit être particulièrement précis dans la mesure où le GIP étant considéré comme un établissement public, il est régi par le principe de spécialité et ne pourra donc exercer d'autres activités que celles figurant dans ses missions.

De même, la durée doit être précisée, un GIP ne pouvant être constitué pour une durée indéterminée.

1.3.1.2. La convention "détermine les modalités de participation des membres et les conditions dans lesquelles ils sont tenus des dettes du groupement", selon les termes de l'article 21 de la loi du 15 juillet 1982.

A cet égard, l'article 21 indique que le GIP ne donnant lieu ni à réalisation, ni à partage des bénéfices, il peut être constitué sans capital.

La constitution d'un GIP avec ou sans capital emporte des conséquences différentes sur la contribution et la responsabilité de ses membres :

- Lorsque le GIP est constitué avec un capital, la contribution aux dettes des membres du groupement est déterminée à proportion de leur part dans le capital.
Il est souhaitable d'éviter que l'Etat ou les établissements publics nationaux prennent une participation au capital d'un GIP afin qu'il ne se trouvent pas tenus à des engagements supérieurs à ceux prévus par la convention.

- Lorsque le GIP est constitué sans capital, les droits et obligations de chaque partenaire sont fixés par la convention et peuvent ainsi, notamment pour les personnes morales de droit public, être définis strictement, que ce soit pour le montant de la participation ou pour la forme qu'elle revêt.
De plus, dans leurs rapports avec les tiers, les membres sont tenus des dettes du groupement dans les proportions énoncées par la convention constitutive et ses annexes, et leur responsabilité ne peut être solidaire et indéfinie.

Il est donc particulièrement conseillé d'éviter dans la convention toute clause qui pourrait jouer en défaveur des personnes morales de droit public.

Par ailleurs, l'article 21 précité précise que les droits des membres du GIP ne peuvent être représentés par des titres négociables.

La contribution des membres peut revêtir des formes différentes :

- participation financière au budget annuel ;
- mise à disposition de locaux ;
- mise à disposition de matériels qui restent propriété du membre ;
- mise à disposition de personnels...

1.3.1.3. La convention indique "les conditions dans lesquelles [les membres] mettent à disposition du groupement des personnels rémunérés par eux" (art.21 précité).

En effet, le personnel d'un GIP est normalement en position de détachement ou de mise à disposition par les membres du groupement.

En cas de mise à disposition, les personnes conservent leur statut d'origine mais sont placées sous l'autorité fonctionnelle du directeur du groupement. Leur employeur d'origine garde à sa charge leurs rémunérations et prestations annexes, leurs assurances professionnelles et la responsabilité de leur avancement.

Certains GIP (enseignement supérieur - culture) bénéficient de la possibilité de recruter du personnel propre, à la condition que ces recrutements conservent un caractère subsidiaire et se justifient par des qualifications techniques particulières.

Il convient que les conditions de recrutement et d'emploi de ce personnel soient décidées par le conseil d'administration et soumises à l'autorisation préalable du contrôleur d'Etat et du Commissaire du gouvernement.

1.3.1.4. Enfin, la convention règle les modalités d'organisation et de fonctionnement du GIP ainsi que les conditions de sa dissolution, dans le respect des dispositions règlementaires, s'il en existe (C'est le cas par exemple pour le décret du 26 mars 1992 GIP "formation continue").

1.3.1.5. Autres dispositions

La convention peut également prévoir l'existence d'un règlement intérieur du GIP qui affine les dispositions conventionnelles.

Selon l'objet du GIP, il peut être nécessaire d'inclure dans la convention des dispositions relatives à la propriété industrielle.

1.3.2. Approbation de la convention

La convention constitutive est approuvée dans les conditions prévues par le décret catégoriel, généralement par arrêté interministériel faisant intervenir le ministre du budget et les ministres de tutelles des organismes publics.

Ce pouvoir d'approbation est délégué aux préfets pour certains GIP. Par exemple:

- GIP culture - décret du 28 novembre 1991 ;
- GIP gestionnaires des fonds de solidarité pour le logement - arrêté du 31 mars 1992 ;

L'acte d'approbation est publié, en général au Journal officiel, accompagné d'un extrait de la convention constitutive.

Un GIP existe dès la publication de son acte d'approbation, il n'a pas à être immatriculé au Registre du commerce et des sociétés contrairement au groupement d'intérêt économique.

Les différents décrets catégoriels sont unanimes sur les mentions qui doivent figurer dans la publication :

- dénomination et objet du groupement ;
- identité des membres ;
- siège social ;
- durée de la convention ;
- s'il y a lieu, délimitation de la zone géographique couverte par le GIP.

2. ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT D'UN GIP

2.1. LES ORGANES

L'organisation interne des GIP résulte de l'article 21 de la loi du 15 juillet 1982 :

- un directeur ;
- un conseil d'administration et son président ;
- une assemblée.

Sous réserve d'éventuelles dispositions règlementaires (ex: GIP "formation continue"), les compétences de chacun de ces trois organes sont décrites dans la convention constitutive.

La répartition suivante est fréquemment observée :

- *l'assemblée* qui est composée de l'ensemble des membres du groupement, prend les décisions d'ordre général : modification des statuts, approbation du règlement intérieur, admission et exclusion de membres, approbation des comptes, ... Elle entend également les rapports du conseil d'administration, dont elle nomme d'ailleurs les membres.

- *le conseil d'administration* administre le GIP et prend toutes les décisions qui ne relèvent pas de la compétence de l'assemblée, notamment les questions de fonctionnement courant.

La loi du 15 juillet 1982 précise que la majorité des voix dans l'assemblée du GIP ainsi qu'au conseil d'administration doit obligatoirement être détenue par l'ensemble des personnes morales de droit public, des entreprises nationales et des personnes morales de droit privé chargées de la gestion d'un service public.

La loi du 15 juillet 1982 fixe également les dispositions suivantes relatives au directeur :

- *le directeur* du GIP est nommé par le conseil d'administration. Il assure le fonctionnement du groupement, sous l'autorité du conseil et de son président. Dans les rapports avec les tiers, le directeur engage le GIP pour tout acte entrant dans l'objet de celui-ci.

2.2. GESTION ET RÉGIME FINANCIER

Il existe deux modes de gestion des GIP qui sont :

- soit l'application des règles de gestion financière et comptables du droit privé ;

- soit l'application des règles de la comptabilité publique fixées par le décret du 29 décembre 1962.

2.2.1. Détermination du régime de gestion

Le régime applicable peut être préalablement défini par la loi qui crée la catégorie de GIP. C'est le cas, par exemple, de la loi n° 89-486 du 10 juillet 1989 d'orientation sur l'enseignement qui autorise la constitution de groupements d'intérêt public pour assurer la formation continue et précise que ces GIP "sont soumis aux règles du droit et de la comptabilité publics".

Plus fréquemment, sauf dispositions contraires, les décrets catégoriels prévoient que la comptabilité et la gestion du GIP sont assurées selon les règles du *droit privé SAUF SI :*

- le GIP n'est constitué que de personnes morales de droit public (gestion publique obligatoire) ;
- la convention constitutive prévoit l'application d'une gestion publique (gestion publique facultative).

Le recours à la *gestion publique est fortement conseillé lorsque le GIP gère des fonds publics,* même si certains membres sont des personnes morales de droit privé.

Dans un souci de clarté des statuts du GIP, il est utile que la convention constitutive indique le régime de gestion applicable.

2.2.2. Les GIP à gestion publique

L'application des règles de la comptabilité publique entraîne certaines conséquences qui caractérisent les GIP à gestion publique :

- la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable ;
- la responsabilité pécuniaire et personnelle de l'agent comptable, comptable public du groupement ;
- les règles spécifiques d'exécution et de suivi budgétaire et comptable des recettes et des dépenses du GIP ;
- l'obligation de déposer les fonds du groupement sur un compte de dépôt au Trésor, sauf dérogations particulières accordées au GIP.

2.2.2.1. Régime financier et comptable

Ces GIP appliquent les dispositions du décret du 29 décembre 1962 portant réglement général sur la comptabilité publique. Plus précisément, il s'agit de la première partie du décret présentant les principes généraux et de la troisième partie relative aux établissements publics nationaux (EPN).

Les membres du GIP ont le choix entre le régime des EPN à caractère administratif et celui des EPN à caractère industriel et commercial, sauf pour les GIP recherche (décret n° 83-204 du 15 mars 1983) qui sont obligatoirement dotés du statut des EPIC.

Si le régime choisi n'est pas indiqué dans la convention constitutive et à défaut de précision donnée par le ministre qui a en charge le GIP, ou par le ministre chargé du budget, le régime applicable est celui des EPIC, qui apparait comme mieux adapté à la nature des activités du GIP.

Selon le cas, il convient de faire application des dispositions financières et comptables décrites dans l'instruction générale M9-5 relative aux EPIC ou dans l'instruction générale M9-1 relative aux EPA.

2.2.2.2. Présence d'un agent comptable

Ces GIP sont dotés d'un agent comptable nommé par le ministre chargé du budget, conformément aux dispositions des décrets catégoriels. La nomination intervient par arrêté du ministre chargé du budget, ou éventuellement par arrêté pris conjointement avec le ministre qui a en charge ce type de GIP. C'est le cas pour les GIP "enseignement supérieur" et "formation continue".

Si l'agent comptable du GIP se trouve être également agent comptable de l'un des établissements participant au groupement, il exerce ses fonctions de comptable du GIP à titre personnel et non en sa qualité d'agent comptable d'un établissement public membre.

Aussi, les comptabilités du GIP et de l'établissement membre du GIP sont-elles toujours totalement séparées. Puisqu'il existe deux personnes morales et deux postes comptables distincts, il ne peut être fait application du principe d'unité de caisse qui entraînerait un rattachement d'une comptabilité à l'autre par un compte 45.

2.2.2.3. Cadre comptable

La comptabilité du GIP doté d'un agent comptable doit être conforme au plan comptable général. A cet égard, l'agent comptable applique le plan comptable décrit dans l'instruction M9-5, ou dans l'instruction M9-1, selon le cas.

Un plan comptable particulier du GIP peut être élaboré, il est approuvé par le ministre chargé du budget, après avis du Conseil national de la comptabilité.

2.2.3. Les GIP à gestion privée

Les GIP à gestion privée n'ont ni ordonnateur, ni comptable public. Ils ne sont soumis à aucune contrainte en matière de présentation budgétaire de leurs opérations et tiennent leur comptabilité exclusivement selon les règles du plan comptable général. Toutefois, certaines réglementations de droit public peuvent leur être opposables s'ils bénéficient d'un subventionnement public important. A titre d'exemple, ces GIP sont tenus d'appliquer les dispositions du décret n° 90-437 du 28 mai 1990 relatif aux frais de mission des personnels, dès lors que leurs dépenses de fonctionnement sont couvertes au moins à 25 % par des subventions de l'Etat ou des établissements publics nationaux à caractère administratif.

2.3. LES CONTRÔLES

Ces contrôles s'exercent, que le GIP soit ou non, soumis aux règles de la gestion publique.

2.3.1. Commissaire du Gouvernement

La présence d'un commissaire du Gouvernement est prévue à l'article 21 de la loi du 15 juillet 1982.
Les décrets catégoriels précisent les conditions de désignation du commissaire du Gouvernement : il est généralement nommé par le ministre qui a en charge le secteur d'intervention du GIP. Pour certains GIP, ces fonctions sont exercées de droit par le préfet du département du siège du GIP.

Les conditions d'exercice des fonctions du commissaire du Gouvernement sont également décrites dans les décrets catégoriels. De manière traditionnelle,

- il assiste aux séances de toutes les instances de délibération et d'administration du groupement,
- il a communication de tous les documents relatifs au groupement et droit de visite dans les locaux du groupement,
- il dispose d'un droit de veto suspensif pendant un délai de quinze jours au-delà duquel une nouvelle délibération intervient,
- il informe les administrations dont relèvent les établissements participant au groupement.

2.3.2. Cour des comptes

L'article 21 de la loi du 15 juillet 1982 soumet les GIP au contrôle de la Cour des comptes dans les conditions prévues par l'article 6 bis de la loi n° 67-483 du 22 juin 1967 modifiée relative à la Cour des comptes.

En application de l'article 6 bis, la Cour des comptes se livre à un contrôle ponctuel, décidé de sa propre initiative sur certains exercices.

La Cour établit à cette occasion un rapport particulier qu'elle adresse aux ministres intéressés dans lequel elle expose ses observations sur la régularité et la sincérité des comptes, l'activité, la qualité de la gestion et les résultats du GIP. Elle propose le cas échéant, les redressements qu'elle estime devoir être apportés à la gestion ainsi que toute suggestion de réforme.

Si le GIP est soumis aux règles de comptabilité publique, le contrôle exercé par la Cour des comptes (ou les chambres régionales des comptes) revêt les mêmes formes que pour les EPIC dotés d'un agent comptable. Il s'agit du jugement systématique des comptes financiers établis par un comptable public et adressés chaque année au juge des comptes.

2.3.3. Contrôle économique et financier

Les décrets catégoriels précisent si les GIP de l'espèce sont soumis au contrôle économique et financier.

Les dispositions généralement adoptées sont les suivantes :

Lorsqu'ils comprennent l'Etat ou au moins, un établissement, une entreprise, un organisme soumis au contrôle économique et financier de l'Etat, ou au contrôle financier de l'Etat, les GIP sont soumis au contrôle économique et financier défini par le titre II du décret n° 55-733 du 26 mai 1955 (portant codification et aménagement des textes relatifs au contrôle économique et financier de l'Etat) et le cas échéant, par le décret n° 53-707 du 9 août 1953 (relatif au contrôle de l'Etat sur les entreprises nationales et certains organismes ayant un objet d'ordre économique ou social).

Le contrôleur d'Etat (ou le chef de la mission de contrôle) est désigné lors de l'approbation de la convention constitutive. Il est fréquent que ces fonctions soient confiées au Trésorier-payeur général du département où se trouve le siège du GIP. S'agissant des GIP à caractère national ayant leur siège à Paris, le contrôle économique et financier est généralement confié au contrôleur financier central du ministère concerné.

Les modalités d'exercice du contrôle économique et financier peuvent faire l'objet d'un arrêté spécifique à chaque GIP.

Les GIP "enseignement supérieur" ne sont pas soumis au contrôle économique et financier lorsqu'ils sont exclusivement composés d'établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel.

2.3.4. Contrôle des comptables supérieurs du Trésor

Tous les GIP sont soumis au contrôle des comptables supérieurs du Trésor, contrôle exercé selon les modalités définies en dernier lieu par l'instruction générale codificatrice n°91-156-T-V9 du 31 décembre 1991.

Cependant, la base juridique justifiant l'intervention des Trésoriers-payeurs généraux est différent selon que le GIP est soumis à la gestion publique ou privée.

- GIP à gestion publique : le contrôle de la gestion de l'agent comptable est assuré par le Trésorier-payeur général ou à Paris par le Receveur général des finances de Paris, en vertu de l'article 189 ou de l'article 224 du décret du 29 décembre 1962, comme pour tous les établissements publics nationaux.

- GIP à gestion privée : l'article 31 (1er alinéa) de l'ordonnance n° 58-896 du 23 septembre 1958 précise que tout organisme subventionné dont la gestion n'est pas assujettie aux régles de la comptabilité publique et quelles que soit sa nature juridique et la forme des subventions qui lui ont été attribuées par l'Etat, une collectivité locale ou un établissement public, est soumis aux vérifications des comptables supérieurs du Trésor.

2.3.5. Autres contrôles

D'autres contrôles peuvent être instaurés sur les GIP, par voie règlementaire.

Ainsi, les GIP "enseignement supérieur" des établissements relevant du Ministère chargé de l'Agriculture sont soumis au contrôle administratif de l'Inspection de l'Enseignement Agricole, ainsi qu'aux vérifications de l'Inspection générale des finances. Leurs réalisations sont en outre analysées par le Comité national d'évaluation.

3. TRAITEMENT COMPTABLE DE CERTAINES OPERATIONS ENTRE UN GIP ET UN ETABLISSEMENT PUBLIC NATIONAL OU LOCAL D'ENSEIGNEMENT AGRICOLE

Il est apparu souhaitable de préciser le traitement comptable de certaines opérations spécifiques intervenant entre un GIP et un établissement public national ou local d'enseignement agricole, tant dans la comptabilité du GIP que dans celle de l'EPNEA ou de l'EPLEA.

3.1. APPORTS FAITS LORS DE LA CONSTITUTION D'UN GIP AVEC CAPITAL

Un GIP peut être constitué avec ou sans capital. Toutefois, un GIP appliquant le régime budgétaire et financier des établissements publics administratifs ne peut être constitué avec capital.

Lorsqu'il existe, le capital peut être représenté en nature, en industrie (apport de brevet) ou en numéraire.

3.1.1. Ecritures dans la comptabilité du GIP (nomenclature M9-5)

Constatation de l'apport :

- apport en nature :
  débit compte 456 11 - associés - apports en nature
  crédit compte 101 - capital
- apport en industrie :
  débit compte 456 11 - associés - apports en nature
  crédit compte 101 - capital
- apport en numéraire :
  débit compte 456 15 - associés - apports en numéraire
  crédit compte 101 - capital

Encaissement du numéraire :

débit compte 51
crédit compte 456 15 - associés - apports en numéraire

Intégration de l'apport en nature (apport de matériel) :

débit compte 218 - autres immobilisations corporelles
crédit compte 456 11 - associés - apports en nature

Intégration de l'apport en industrie :

débit compte 205 - brevets
crédit compte 456 11 - associés - apports en nature

Les valeurs d'intégration des apports en nature et en industrie sont celles figurant dans les conventions constitutives prévoyant les différents apports, Ces valeurs peuvent donc être différentes des valeurs nettes comptables.

3.1.2. Ecritures dans la comptabilité de l'EP membre-apporteur du GIP

Versement du numéraire :

débit compte 266 - autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun
crédit compte classe 5 - disponibilités

Apports en nature ou en industrie :

- **1°cas** (le plus fréquent) : le bien apporté est évalué à la valeur nette comptable.

S'il n'est pas pratiqué d'amortissement sur ce bien :

- le bien figure pour sa valeur d'acquisition au débit du compte approprié de la classe 2. La valeur nette comptable du bien est égale à sa valeur d'acquisition.
- remise du bien :

débit compte 675 - valeurs comptables des éléments d'actif cédés
crédit compte classe 2 - immobilisations

- constatation de l'apport fait au GIP :

débit compte 266 - autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun
crédit compte 775 - produits des cessions d'éléments d'actif

Si ce bien fait l'objet d'un amortissement :

- figurent au débit du compte approprié de la classe 2 la valeur d'acquisition du bien et au crédit du compte 28 - amortissement des immobilisations, le montant des amortissements.
- constatation de la valeur nette comptable du bien :

débit compte 28 - amortissement des immobilisations
crédit compte classe 2 - immobilisations, pour le montant des amortissements

- remise du bien :

débit compte 675 - valeurs comptables des éléments d'actif cédés
crédit compte classe 2 - immobilisations, pour la valeur nette comptable

- constatation de l'apport fait au GIP :

débit compte 266 - autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine ...
crédit compte 775 - produits des cessions d'éléments d'actif, pour la valeur nette comptable

- **2° cas** : le bien est évalué à une valeur d'apport figurant dans la convention constitutive du GIP, différente de sa valeur nette comptable.

  - si ce bien fait l'objet d'un amortissement, il convient de faire la constatation de sa valeur nette comptable :

    débit compte 28 - amortissement des immobilisations
    crédit compte classe 2 - Immobilisations, pour le montant des amortissements

  - remise du bien :

    débit compte 675 - valeurs comptables des éléments d'actif cédés
    crédit compte classe 2 - immobilisations, pour la valeur nette comptable

  - constatation de l'apport fait au GIP :

    débit compte 266 - autres formes de participation dont participation à constitution de patrimoine commun
    crédit compte 775 - produits des cessions d'éléments d'actif, pour la valeur d'apport

Le compte 675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés enregistre la sortie du bien à la valeur nette comptable. Le compte 775 - Produits des cessions d'éléments d'actif enregistre la remise à la valeur précisée dans la convention constitutive.

3.2. CONTRIBUTIONS EN ESPÈCES

Il s'agit des participations financières des membres du GIP au fonctionnement du groupement.
La comptabilisation de ces opérations doit tenir compte des termes de la convention constitutive du GIP ainsi que de la réalité des relations économiques entre le GIP et ses membres.
Ainsi, les contributions des membres revêtent deux formes :

- le versement de subventions ;
- le paiement de prestations fournies par le GIP.

3.2.1. Versement de subventions

Lorsque la participation en espèces à un GIP est prédéterminée et versée sans contrepartie, elle s'analyse comme une subvention donnée et reçue.

Dans la comptabilité du GIP :

les subventions sont enregistrées au compte 74 - subventions d'exploitation ou au compte 13 - subventions d'investissement. Les dépenses correspondantes sont retracées aux comptes de charge par nature.

Dans la comptabilité de l'EPNEA ou de l'EPLEA :

Quelle que soit la nature de la subvention versée au GIP (fonctionnement ou investissement), elle est retracée au compte "subventions accordées" (compte 6715).

Exceptionnellement et sur autorisation du bureau D4 de la direction de la Comptabilité publique, certaines participations des établissements publics peuvent être enregistrées à une subdivision du compte 657 - charges spécifiques.

3.2.2. Prestations fournies par le GIP

Dès que le GIP effectue des travaux ou des prestations de service pour ses membres, la valorisation et la facturation de ces prestations doit intervenir systématiquement.

Dans la comptabilité du GIP :

compte de produits par nature approprié, par exemple, compte 706 "Prestations de service".

Dans la comptabilité de l'EPNEA ou de l'EPLEA :

compte de charges par nature approprié.

3.3. CONTRIBUTIONS EN NATURE

Les mises à disposition du GIP par ses membres, de personnels, de locaux, de fluides (eau, chauffage) et de matériels, prévues contractuellement, doivent être systématiquement valorisées et comptabilisées.

Ces mises à disposition se traduisent donc par des écritures de charges pour le GIP et de produits pour l'établissement public qui met à disposition. Elles ont pour contrepartie dans chacune des deux comptabilités, des enregistrements aux comptes de tiers appropriés, ouverts au nom du GIP dans la comptabilité de ses membres et ouverts au nom de l'établissement public dans la comptabilité du GIP. Ces comptes peuvent être des subdivisions du compte 467 "Autres comptes débiteurs et créditeurs".

Lorsque la mise à disposition est réputée "gratuite" pour le GIP, en vertu de la convention constitutive, il faut enregistrer dans la comptabilité du GIP un produit de subventions en nature (compte 748 - Autres subventions d'exploitation) valorisé à hauteur de l'évaluation de la mise à disposition.

De même, l'établissement membre enregistre en charges une subvention en nature au compte - Subventions accordées, à hauteur du produit facturé pour la mise à disposition.

3.3.1. Mise à disposition d'éléments d'actif immobilisé

La mise à disposition du GIP d'éléments de l'actif immobilisé d'un membre du groupement (locaux, matériels) s'analyse comme la location, par le GIP, de ces biens.

Dans la comptabilité du GIP :

compte 613 - Locations

Dans la comptabilité de l'EPNEA ou de l'EPLEA :

compte 7083 - Locations diverses ou compte 752 - Revenus des immeubles non affectés à l'activité professionnelle

3.3.2. Mise à disposition de fluides ou d'énergie

Dans la comptabilité du GIP :

- lorsque la mise à disposition du GIP, par un de ses membres, de fluides ou d'énergie s'analyse comme un paiement au franc le franc par le GIP, elle est retracée au compte de charge par nature approprié ;

- lorsque le remboursement est facturé selon des calculs forfaitaires, l'opération s'analyse comme une prestation de services effectuée par l'EPNEA et reçue par le GIP. Elle est retracée au compte 614- Charges locatives.

Dans la comptabilité de l'EPNEA ou de l'EPLEA :

Les produits issus de la mise à disposition de fluides ou d'énergie, quelle que soit la méthode de facturation sont imputés au compte 7088 - Autres produits des activités annexes.

3.3.3. Mise à disposition de personnels

Dans la comptabilité du GIP :

compte 621 - Personnel extérieur

Dans la comptabilité de l'EPNEA :

compte 7084 - Mise à disposition de personnel facturée