Paris,

DIRECTION DES AFFAIRES FINANCIERES
Sous direction du budget de la mission « enseignement scolaire »
Bureau DAF A3
110 rue de Grenelle
75357 PARIS SP 07
re-eple.dafa3@education.gouv.fr

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES
SERVICE COMPTABLE DE L'ÉTAT
Sous-direction : dépenses de l'État et Opérateurs
Bureau CE-2B
120 rue de Bercy – Télédoc 753
75572 PARIS cedex 12
Bureau.ce2b-epn@dgfip.finances.gouv.fr

Le ministre de l'éducation nationale, et
Le ministre de l'économie et des finances

à

Mmes et MM. les Recteurs et Directeurs académiques des services de l'éducation nationale
Mmes et MM. les Délégués du Directeur Général des Finances publiques
Mmes et MM. Les Directeurs régionaux et départementaux des Finances publiques
Mmes et MM. les ordonnateurs et agents comptables d'établissements publics locaux d'enseignement

Circulaire ☐
Instruction ☒
Note de service ☐

Objet : Cadre budgétaire et comptable des établissements publics locaux d'enseignement (EPLE)

Calendrier : application immédiate

Résumé : L'instruction codificatrice M9.6 relative au cadre budgétaire et comptable des établissements publics locaux d'enseignement (EPLE) précise le nouveau cadre budgétaire et comptable de ces établissements résultant de la publication du décret n° 2012-1193 du 26 octobre 2012 modifiant l'organisation administrative et financière des EPLE.
Cette instruction est composée de trois tomes et d'annexes.
Elle constitue le référentiel réglementaire unique de la gestion budgétaire et comptable des EPLE, et remplace la circulaire n°88-079 du 28 mars 1988 portant organisation économique et financière des EPLE ainsi que son annexe technique, la circulaire n°91-132 du 10 juin 1991.

L'instruction codificatrice M9.6 présente la réglementation budgétaire, financière et comptable applicable aux établissements publics locaux d'enseignement (EPLE) relevant du ministère de l'éducation nationale, aux établissements régionaux d'enseignement adapté (EREA), et aux établissements régionaux du premier degré (ERPD). Elle s'applique également aux établissements publics locaux d'enseignement maritimes (EPLE Mer) relevant du ministre chargé de la mer.

Ce document remplace la circulaire n° 88-079 du 28 mars 1988 portant organisation économique et financière des EPLE ainsi que son annexe technique, la circulaire n° 91-132 du 10 juin 1991.

Cette instruction tient compte de la réforme du cadre budgétaire et comptable des EPLE issue du décret n° 2012-1193 du 26 octobre 2012 modifiant le code de l'éducation. Elle permet de répondre aux remarques de la Cour des comptes en favorisant simplicité et lisibilité du budget, notamment parce qu'elle met fin à la dispersion des crédits ouverts dans de nombreux chapitres. Elle s'inspire en ce sens des règles applicables au budget de l'Etat en matière de globalisation des crédits. Elle répond aussi aux demandes des collectivités territoriales d'une meilleure visibilité de leur action en faveur de la formation initiale.

De plus, en harmonisant les règles comptables avec celles en vigueur dans les autres établissements publics tout en préservant les spécificités des établissements d'enseignement du second degré et plus précisément leur caractère local, l'instruction codificatrice M9.6 fournit un cadre d'action modernisé et sécurisé aux acteurs de la fonction financière des EPLE.

Cette instruction est articulée en 3 tomes, complétée de 13 annexes :

Tome 1 - budget ;
Tome 2 - cadre comptable ;
Tome 3 - compte financier.

Elle présente dans un document unique l'organisation et le fonctionnement des établissements, les règles relatives à la structure budgétaire mais aussi à son exécution, les règles comptables et celles relatives à la production et à l'analyse des comptes financiers.

Cette instruction, qui identifie l'ensemble des textes applicables aux EPLE, constitue un référentiel réglementaire unique et facilement utilisable, source d'amélioration de la qualité comptable des établissements concernés.

Pour le ministre, et par délégation, le directeur des affaires financières

Frédéric GUIN

Pour le ministre, et par délégation, le chef de service

David LITVAN

INSTRUCTION CODIFICATRICE M9.6

CADRE BUDGETAIRE ET COMPTABLE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT

TOME 1 - BUDGET

TOME 2 - CADRE COMPTABLE

TOME 3 – COMPTE FINANCIER

ANNEXES

1. TOME 1 : LE CADRE BUDGETAIRE

11. TITRE 1 : ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DES ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT 19
111. Statut et missions des établissements publics locaux d'enseignement 19
112. Les acteurs de l'administration financière 19
1121. Le conseil d'administration 19
11211. Le président du conseil d'administration 19
11212. Les membres du conseil d'administration 20
11213. Les attributions du conseil d'administration 20
112131. Les attributions décisionnelles du conseil d'administration 20
112132. Les attributions consultatives du conseil d'administration 21
1122. La commission permanente 21
1123. Le rôle du chef d'établissement, ordonnateur de l'établissement public local d'enseignement 22
11231. Les compétences du chef d'établissement 22
112311. Le chef d'établissement est ordonnateur des recettes et des dépenses 22
112312. Le chef d'établissement prépare les travaux et exécute les délibérations du conseil d'administration 22
112313. Le chef d'établissement transmet les actes de l'établissement 23
112314. Les relations du chef d'établissement avec la collectivité de rattachement 23
112315. Le chef d'établissement assure le bon fonctionnement du service public 24
11232. Les modalités de délégation de signature du chef d'établissement 24
1124. Le gestionnaire 25
11241. La gestion matérielle 25
11242. La gestion financière 26
11243. La gestion administrative 27
1125. L'agent comptable 27
11251. La nomination de l'agent comptable 27
112511. Le cautionnement 28
1125111. Constitution 28
1125112. Libération 28
112512. La prestation de serment 28
112513. L'installation 29
11252. La fonction de comptable public 29
11253. les mandataires de l'agent comptable 30
11254. l'intérim comptable 31
11255. La responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable 31
112551. Le champ de la responsabilité 31
112552. les circonstances de la force majeure 32
112553. La mise en jeu de la responsabilité 32
1126. Les régisseurs 32
113. Les contrôles administratifs et financiers 33
1131. Le contrôle des actes 33
11311. Les actes budgétaires 34
113111. Les délais de transmission 34
113112. Le contrôle du préfet 34
11312. Les actes portant sur le contenu ou l'organisation de l'action éducatrice 34
11313. Les autres actes 35
113131. Les marchés publics 35
113132. Les actes relatifs aux personnels liés par contrat à l'établissement 36
113133. Les autres contrats ou conventions 36
1132. La maîtrise des risques comptables et financiers 36
1133. Les contrôles externes en cours de gestion 37
11331. Les contrôles de l'IGAENR 37
11332. Les contrôles de la direction régionale ou départementale des finances publiques 37
1134. Les contrôles des chambres régionales et territoriales des comptes 38
11341. Apurement administratif ou contrôle juridictionnel des comptes 38
113411. apurement administratif 38
113412. contrôle juridictionnel 39
11342. Notion de gestion de fait 40
11343. Le contrôle de la gestion 40
11344. Le contrôle budgétaire 40
1135. Les autres contrôles 40
114. La coopération entre établissements 41
1141. Les règles générales de coopération 41
1142. Les groupements comptables 41
1143. Les groupements de services 41
11431. Cas particulier du service de restauration et d'hébergement 42
114311. Fonctionnement 42
114312. Constatation des droits 42
1144. Formation par l'apprentissage et formation continue 43

1145. Les ensembles immobiliers ... 43
11451. Le chef d'établissement ... 44
11452. Le conseil d'administration ... 44
1146. Les groupements d'établissements ... 44
1147. La paie à façon ... 44
115. Les groupements d'intérêt public (GIP) ... 44
116. Les associations ... 45

12. TITRE 2 : LE BUDGET ... 46
121. Les principes budgétaires ... 46
1211. L'annualité ... 46
1212. L'unité ... 46
1213. L'universalité (ressources spécifiques / ressources affectées) ... 47
12131. La non-contraction ... 47
12132. La non-affectation ... 47
12133. Les ressources spécifiques : principes généraux ... 47
121331. Les critères des "ressources affectées" ... 47
121332. Les caractéristiques des opérations en ressources affectées ... 48
1214. La spécialité ... 48
1215. L'équilibre budgétaire ... 48
12151. L'équilibre de la section de fonctionnement ... 49
121511. Le résultat prévisionnel ... 49
121512. La capacité d'autofinancement ... 49
12152. L'équilibre de la section des opérations en capital ... 49
122. Définition du budget ... 49
1221. La contexture du budget ... 49
12211. Les sections ... 50
12212. Les services ... 50
12213. Les budgets annexes ... 50
12214. La valorisation des emplois ... 51
1222. La nomenclature budgétaire ... 51
12221. La section de fonctionnement ... 51
122211. Les services généraux ... 51
122212. Les services spéciaux ... 51
12222. Le contenu des services ... 51
12223. La section d'investissement ... 52
1223. Les Budgets annexes ... 52
1224. Dispositions spécifiques applicables aux mutualisations ... 53
1225. Le service de restauration et d'hébergement ... 53
12251. Détermination du crédit nourriture ... 53
12252. Modification des crédits ouverts ... 53
12253. Pièces annexes au budget ... 53
123. La procédure budgétaire ... 54
1231. Le calendrier budgétaire ... 55
1232. Le vote et l'approbation du budget ... 57
1233. Caractère exécutoire et publicité du budget ... 58
1234. L'absence de budget exécutoire au 1er janvier ... 58
1235. La modification du budget ... 58
1236. Le contrôle des actes budgétaires ... 58

13. TITRE 3 : L'EXECUTION DES RECETTES ... 60
131. Les principes de l'exécution des recettes ... 60
1311. La liquidation ... 60
13111. La constatation des droits ... 60
13112. La liquidation proprement dite ... 61
1312. Les recettes - seuil de recouvrement ... 61
1313. Les recettes perçues avant émission des titres de recettes ... 61
1314. Les dons et legs : cas particulier des dons et legs faits à l'établissement (art. R 421-66 du code de l'éducation). ... 61
13141. Les effets de la délivrance ou de l'envoi en possession ... 62
13142. Les recettes provenant des dons et legs ... 62
13143. Cas d'un excédent de revenu restant disponible au 31 décembre ... 62
13144. Cas où le montant des revenus de libéralité ne correspond plus aux charges imposées ... 62
13145. Modification de la périodicité des attributions prévues par le disposant ou groupement en une seule attribution des revenus provenant de libéralités assorties de charges analogues ... 62
132. Les titres de recettes ... 62
1321. Les délais d'émission ... 62
1322. La prescription ... 63
1323. Le contenu et la présentation des titres ... 63
13231. La formule exécutoire des titres de recettes ... 63
13232. La présentation formelle des titres de recettes ... 63
13233. Contenu du titre exécutoire ... 64

133. Rectification, réduction et annulation de recettes ... 64
1331. Réimputation ... 64
1332. Régularisation au cours de l'exercice : les ordres de réduction ou d'annulation de recettes ... 65
1333. Régularisation au titre des exercices antérieurs ... 65
134. Prise en charge et recouvrement des produits ... 65
1341. Les contrôles incombant à l'agent comptable ... 65
13411. Les contrôles de l'agent comptable ... 65
134111. Le contrôle de l'autorisation de percevoir des recettes ... 65
134112. Le contrôle de la mise en recouvrement des créances ... 66
134113. Le contrôle de la régularité des réductions et des annulations ... 66
13412. Les suites des contrôles effectués par l'agent comptable ... 66
134121. Le rejet des titres de recettes ... 66
134122. La prise en charge des titres de recettes ... 66
1342. les moyens de règlement ... 67
13421. Le versement d'espèces ... 67
13422. La remise de chèques bancaires ... 67
134221. Les vérifications lors de la remise de chèques ... 67
134222. Le suivi des chèques ... 67
134223. Le suivi des chèques impayés ... 68
13423. Le versement ou le virement au compte de disponibilités de l'EPLE ... 68
13424. L'encaissement de recettes par prélèvement automatique ... 68
134241. La gestion du mandat de prélèvement SEPA incombe au créancier ... 68
134242. L'attribution d'un numéro Identifiant Créancier SEPA (ICS) ... 69
134243. L'information des débiteurs ... 69
134244 La constitution des prélèvements ... 69
134245 les cas de rejet des prélèvements ... 69
13425. Les « mandats cash » ... 69
13426. Les chèques vacances ... 70
13427. La monétique ... 70
134271. L'encaissement de recettes par carte bancaire ... 70
134272. L'encaissement des recettes par porte-monnaie électronique MONEO ... 70
134273. La carte services ... 71
13428. Les effets de commerce ... 71
13429. L'imputation du règlement ... 71
134210. Le recouvrement amiable par l'agent comptable ... 72
1342101. Les personnes habilitées à encaisser les recettes ... 72
1342102. Le recouvrement amiable par un régisseur de recettes ... 72
1343. La compensation légale ... 72
13431. Les conditions de la compensation légale ... 72
13432. Les obstacles à la compensation ... 73
13433. L'exercice de la compensation ... 73
13434. La date d'effet de la compensation ... 73
1344. Le recouvrement contentieux ... 73
13441. L'obligation de détenir un titre exécutoire ... 74
13442. L'application des procédures de droit commun ... 74
13443. Le principe de proportionnalité des mesures d'exécution forcée ... 74
13444. Les mesures d'exécution forcée par voie d'huissier de justice ... 74
134441. La responsabilité de l'huissier ... 74
134442. La procédure ... 75
134443. La rémunération de l'huissier ... 75
1344431. La nature et la répartition de la rémunération de l'huissier ... 75
1344432. Le paiement de la rémunération de l'huissier ... 75
13445. Les mesures conservatoires ... 76
13446. Les mesures d'exécution ... 76
134461. Les principales mesures d'exécution nécessitant l'intervention d'un huissier de justice ... 76
134462. La saisie des rémunérations (articles L3252-1 et R3252-1 et suivants du code du travail) ... 76
134463. la saisie des comptes bancaires ... 77
13447. La suspension des mesures d'exécution forcée ... 77
134471. La suspension des mesures d'exécution forcée à l'initiative de l'établissement ... 77
134472. L'opposition formée par le débiteur devant la juridiction compétente ... 77
1344721. L'opposition à exécution : le recours contre le bien fondé même de la créance ... 77
1344722. L'opposition à l'exécution forcée : le recours contre les mesures de l'exécution forcée ... 77
1344723. Les effets communs aux deux types de recours ... 78
1345. Les procédures particulières de recouvrement contentieux ... 78
13451. Le recouvrement des créances sur des personnes morales de droit public ... 78
134511. Le recouvrement des créances à l'encontre de l'État et de ses établissements publics nationaux ... 78
134512. Le recouvrement des créances à l'encontre d'un EPSCP ... 78
134513. Le recouvrement des créances à l'encontre d'une collectivité territoriale ... 79
134514. Le recouvrement des créances à l'encontre des établissements publics locaux d'enseignement (EPLE) ... 79
134515. Le recouvrement des créances à l'encontre des établissements publics de santé ... 79

134516. Le recouvrement des créances à l'encontre des personnes morales de droit public dans le cadre de la loi n° 80-539 du 16 juillet 1980 ... 79
13452. La procédure d'exécution des décisions de justice condamnant l'État ... 79
13453. La procédure d'exécution des décisions de justice condamnant un établissement public (national ou local) ou une collectivité locale ... 80
13454. Recouvrement à l'encontre de débiteurs en procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire ... 80
13455. Le recouvrement à l'encontre des particuliers et des familles en état de surendettement ... 80
134551. La procédure devant la commission de surendettement ... 80
134552. La procédure de rétablissement personnel ... 82
13456. Le recouvrement contentieux à l'étranger ... 83
134561. La procédure de l'exequatur ... 83
134562. Les sociétés spécialisées ... 83
1346. La transaction ... 84
13461. Les conditions de validité de la transaction ... 84
13462. La procédure ... 84
13463. Les effets de la transaction ... 85
13464. Le rôle de l'agent comptable ... 85
1347. L'admission en non valeur et la remise gracieuse ... 85
13471. La remise gracieuse ... 85
13472. L'admission en non valeur ... 86
134721. Justifications à produire ... 86
1347211. À l'EPLE ... 86
1347212. Au juge des comptes ... 86
1348. La notion jurisprudentielle de diligences ... 86
13481. Des diligences adéquates ... 87
13482. Des diligences complètes ... 87
13483. Des diligences rapides ... 87
1349. Conditions de mise en œuvre de la responsabilité du comptable ... 87
13491. Recouvrement définitivement compromis et diligences du comptable ... 87
13492. Responsabilité des agents comptables successifs ... 88
134921. Responsabilité de l'agent comptable sous la gestion duquel la créance est devenue irrécouvrable ... 88
134922. La portée relative des réserves ... 89
13493. Justifications à apporter au juge des comptes ... 89

14. TITRE 4 : L'EXECUTION DES DEPENSES ... 90
141. Les principes de l'exécution des dépenses ... 90
142. L'engagement ... 90
1421. Définition ... 90
14211. L'engagement juridique ... 90
14212. L'engagement comptable ... 90
1422. Limites de la période d'engagement ... 91
14221. Début de la période d'engagement ... 91
14222. Fin de la période d'engagement ... 91
1423. Forme de l'acte d'engagement juridique ... 91
143. La liquidation ... 91
1431. La constatation du service fait ... 92
14311. Les dérogations en vertu d'un texte réglementaire ... 92
14312. Les aménagements au principe ... 92
1432. Les modalités de liquidation ... 93
14321. Le pouvoir de liquider les dépenses ... 93
14322. Les modalités de la procédure de liquidation ... 93
143221. La liquidation à la clôture de l'exercice ... 93
143222. La production des pièces justificatives ... 93
1433. Les procédures spécifiques ... 93
14331. Dépenses de personnel ... 93
14332. Frais de déplacement ... 94
144. L'ordonnancement ... 94
1441. Principes ... 94
1442. Les dépenses payables sans ordonnancement préalable (extrait instruction M10-003-M9) ... 94
14421. Certaines dépenses *urgentes*, notamment : ... 94
14422. Certaines dépenses qui s'engagent automatiquement, qui découlent de contrats ou qui sont récurrentes ne nécessitent donc pas une décision spéciale et préalable de l'ordonnateur : ... 94
1443. Les limites de l'ordonnancement ... 95
14431. Du 1er Janvier au 31 décembre de l'année N ... 95
14432. A partir du 1er Janvier de l'année N+1, la période d'inventaire ... 95
1444. Forme et contenu des mandats de paiement ... 95
14441. Mentions obligatoires des mandats ... 95
14442. Arrêté du mandat ... 96
1445. Les pièces justificatives ... 96
14451. Signature de l'ordonnateur et certification du service fait ... 96
14452. Ratures et surcharges ... 97

14453. Le contrôle allégé en partenariat des dépenses ... 97
1446. Les dépenses payées avant ordonnancement ... 97
1447. Les procédures de régularisation de dépenses ... 97
14471. Réimputation ... 97
14472. Réductions ou annulations de dépenses ... 97
144721. Régularisation au cours de l'exercice : les ordres de reversement ... 98
144722. Régularisation au titre des exercices antérieurs ... 98
1448. Le mandatement d'office ... 98
14481. L'engagement et le mandatement d'office ... 98
1449. La transmission à l'agent comptable ... 99
145. Mise en paiement des mandats ... 99
1451. Généralités ... 99
1452. Les contrôles en tant que payeur ... 99
1453. Les contrôles en tant que caissier ... 100
14531. La preuve du paiement ... 100
14532. Les oppositions ... 100
14533. L'application des règles de prescription ... 100
145331. Computation du délai de prescription ... 100
145332. Interruption ... 101
145333. Suspension ... 101
145334. Portée des règles de prescription ... 101
1454. Les sanctions des contrôles effectués par l'agent comptable ... 102
14541. Suspension de paiement ... 102
14542. Insuffisance de trésorerie ... 102
146. Le règlement des dépenses ... 103
1461. Principes ... 103
1462. Les personnes habilitées à payer les dépenses ... 103
1463. Les modalités de règlement ... 103
14631. Le virement ... 103
146311. Domaine d'application ... 103
146312. Procédure ... 104
14632. Le prélèvement automatique ... 104
14633. Le chèque ... 104
14634. Les espèces ... 104
14635. La carte bancaire ... 105
146351. Cadre général ... 105
146352. Cadre réglementaire du paiement par carte bancaire à distance ... 105
14636. La carte d'achat ... 106
1464. Le délai de règlement ... 106
1465. Les procédures particulières ... 107
14651. Paiement dans le cas d'une procédure collective ... 107
146511. Le redressement judiciaire ... 107
146512. Le plan de continuation de l'entreprise ... 107
146513. La liquidation judiciaire ... 107
14652. Paiement aux héritiers et indivisaires ... 107
14653. Paiement aux mandataires de droit commun ... 108
14654. Paiement par l'intermédiaire des avocats ... 108
14655. Paiement aux promettants de porte-fort ... 108
14656. Paiement entre les mains des notaires ... 108
14657. Paiement aux époux ... 108
14658. Paiement aux élèves majeurs ... 109
14659. Les autres procédures spécifiques ... 109
146591. Procédure générale de cession ou de nantissement des créances professionnelles ... 109
1465911. La notification au comptable assignataire ... 109
1465912. Acte d'acceptation de la cession ou du nantissement de créances professionnelles ... 110
146592. Procédure de cession ou de nantissement de créances pour les marchés publics ... 110
1465921. Contrôles des mentions requises par l'agent comptable ... 110
1465922. La transmission de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité au comptable assignataire 111
146593. L'affacturage ... 111
1465931. L'affacturage par subrogation ... 111
1465932. L'affacturage par cession ... 112
146594. Paiement à l'étranger ... 112
146595. Les offres réelles ... 112

15. TITRE 5 : REGLES ET METHODES D'EVALUATION ET DE COMPTABILISATION DES PASSIFS ET DES ACTIFS ... 114
151. principes généraux ... 114
1511. Les passifs ... 114
15111. Définition d'un passif ... 114
15112. Comptabilisation d'un passif ... 115
151121. Provisions pour risques et charges ... 115
151122. Dette ... 115

151123. Charges à payer ... 115
1512. Les actifs ... 116
15121. Définition d'un actif ... 116
15122. Reconnaissance d'un actif ... 116
151221. Contrôle de la ressource ... 116
151222. Avantages économiques futurs et potentiel de services attendus ... 116
151223. immobilisations corporelles et incorporelles ... 116
1512231. Définitions ... 116
1512232. Règles de l'évaluation ... 116
1512233. Comptabilisation par composants ... 117
151224. Les stocks ... 117
151225. Les charges constatées d'avance ... 117
15123. L'amortissement ... 117
151231. Amortissement d'un actif par composants ... 118
151232. L'amortissement réel ... 118
151233. L'amortissement neutralisé ... 118
15124. La dépréciation ... 118
151241. Définition des différentes valeurs ... 118
151242. Règles d'évaluation ... 119
151243. Tests de dépréciation ... 119
151244. Suivi des dépréciations ... 120

16. TITRE 6 : LES OPERATIONS SPECIFIQUES ... 121
161. Les opérations de trésorerie ... 121
1611. L'unité de caisse ... 121
1612. Le placement des fonds disponibles ... 121
16121. Les fonds susceptibles de faire l'objet d'un placement ... 121
16122. Les catégories de placement de fonds ... 121
16123. Modalités pratiques des placements de fonds ... 122
162. La gestion des voyages et des sorties scolaires ... 122
163. Les objets confectionnés ... 123
1631. Le remboursement de matière d'œuvre pour exercices d'élèves ... 123
1632. Les prestations de service ... 123
1633. Les objets confectionnés non suivis en stock ... 123
1634. Les objets confectionnés suivis en stock ... 124
1635. Remarques générales ... 124
164. Les valeurs inactives ... 125
1641. Définition ... 125
1642. Principes de comptabilité ... 125
1643. Documents à établir en fin d'exercice ... 125
165. La période d'inventaire ... 126
1651. Le calendrier ... 126
1652. Les charges à payer ... 126
1653. Les produits à recevoir ... 126
1654. Les opérations de régularisation des charges et des produits ... 126
16541. Rattachement des charges et des produits à l'exercice ... 126
165411. Principes ... 126
165412. Charges à payer (CAP) ... 127
165413. Produits à recevoir (PAR) ... 128
16542. Charges et produits constatés d'avance ... 128
165421. Charges constatées d'avance ... 128
165422. Produits constatés d'avance ... 128
165423. La comptabilisation des ressources affectées ... 129
16543. Répartition de certaines charges sur plusieurs exercices ... 129
166. Les opérations relatives aux immobilisations ... 129
1661. Définition des immobilisations ... 129
1662. Évaluation des immobilisations ... 129
16621. Le coût d'acquisition ... 130
16622. Le coût de production ... 130
16623. La valeur vénale ... 130
1663. La tenue de l'inventaire ... 130
1664. Amortissement des immobilisations ... 131
1665. Dépréciation des immobilisations ... 131
1666. Sortie du patrimoine ... 131
167. Les opérations relatives aux stocks ... 132
1671. Définition des stocks ... 132
1672. Évaluation des stocks ... 132
16721. A la date d'entrée des stocks et productions en cours dans le patrimoine de l'établissement ... 132
16722. A l'inventaire ... 133
16723. A l'arrêt des comptes ... 133
1673. Classement ... 134
1674. Suivi comptable des stocks ... 134

16741. Le système de l'inventaire intermittent ... 134
16742. Comptes 31 et 32 - Stocks de matières et autres approvisionnements ... 134
16743. Comptes 331, 345 et 355 - Stocks d'en cours et de produits finis ... 135
168. Les opérations relatives aux provisions et aux dépréciations ... 135
1681. Provisions pour risques et charges ... 135
1682. Dépréciations ... 135
169. les opérations particulières de l'agent comptable ... 135
1691. La paie à façon ... 135
16911. Les opérations de l'employeur ... 136
16912. Les opérations du façonnier ... 136
1692. le service facturier ... 136
16921. Présentation du service facturier ... 136
16922. Les compétences respectives du service gestionnaire et du service facturier ... 136

21. LES PRINCIPES DE LA COMPTABILITE ... 139
211. L'objet de la comptabilité des établissements publics locaux d'enseignement ... 139
212. Les grands principes de base du plan comptable général ... 139
2121. Le principe de prudence ... 139
2122. Le principe de régularité ... 139
2123. Le principe de sincérité ... 139
2124. Le principe de permanence ... 140
2125. Le principe de continuité de l'exploitation ... 140
2126. Le principe de spécialisation des exercices ... 140
2127. le principe du nominalisme ... 140
2128. Le principe de non-compensation ... 140
2129. Le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture ... 140
213. ARTICULATION BUDGET / COMPTABILITE ... 140
2131. Généralités ... 140
2132. Articulation budget - comptabilité ... 141
2133. le contrôle interne comptable et financier ... 141
2134. Exécution des opérations ... 142
2135. Dispositions d'ordre pratique concernant la dépense ... 142
21351. Ordre de dépenses émis pour un montant inférieur aux droits du créancier ... 142
21352. Ordre de dépenses émis pour un montant supérieur aux droits du créancier ... 142
21353. Ordre de dépenses émis sur imputation erronée ... 143
2136. Dispositions d'ordre pratique concernant la recette ... 143
21361. Ordre de recettes émis pour un montant inférieur aux droits acquis par l'établissement ... 143
21362. Ordre de recettes émis pour un montant supérieur aux droits acquis par l'établissement ... 143
21363. Ordre de recettes émis sur imputation erronée ... 144
2137. Classification des opérations ... 144
21371. Opérations classiques ... 144
21372. Définition des opérations d'ordre ... 144
21373. Structure des documents ... 145
21374. Enregistrement des opérations ... 145
21375. Variations des stocks ... 145

2.TOME 2 : LE CADRE GENERALE

22. LA COMPTABILITE GENERALE ... 145
221. les ordres de paiements ... 146
2211. Les ordres de paiements ... 146
22111. Les ordres de paiements à l'initiative de l'ordonnateur ... 146
22112. Les ordres de paiements à l'initiative de l'agent comptable ... 146
22113. Présentation matérielle ... 147
2212. Les avis de paiement ... 147
22121. Principes ... 147
22122. Présentation matérielle ... 147
222. La nomenclature comptable ... 148
223. Le fonctionnement des comptes ... 159
224. Classe 1 : Comptes de capitaux ... 160
2241. Compte 10 - Capital et réserves ... 160
22411. Subdivision du compte ... 160
22412. Compte 102 - Biens remis à disposition des établissements ... 161
224121. Compte 1021 – Dotation Etat ... 161
224122. Compte 1022 – Dotation région ... 161
224123. Compte 1023 – Dotation département ... 161
224124. Compte 1024 - Dotation (autres organismes) ... 161
224125. Compte 1027 - Affectation ... 161
22413. Compte 103 - Biens remis en pleine propriété aux établissements ... 161
224131. Compte 1031 - Autres compléments de dotation – État ... 161
224132. Compte 1032 - Autres compléments de dotation - Région ... 162
224133. Compte 1033 - Autres compléments de dotation - département ... 162
224134. Compte 1034 - Autres compléments de dotation - autres organismes ... 162

224135. Compte 1035 - Dons et legs en capital ... 162
22414. Compte 106 - Réserves ... 162
224141. Subdivision du compte ... 162
224142. Compte 1068 - Autres réserves ... 162
2242. Compte 11 - Report à nouveau ... 163
22421. Subdivision du compte ... 163
22422. Comptes 110 et 119 - Report à nouveau ... 163
2243. Compte 12 - Résultat de l'exercice ... 163
22431. Subdivision du compte ... 163
22432. Comptes 120 et 129 - Résultat de l'exercice ... 163
224321. Détermination du résultat de chaque service ... 163
224322. Solde des comptes de charges et de produits ... 164
2244. Compte 13 - Subventions d'investissement ... 164
22441. Subdivision du compte ... 164
22442. Compte 131 - Subventions d'équipement reçues ... 164
22443. Compte 138 - Autres subventions d'investissement reçues ... 164
22444. Compte 139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat ... 164
2245. Compte 15 - Provisions pour risques et charges ... 165
22451. Subdivision du compte ... 165
22452. Compte 151 - Provisions pour risques ... 165
22453. Compte 157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices ... 165
2246. Compte 16 - Emprunts et dettes assimilées ... 166
22461. Subdivision du compte ... 166
22462. Compte 165 - Dépôts et cautionnements reçus ... 166
2247. Compte 18 - Compte de liaison ... 166
22471. Subdivision du compte ... 166
225. Classe 2 - Comptes d'immobilisations ... 168
2251. Compte 20 - Immobilisations incorporelles ... 168
22511. Subdivision du compte ... 168
22512. Compte 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels et valeurs similaires ... 169
2252. Compte 21 - Immobilisations corporelles ... 169
22521. Subdivision du compte ... 169
22522. Comptabilisation ... 169
22523. Compte 211 - Terrains ... 170
22524. Compte 212 - Agencements, aménagements de terrains ... 170
22525. Compte 213 - Constructions ... 170
22526. Compte 214 - Constructions sur sol d'autrui ... 170
22527. Compte 215 - Installations techniques, matériels et outillage ... 170
22528. Compte 216 - Collections ... 170
22529. Compte 218 - Autres immobilisations corporelles ... 170
2253. Compte 23 - Immobilisation en cours ... 171
22531. Subdivision du compte ... 171
22532. Compte 231 - Immobilisations corporelles en cours ... 171
22533. Compte 232 - Immobilisations incorporelles en cours ... 171
22534. Comptes 237 et 238 - Avances et acomptes versés sur immobilisations ... 171
225341. Compte 237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles ... 171
225342. Compte 238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles ... 171
2254. Compte 26 - Participations et créances rattachées à des participations ... 172
22541. Subdivision du compte ... 172
22542. Compte 261 - Titres de participation et parts dans les associations, syndicats et organismes divers ... 172
22543. Compte 266 - Autres formes de participation ... 172
2255. Compte 27 - Autres immobilisations financières ... 172
22551. Subdivision du compte ... 172
22552. Comptes 271 et 272 - Titres immobilisés ... 172
22553. Compte 275 - Dépôts et cautionnements versés ... 173
22554. Compte 276 - Autres créances immobilisées ... 173
2256. Comptes 28 - Amortissement des immobilisations ... 173
22561. Subdivision du compte ... 174
22562. Utilisation des comptes ... 174
22563. Mode de calcul ... 174
22564. Durées d'amortissement ... 175
2257. Compte 29 - Dépréciations des immobilisations ... 175
22571. Subdivision du compte ... 175
22572. Comptabilisation ... 175
226. Classe 3 - Comptes de stocks et d'en cours ... 176
2261. Subdivision du compte ... 176
2262. Comptes 31 et 32 - Stocks de matières premières et autres approvisionnements ... 177
2263. Comptes 331, 345 et 355 - Stocks d'en cours et de produits finis ... 177
2264. Compte 39 Dépréciations des stocks et en cours ... 177
227. Classe 4 - Comptes de tiers ... 178
2271. Compte 40 - Fournisseurs et comptes rattachés ... 178

22711. Subdivision du compte ... 178
22712. Compte 4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations ... 179
22713. Compte 4017 - Retenues de garanties et oppositions ... 179
22714. Compte 403 - Fournisseurs - Effets à payer ... 179
22715. Compte 4042 - Fournisseurs d'immobilisations ... 179
22716. Compte 4047 - Fournisseur - Retenues de garanties et oppositions ... 180
22717. Compte 405 - Fournisseurs d'immobilisations - Effets à payer ... 180
22718. Compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues ... 180
22719. Compte 409 - Fournisseurs débiteurs ... 180
227191. Compte 4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes ... 180
227192. Compte 4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre ... 180
227193. Compte 4098 – Rabais, remises, ristournes, a obtenir et autres avoir non encore reçus ... 181
2272. Compte 41 - Clients et comptes rattachés ... 181
22721. Subdivision du compte ... 181
22722. Compte 4111 - Familles - Frais scolaires - Exercices antérieurs ... 181
22723. Compte 4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant ... 182
22724. Compte 4121 - Autres clients - Exercices antérieurs ... 182
22725. Compte 4122 - Autres clients - Exercice courant ... 182
22726. Compte 4123 - Titres restaurant ... 183
22727. Compte 413 - Clients - Effets à recevoir sur vente de biens et de prestations de service ... 183
22728. Compte 416 - Créances contentieuses ... 184
22729. Compte 418 - Clients ordres de recettes à établir ... 184
227210. Comptes 4191 et 4192 - Avances reçues ... 184
227211. Compte 4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir ... 184
2273. Compte 42 - Personnel et comptes rattachés ... 185
22731. Subdivision du compte ... 185
22732. Compte 421 - Personnel - Rémunérations dues ... 185
22733. Compte 423 - Personnel - Remboursement de frais ... 185
22734. Compte 425 - Personnel - Avances et acomptes ... 185
22735. Comptes 427 - Personnel - Oppositions ... 185
22736. 428 - Personnel - charges à payer et produits à recevoir ... 185
227361. Compte 4282 - Personnel - Dettes provisionnées pour congés à payer ... 185
227362. Compte 4286 - Personnel - Autres charges à payer ... 186
227363. Compte 4287 - Personnel - Produits à recevoir ... 186
22737. Comptes 4291 et 4292 - Déficits constatés ... 186
227371. Compte 4291 - Déficits constatés avant émission de l'ordre de versement ... 186
227372. Compte 4292 - Déficits constatés après émission de l'ordre de versement ... 186
22738. Comptes 4294 et 4295 - Débets constatés ... 187
2274. Compte 43 - Sécurité sociale et organismes sociaux ... 187
22741. Subdivision du compte ... 187
22742. Comptes 431 et 437 - Sécurité sociale et autres organismes sociaux ... 187
22743. Compte 438 - Organismes sociaux - Charges à payer, produits à recevoir ... 187
227431. Compte 4382 - Organismes sociaux - Charges sociales sur congés à payer ... 187
227432. Compte 4386 - Organismes sociaux - Autres charges à payer ... 187
227433. Compte 4387 - Organismes sociaux - Produits à recevoir ... 188
2275. Compte 44 - Etat et autres collectivités publiques ... 188
22751. Subdivision du compte ... 188
22752. Compte 441 - Etat et autres collectivités publiques : subventions à recevoir ou reçues ... 188
227521. Subdivision du compte ... 188
227522. Compte 4411 - Subventions de l'Etat ... 188
227523. Compte 4412 - Subventions de la collectivité de rattachement ... 189
227524. Compte 4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques ... 189
22753. Compte 443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux ... 189
22754. Compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires ... 189
22755. Compte 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés ... 190
22756. Compte 448 - Etat et autres collectivités publiques - Charges à payer et produits à recevoir. ... 191
227561. Charges à payer ... 191
227562. Produits à recevoir ... 191
2276. Compte 46 - Débiteurs et créditeurs divers ... 191
22761. Subdivision du compte ... 191
22762. Compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs mobilières de placement ... 191
227621. Cessions d'immobilisations ... 191
227622. Cessions de valeurs mobilières de placement ... 192
22763. Compte 463 - Autres comptes débiteurs. Ordres de recettes à recouvrer ... 192
227631. Subdivision du compte ... 192
227632. Compte 4631 - Exercices antérieurs ... 192
227633. Compte 4632 - Exercice courant ... 192
22764. Compte 466 - Autres comptes créditeurs. ... 193
227641. Subdivision du compte ... 193
227642. Compte 4662 - Mandats à payer ... 193
227643. Compte 4663 - Virements à réimputer ... 193
227644. Compte 4664 - Excédents de versement à rembourser ... 193

227645. Compte 4667 - Oppositions ... 193
227646. Compte 4668 - Ordres de paiement de l'ordonnateur ... 193
22765. Compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs ... 194
227651. Subdivision du compte ... 194
227652. Compte 4671 - Semaine des élèves ... 194
227653. Compte 4672 - Caisse de solidarité ... 194
227654. Compte 4674 - Taxe d'apprentissage ... 194
227655. Compte 4675 Fonds académique de mutualisation des ressources de formation continue ... 195
227656. Compte 4676 Participation des associations au titre du fonds social des cantines ... 195
22766. Compte 468 - Produits à recevoir et charges à payer ... 195
227661. Subdivision du compte ... 195
227662. Compte 4682 - Charges à payer sur ressources affectées ... 195
2276621. Subdivision du compte ... 195
2276622. Comptabilisation ... 196
227663. Compte 4684 - Produits à recevoir sur ressources affectées ... 196
2276631. Subdivision du compte ... 196
2276632. Comptabilisation ... 196
227664. Compte 4686 - Charges à payer ... 196
227665. Compte 4687 - Produits à recevoir ... 197
2277. Compte 47 - Comptes transitoires ou d'attente ... 197
22771. Subdivision du compte ... 197
22772. Compte 4712 et 4713 Tickets repas ... 197
22773. Compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier ... 198
22774. Compte 4718 - Autres recettes à classer ... 198
22775. Comptes 4721 et 4722 ... 198
227751. Compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement ... 198
227752. Compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement ... 198
22776. Compte 4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier ... 198
22777. Compte 4728 - Autres dépenses à régulariser ... 198
22778. Compte 4731 - Recettes à transférer ... 199
22779. Compte 4735 - Dépenses à transférer ... 199
227710. Comptes 476 et 477 différences de conversions en devises - Actif et Passif ... 199
2277101. Compte 4761 Diminution de créances - Actif ... 199
2277102. Compte 4762 Augmentation des dettes - Actif ... 200
2277103. Compte 4771 Augmentation des créances - Passif ... 200
2277104. Compte 4772 Diminution des dettes - Passif ... 201
2277105. Compte 4768 - Différences compensées par couverture de change - Actif et Compte 4778 - Différences compensées par couverture de change- Passif ... 201
2278. Compte 48 - Comptes de régularisation ... 202
22781. Subdivision du compte ... 202
22782. Compte 486 - Charges constatées d'avance ... 202
22783. Compte 487 - Produits constatés d'avance ... 202
2279. Compte 49 - Dépréciation des comptes de tiers ... 203
22791. Subdivision du compte ... 203
22792. Comptabilisation ... 203
228. Classe 5 - Comptes financiers ... 203
2281. Subdivision du compte ... 203
2282. Compte 50 - Valeurs mobilières de placement (VMP) ... 203
2283. Compte 51 - Banques, établissements financiers et assimilés ... 204
22831. Subdivision du compte ... 204
22832. Comptes 5113 - Chèques vacances à l'encaissement ... 205
228321. - Procédure de demande d'agrément auprès de l'A.N.C.V. ... 205
228322. - Traitement des chèques-vacances ... 205
22833. Compte 5114 - Titres restaurant à l'encaissement ... 205
22834. Compte 5115 – Cartes bancaires à l'encaissement ... 206
22835. Compte 5116 - Prélèvements automatiques ... 206
22836. Compte 5117 - Effets impayés ... 207
22837. Comptes 515 - Trésor ... 208
2284. Compte 53 - Caisse ... 208
22841. Subdivision du compte ... 208
22842. Compte 531 - Caisse ... 208
2285. Compte 54 - Régies d'avances et accréditifs ... 208
22851. Subdivision du compte ... 209
22852. Compte 543 - Régies d'avances ... 209
22853. Compte 545 - Régies de recettes ... 209
22854. Compte 548 - Avances pour menues dépenses ... 209
2286. Compte 58 - Virements internes ... 210
22861. Subdivision du compte ... 210
22862. Comptabilisation ... 210
2287. Compte 59 - Dépréciations des comptes financiers ... 210
22871. Subdivision du compte ... 210
22872. Compte 590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement ... 210

229. Classe 6 - Comptes de charges ... 211
2291. Principes généraux ... 211
2292. Compte 60 - Achats et variation des stocks ... 211
22921. Subdivision du compte ... 211
22922. Comptes 601 et 602 - Achats de matières premières et achats d'autres approvisionnements ... 211
229221. Subdivision des comptes ... 211
229222. Comptabilisation ... 212
22923. Compte 603 - Variation des stocks ... 212
229231. Subdivision du compte ... 212
229232. Comptabilisation ... 212
22924. Compte 606 - Achats d'approvisionnements non stockés ... 212
229241. Subdivision du compte ... 212
229242. Comptabilisation ... 213
22925. Compte 609 - Rabais, remises et ristournes ... 213
2293. Compte 61 - Services extérieurs ... 213
22931. Subdivision du compte ... 213
22932. Compte 611 - Sous-traitance générale ... 213
22933. Compte 612 – Redevances de crédit-bail ... 213
22934. Compte 613 - Locations ... 214
22935. Compte 614 - Charges locatives et de copropriété ... 214
22936. Compte 615 - Entretien et réparation ... 214
22937. Compte 616 - Primes d'assurance ... 214
22938. Compte 617 - Etudes et recherches ... 214
22939. Compte 618 - Divers ... 214
229310. Compte 619 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs ... 214
229311. Compte 62 - Autres services extérieurs ... 215
229312. Subdivision du compte ... 215
229313. Compte 621 - Personnel extérieur à l'établissement ... 215
229314. Compte 622 - Rémunération d'intermédiaires et honoraires ... 215
229315. Compte 623 - Publicité, publications, relations publiques ... 215
229316. Compte 624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes ... 215
229317. Comptes 625 Déplacements, missions et réceptions ... 216
229318. Compte 626 - Frais postaux et frais de télécommunications ... 216
229319. Compte 627 - Services bancaires ... 216
229320. Comptes 628 - Charges externes diverses ... 216
229321. Compte 629 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs ... 216
2294. Compte 63 - Impôts, taxes et versements assimilés ... 216
22941. Subdivision du compte ... 216
229411. Compte 631 - impôts, taxes et versements assimiles sur rémunérations (administration des impôts) 217
229412. Compte 632 - charges fiscales sur congés à payer ... 217
229413. Compte 633 - impôts, taxes et versements assimiles sur rémunérations (autres organismes) ... 217
229414. Compte 635 - autres impôts, taxes et versements assimiles : administration des impôts ... 217
229415. Compte 637 - autres impôts, taxes et versements assimiles : autres organismes ... 217
2295. Compte 64 - Charges de personnel ... 217
22951. Subdivision du compte ... 217
22952. Comptabilisation ... 218
2296. Compte 65 - Autres charges de gestion courante ... 218
22961. Subdivision du compte ... 218
22962. Comptes 651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires ... 218
22963. Compte 656 - Transfert à des collectivités ou à divers organismes ... 218
22964. Compte 657 - Charges spécifiques ... 219
22965. Compte 658 - Autres charges de gestion courante ... 219
2297. Compte 66 - Charges financières ... 219
22971. Subdivision du compte ... 219
22972. Compte 661 - Charges d'intérêts ... 219
22973. Compte 666 - Pertes de change ... 219
22974. Compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement ... 220
22975. Compte 668 - Autres charges financières ... 220
2298. Compte 67 - Charges exceptionnelles ... 220
22981. Subdivision du compte ... 220
22982. Compte 671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion ... 220
22983. Compte 675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés ... 220
22984. Compte 678 - Autres charges exceptionnelles ... 220
2299. Compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions ... 221
22991. Subdivision du compte ... 221
22992. Compte 681 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation ... 221
22993. Compte 686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions. Charges financières ... 221
22994. Compte 687 - Dotations aux amortissements, dépréciations et aux provisions. Charges exceptionnelles 221
2210. Classe 7 - Comptes de produits ... 222
22101. Principes généraux ... 222
22102. Compte 70 - Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises ... 222

221021. Subdivision du compte ... 222
221022. Comptabilisation ... 222
22103. 2284 - Compte 71 - Production stockée (variation de l'exercice) ... 223
221031. Subdivision du compte ... 223
221032. Compte 713 - Variation du stock d'objets confectionnés ... 223
22104. Compte 72 - Production immobilisée ... 223
221041. Subdivision du compte ... 223
221042. Comptabilisation ... 223
22105. Compte 74 - Subventions d'exploitation ... 224
221051. Subdivision du compte ... 224
221052. Comptabilisation ... 224
22106. Compte 75 - Autres produits de gestion courante ... 224
221061. Subdivision du compte ... 224
221062. Compte 751 - Redevances pour brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires ... 225
221063. Compte 756 - Transferts d'établissements ou de collectivités publics ... 225
221064. Compte 758 - Divers autres produits de gestion courante ... 225
22107. Compte 76 - Produits financiers ... 225
221071. Subdivision du compte ... 225
221072. Comptes 761 à 764 ... 225
221073. Compte 765 - Escomptes obtenus ... 226
221074. Compte 766 - Gains de change ... 226
221075. Compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement ... 226
221076. Compte 768 - Autres produits financiers ... 226
22108. Compte 77 - Produits exceptionnels ... 226
221081. Subdivision du compte ... 226
221082. Compte 771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion ... 226
221083. Compte 775 - Produits de cessions d'éléments actifs ... 227
221084. Compte 776 - Produits issus de la neutralisation des amortissements ... 227
221085. Compte 777 - Quote-part des subventions d'investissement virée aux résultats de l'exercice ... 227
22109. Compte 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions ... 227
221091. Subdivision du compte ... 227
221092. Comptabilisation ... 227
221010. Compte 79 - Transfert de charges ... 228
2211. Classe 8 - Comptes spéciaux ... 228
22111. Subdivision du compte ... 228
22112. Compte 80 - Engagements hors bilan ... 228
221121. Subdivision du compte ... 228
221122. Comptes 801 et 802 (comptabilité des engagements) ... 228
221123. Compte 809 – Contre partie des engagements ... 229
22113. Compte 86 - Valeurs inactives ... 229
221131. Subdivision du compte ... 229
221132. Comptabilisation ... 229
22114. Compte 89 – Bilan ... 230
221141. Subdivision du compte ... 230
221142. Compte 890 - Bilan d'ouverture ... 230
221143. Compte 891 - Bilan de clôture (compte cité pour mémoire, à ne pas utiliser.). ... 230

3. TOME : LE COMPTE FINANCIER

31. DISPOSITIONS GENERALES ... 232

32. PREPARATION ET ARRET DU COMPTE FINANCIER ... 232
321. Les opérations comptables de fin d'exercice et préparatoire au lancement du compte financier ... 232
3211. l'arrêté des écritures ... 232
32111. L'arrêté des comptes de bilan ... 232
32112. L'arrêté des comptes de charges et de produits ... 232
3212. Etablissement de la balance définitive ... 233
322. Arrêt du compte financier ... 233
3221. Cas général ... 233
3222. Cas des groupements comptables ... 233
323. Désignation d'un commis d'office ... 234

33. LE CONTENU DU COMPTE FINANCIER ... 234
331. Les pièces du compte financier ... 234
332. Les indicateurs financiers ... 235
3321. La détermination et l'affectation du résultat ... 235
33211. La détermination du résultat ... 235
33212. L'affectation du résultat ... 235
3322. la détermination de la capacité d'autofinancement ... 235
33221. Définition ... 235
33222. Calcul ... 236
3323. Le bilan ... 236
33231. Le fonds de roulement net global ... 236

33232. Le besoin en fonds de roulement 236
33233. la trésorerie 237
3324. Les autres indicateurs financiers 237
333. Le rapport sur le compte financier 238

34. LA TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER 238

35. PRESENTATION MATERIELLE DU COMPTE FINANCIER 239
351. La confection des liasses 239
352. Le classement des pièces comptables et justificatives 239

36. BASE DE DONNEES DE REPORT D'INFORMATIONS 240

37. LA RESTRUCTURATION DES EPLE (FERMETURE OU FUSION) 240
371. L'engagement de la procédure 240
372. La gestion budgétaire 241
373. La comptabilité générale 241

4. LES ANNEXES

Annexe 1 - Les principaux textes cités dans l'instruction …….. 247

Annexe 2 - Liste des acronymes utilisés dans l'instruction …… 251

Annexe 3 - Pièces du budget …… 349

Annexe 4 - Codification prédéfinie des domaines et activités …… 261

Annexe 5 - les pièces budgétaires …… 263

Annexe 6 - Concordance ancienne et nouvelle nomenclature ……. 279

Annexe 7 - Planches d'écritures

Planche 1 - Schéma type écriture de dépense et recette ……..…… 281
Planche 2 - Schéma type écriture de reversement et annulation de recette …….…… 286
Planche 3 - Affectation du résultat …….. 287
Planche 4 - Biens reçus en dotation ……. 288
Planche 5 - Biens acquis sur fonds propres…… …….. 289
Planche 6 - Biens acquis sur subventions …… 292
Planche 7 - Charges à paye …….. 294
Planche 8 - Constatation d'avance …….. 295
Planche 9 - Dépenses avant ordonnancement - encaissements…… 296
Planche 10 - Provisions et reprises sur provisions……. 297
Planche 11 - Comptes 4682 - charges à payer et 4684 - produits à recevoir ……. 298
Planche 12 - Régies d'avances et de recettes……. 301
Planche 13 - Evolution des stocks et en cours…… 302
Planche 14 - Avances et acomptes …….. 303
Planche 15 - Valeurs inactives…… 304
Planche 16 - Les comptes de liaison ……. 305
Planche 17 - Encaissement et frais bancaire …….. 307
Planche 18 - Corrections d'erreurs …… 308
Planche 19 - Production immobilisée …….. 309
Planche 20 - Compensation bourses / demi-pension …… ……. 311
Planche 21 -Valeurs mobilières de placement…… 312
Planche 22 - Paie ……... 313
Planche 23 -Paie à façon …….. 316
Planche 24 - Rabais, remises, ristournes obtenus …… 317
Planche 25 - Rabais remises ristournes accordés par l'établissement ……. 319
Planche 26 - Crédit bail ……. 321
Planche 27 - Déficits et débets constatés ……. 322

Annexe 8 - Synthèse des opérations budgétaires et comptables pour ordre ……. 323

Annexe 9 - Principales relations entre comptes ……. 324

Annexe 10 - Documents du compte financier …….. 338

Annexe 11 - Feuillets budgétaires et ordres de paiement ……. 381

Annexe 12 - Justification des comptes …….. 385

Annexe 13 - Notions de terminologie ……. 394

1. TOME 1 : LE CADRE BUDGETAIRE

11. TITRE 1 : ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DES ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT

111. STATUT ET MISSIONS DES ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT

La loi n°82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits des communes, des départements et des régions, a attribué de nouvelles compétences aux collectivités territoriales pour participer à la gestion du système éducatif. La loi n°83-663 du 22 juillet 1983 portant répartition de compétences entre les communes, les départements, les régions et l'État, modifiée par la loi n°85-97 du 25 janvier 1985, a créé une nouvelle catégorie d'établissement public, l'établissement public local d'enseignement (EPLE) qui, aux termes de l'article L421-1 du code de l'éducation, comprend les collèges, les lycées, les écoles régionales du premier degré (ERPD) et les établissements régionaux d'enseignement adapté (EREA).

Cependant, leur particularité première est d'être au croisement d'un partage de compétences entre l'État et les collectivités territoriales, institué par les lois des années 1980, puis par la loi n°2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales. Ces compétences partagées se traduisent dans de multiples domaines (fonctionnement des instances, financements, contrôle budgétaire, compte rendu d'activité, etc.).

Par ailleurs et sauf dispositions contraires du code de l'éducation, les règles définies, dans le Code Général des Collectivités Territoriales sont applicables aux EPLE. Elles concernent aussi les règles relatives à la gestion budgétaire et comptable publique conformément à l'article 2 du décret Gestion budgétaire Comptable Publique.

Ainsi, et conformément à l'article L421-1 du code de l'éducation, les EPLE sont créés par arrêté du représentant de l'État, sur proposition, selon le cas, du département, de la région ou, dans le cas prévu aux articles L216-5 et L216-6 du code précité, de la commune ou de l'établissement public de coopération intercommunale intéressé.

La fermeture ou la fusion d'établissements s'effectue dans les mêmes conditions avec des modalités précisées au paragraphe 37, de la présente instruction, intitulé : « La restructuration des EPLE (fermeture ou fusion) ».

Les EPLE sont donc des établissements publics à caractère administratif, personnes morales de droit public qui disposent d'une pleine capacité juridique et dont la spécialité est l'enseignement, terme dont l'acception doit être entendue au sens large : transmission des connaissances, éducation et formation des futurs citoyens, orientation, insertion et préparation à la vie professionnelle. Leur autonomie, en matière pédagogique et éducative, est définie à l'article R421-2 du code de l'éducation.

112. LES ACTEURS DE L'ADMINISTRATION FINANCIERE

1121. Le conseil d'administration

Le conseil d'administration (CA) est l'autorité délibérante de l'établissement. Il règle par ses délibérations les affaires de l'établissement, conformément à l'article L421-4 du code de l'éducation.

Le conseil d'administration ne peut siéger valablement que si le nombre des membres présents en début de séance est égal à la majorité des membres en exercice composant le conseil.

L'article R421-25 du code de l'éducation prévoit des dispositions spécifiques si ce quorum n'est pas atteint ou en cas d'urgence.

Ainsi, si le quorum n'est pas atteint, le conseil d'administration est convoqué en vue d'une nouvelle réunion, qui doit se tenir dans un délai minimum de huit jours et maximum de quinze jours ; il délibère alors valablement, quel que soit le nombre des membres présents. En cas d'urgence, ce délai peut être réduit à trois jours.

11211. Le président du conseil d'administration

Conformément à l'article R421-9 du code de l'éducation, le chef d'établissement assure la présidence du conseil d'administration.

Cependant, en application de l'article 39 de la loi n°2005-380 du 23 avril 2005 d'orientation et de programme pour l'avenir de l'école, l'article R421-21 du code de l'éducation prévoit que, sur proposition du chef d'établissement, et à titre expérimental pour une durée maximale de cinq ans, le

conseil d'administration des lycées d'enseignement technologique et professionnel peut décider de désigner son président parmi les personnalités extérieures siégeant en son sein. C'est le président qui signe le compte rendu et les délibérations du conseil d'administration.

Le chef d'établissement soumet sa proposition d'expérimentation de la présidence du conseil d'administration lors d'une première délibération du conseil d'administration. Si le conseil d'administration autorise l'expérimentation, l'élection du président du conseil d'administration fait l'objet d'une seconde délibération. Cette décision est prise pour la durée d'un an.

Le président exerce les compétences dévolues au président du conseil d'administration. L'exercice de ces compétences impose en tout état de cause une étroite collaboration entre le président élu et le chef d'établissement. Le chef d'établissement reste membre de droit du conseil d'administration avec voix délibérative ainsi que de toutes les autres instances de l'établissement. Il conserve la présidence de ces dernières.

En cas de partage égal des voix, la décision revient au président du conseil d'administration, dont la voix est prépondérante.

11212. Les membres du conseil d'administration

Les articles R421-14 à 19 du code de l'éducation fixent la composition du conseil d'administration, respectivement pour les lycées et collèges (30 membres), pour les collèges accueillant moins de 600 élèves et ne comportant pas une section d'éducation spécialisée (24 membres) et pour les ERPD et EREA (24 membres).

Dans tous les cas, la composition du conseil est tripartite, conformément au principe énoncé à l'article L421-2 du code de l'éducation :

- représentants de l'administration (membres de droit, collectivités territoriales, personnalités qualifiées) ;
- personnels (enseignement et éducation, administratifs, sociaux et de santé, techniques, ouvriers et de service) ;
- usagers (élèves et parents).

Les représentants des personnels et des usagers sont élus pour une année, conformément aux dispositions de l'article R421-29 du code de l'éducation. Les représentants des collectivités sont désignés en son sein par l'assemblée délibérante, désignation renouvelée à la suite de chaque renouvellement partiel ou total de l'assemblée (article R421-33). Les personnalités qualifiées sont désignées pour trois ans (article R431-34).

Les séances du conseil d'administration ne sont pas publiques ; toutefois, l'autorité académique ou son représentant peut assister aux séances du conseil et, sur invitation du président, toute personne dont la présence paraîtrait utile, à titre consultatif. Par ailleurs, l'agent comptable assiste de droit aux travaux avec voix consultative, quand il n'est pas le gestionnaire de l'établissement. Il est destinataire de tous les comptes rendus pour disposer des informations utiles concernant la vie de l'établissement qui peuvent avoir une incidence sur ses missions.

11213. Les attributions du conseil d'administration

Le conseil d'administration dispose de compétences décisionnelles et de compétences consultatives.

112131. Les attributions décisionnelles du conseil d'administration

Ces attributions sont notamment énumérées à l'article R421-20 du code de l'éducation.
En particulier, le conseil d'administration :

- adopte le projet d'établissement et approuve le contrat d'objectifs conclu avec l'autorité académique ;
- adopte le budget, ses décisions budgétaires modificatives et le compte financier ;
- adopte les tarifs des ventes de produits et de prestations de services réalisés par l'établissement et notamment ceux des objets confectionnés ; toutefois, la collectivité de rattachement fixe les tarifs des prestations liées aux compétences transférés par la loi n°2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales. L'article R531-52 précise cette compétence en matière tarification de la restauration scolaire pour les collèges et les lycées de l'enseignement public ;
- adopte les décisions de remise gracieuse et d'admission en non valeur et peut fixer un seuil en deçà duquel la décision est prise par l'ordonnateur ;
- donne son accord à la passation des conventions et contrats dont l'établissement est signataire, à l'exception de certains marchés, dans les conditions rappelées ci-après

(§11313) ; il s'agit en particulier des conventions passées en application de l'article L216-1 du code de l'éducation (activités complémentaires organisées par une collectivité territoriale) et des conventions passées avec les associations qui fonctionnent au sein de l'établissement ;

- donne son accord à l'adhésion à tout groupement d'établissements, aux modalités de participation au plan d'action du groupement d'établissements pour la formation des adultes auquel l'établissement adhère, au programme annuel des activités de formation continue et à l'adhésion de l'établissement à un groupement d'intérêt public ;
- approuve les conventions s'inscrivant dans le programme des actions de formation continue de son établissement lorsqu'elles engagent les finances de l'établissement ou sont susceptibles d'avoir des conséquences sur la formation initiale et la vie scolaire ;
- donne son accord sur la programmation et les modalités de financement des voyages scolaires et fixe le montant de la participation des familles ;
- autorise les transactions, l'acceptation des dons et legs, l'acquisition ou l'aliénation des biens ainsi que les actions à intenter ou à défendre en justice ;
- autorise le versement de dons aux associations ;
- peut définir, dans le cadre du projet d'établissement et, le cas échéant, des orientations de la collectivité de rattachement en matière de fonctionnement matériel, toutes actions particulières propres à assurer une meilleure utilisation des moyens alloués à l'établissement et une bonne adaptation à son environnement.

112132. Les attributions consultatives du conseil d'administration

Conformément à l'article R421-20 du code de l'éducation paragraphe 8, le conseil d'administration délibère sur :

a) Toute question dont il a à connaître en vertu des lois et règlements en vigueur ainsi que celles ayant trait à l'information des membres de la communauté éducative et à la création de groupes de travail au sein de l'établissement ;
b) Les questions relatives à l'accueil et à l'information des parents d'élèves, les modalités générales de leur participation à la vie scolaire ;
c) Les questions relatives à l'hygiène, à la santé, à la sécurité : le conseil d'administration peut décider la création d'un organe compétent composé notamment de représentants de l'ensemble des personnels de l'établissement pour proposer les mesures à prendre en ce domaine au sein de l'établissement.

De même, le conseil d'administration, sur saisine du chef d'établissement, donne son avis (article R421-23) sur :

1° Les mesures annuelles de créations et de suppressions de sections, d'options et de formations complémentaires d'initiative locale dans l'établissement ;
2° Les principes de choix des manuels scolaires, des logiciels et des outils pédagogiques ; la modification, par le maire, des heures d'entrée et de sortie de l'établissement prévue à l'article L521-3.
3° Il peut être consulté par le chef d'établissement sur les questions ayant trait au fonctionnement administratif général de l'établissement. Le conseil d'administration peut, à son initiative, adopter tous vœux sur les questions intéressant la vie de l'établissement

Par ailleurs, le conseil d'administration délibère sur l'attribution des logements, dont la compétence relève de la collectivité de rattachement. Sur le rapport du chef d'établissement, il propose à la collectivité les emplois dont les titulaires bénéficient d'une concession de logement par nécessité absolue ou par utilité de service ; il émet également des propositions d'attribution des logements vacants, par convention d'occupation précaire (articles R216-4 à 16 du code de l'éducation).

Le conseil d'administration est également amené à donner son avis sur la création ou la modification des groupements comptables (article R421-62 du code de l'éducation).

1122. La commission permanente

La composition de la commission permanente, émanation du conseil d'administration est fixée par les articles R421-37 à 40 du code de l'éducation. Elle comprend des représentants de l'administration, des personnels et des usagers.

Chargée d'instruire les questions soumises à l'examen du conseil d'administration, la commission permanente est saisie obligatoirement des questions qui relèvent des domaines définis à l'article R421-2 du même code.

Par ailleurs, conformément à l'article R421-41, le conseil d'administration peut déléguer certaines de ses attributions à la commission permanente, à l'exception de celles fixées aux 1°, 2°, 3°, 4°, 5°, 11° de l'article R421-20.

La délégation consentie à la commission permanente par le conseil d'administration ne saurait avoir une durée allant au-delà de celle du conseil d'administration ; ainsi, les affaires déléguées à la commission permanente et qui n'auraient pas fait l'objet d'un traitement définitif (par exemple une décision) à la date du renouvellement du conseil d'administration redeviennent de la compétence de celui-ci sauf à ce que, dans sa nouvelle formation, il décide expressément de déléguer à nouveau la matière à la commission permanente.

Par ailleurs, en cours d'année, le conseil d'administration ne redevient compétent sur les questions déléguées qu'après avoir adopté une délibération dans les mêmes formes.

En matière financière et comptable, la commission permanente ne peut donc pas adopter le budget et les décisions budgétaires modificatives ni adopter et arrêter le compte financier. En revanche, elle peut recevoir délégation pour approuver la passation de conventions ou de contrats.

Les actes adoptés par la commission permanente dans le cadre d'une délégation du conseil d'administration entrent en vigueur dans les conditions prévues par l'article L421-14 du code de l'éducation et sont soumis aux mêmes obligations de transmission que les délibérations du conseil d'administration (cf. §112113 ci-dessus).

1123. Le rôle du chef d'établissement, ordonnateur de l'établissement public local d'enseignement

Les EPLE sont dirigés par un chef d'établissement, nommé par le ministre de l'Éducation nationale, qui est à la fois le représentant de l'État au sein de l'établissement et l'autorité exécutive de l'EPLE.

Le chef d'établissement informe les autorités de tutelle des délégations de signature qu'il a consenties. Cette information est aussi indispensable lorsqu'il s'agit de l'exercice de la présidence du conseil d'administration par un de ses membres autre que le chef d'établissement.

11231. Les compétences du chef d'établissement

Les compétences générales du chef d'établissement sont définies aux articles R421-8 à R421-13 du code de l'éducation. Quelques-unes de ces compétences sont plus particulièrement décrites ci-après.

112311. Le chef d'établissement est ordonnateur des recettes et des dépenses

Les rôles respectifs des ordonnateurs et des comptables publics sont précisés par les articles 8 à 21 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP). L'article 9 explicite le principe de séparation dans les termes suivants : « *Les fonctions d'ordonnateur et celles de comptable public sont incompatibles. (…) Les conjoints des ordonnateurs ne peuvent être comptables des organismes publics auprès desquels lesdits ordonnateurs exercent leurs fonctions.* »

En sa qualité d'ordonnateur, le chef d'établissement est responsable de l'exécution du budget de l'EPLE (cf. titres 3 et 4 de la présente instruction). Il est notamment chargé :

- de la constatation et de la liquidation des droits et produits et de l'émission des titres de recettes correspondants (articles R421-66 et 67 du code de l'éducation) ;
- de l'engagement, de la constatation, de la liquidation et de l'ordonnancement des dépenses (articles R421-71 et 74 du code de l'éducation).

Le chef d'établissement est également seul compétent pour créer des régies d'avances et de recettes et pour désigner les régisseurs (cf. §1126 ci-après).

Lorsque l'agent comptable suspend le paiement d'une dépense, l'ordonnateur peut le requérir de payer (§14541).

En vertu de l'article 12 du décret 2012-1246 du 7 novembre 2012, la responsabilité des ordonnateurs est une responsabilité disciplinaire, pénale et civile. Ils encourent également les sanctions qui peuvent leur être infligées par la Cour de discipline budgétaire et financière sous forme d'amendes, en application du titre 1er du livre III du code des juridictions financières. Lorsqu'il requiert le comptable de payer, la responsabilité de l'ordonnateur est susceptible d'être mise en jeu par cette même juridiction.

112312. Le chef d'établissement prépare les travaux et exécute les délibérations du conseil d'administration

La préparation du projet de budget et l'exécution du budget exécutoire sont développées dans les titres 2, 3 et 4 de la présente instruction.

Le chef d'établissement est notamment chargé de fixer les dates des séances du conseil d'administration, qui doit être réuni au moins trois fois par an, de convoquer ses membres et de leur communiquer les documents préparatoires (article R421-25 du code de l'éducation).

Certains des points inscrits à l'ordre du jour, lorsqu'ils ont trait aux domaines définis à l'article R421-2 du code de l'éducation, doivent avoir fait l'objet d'une instruction préalable en commission permanente.

Par ailleurs, le CA est réuni en séance extraordinaire à la demande de l'autorité académique, de la collectivité territoriale de rattachement, du chef d'établissement ou de la moitié au moins de ses membres sur un ordre du jour déterminé.

112313. Le chef d'établissement transmet les actes de l'établissement

Les articles L.421-11 (actes budgétaires) et L421-14 (autres actes) du code de l'éducation, ainsi que les articles R421-54 et 55 du code de l'éducation, déterminent les conditions dans lesquelles les actes de l'établissement deviennent exécutoires.

Ces conditions ont été simplifiées par l'ordonnance n°2004-631 du 1er juillet 2004 et par le décret n°2004-885 du 27 août 2004.

Ainsi, le régime de triple transmission instauré par les lois de décentralisation de 1982 et 1983 pour les actes n'ayant pas trait à l'action éducatrice est limité aux actes budgétaires. Une unique autorité est désormais destinataire des autres actes : le représentant de l'État ou, par délégation, l'autorité académique.

Les actes relevant de l'action éducatrice sont transmis exclusivement à l'autorité académique.

En outre, seuls les actes les plus importants pris par les autorités de l'établissement, dont la liste est fixée aux articles R421-54 et suivant du code de l'éducation, sont soumis à l'obligation de transmission pour être exécutoires. Parmi les actes soumis à cette obligation, une distinction s'opère en fonction de leur auteur : les délibérations du conseil d'administration ne deviennent exécutoires que dans un délai de 15 jours après leur transmission ; en revanche, les décisions du chef d'établissement, qui sont prises en règle générale pour la mise en œuvre d'une délibération préalable du conseil, sont exécutoires aussitôt après leur transmission.

Les actes qui ne sont pas soumis à l'obligation de transmission sont exécutoires de plein droit, sous la réserve bien évidemment d'avoir été, en fonction de leur nature, dûment publiés, affichés ou notifiés aux intéressés.

L'affichage sur des panneaux destinés à l'information des usagers constitue une modalité de publication suffisante sous réserve de leur accessibilité au public. La publicité via Internet est soumise à l'approbation du conseil d'administration.

Il appartient au chef d'établissement de procéder à ces formalités afin que les actes pris par les autorités de l'EPLE soient exécutoires.

Il lui appartient également de transmettre au représentant de l'État, à l'autorité académique ou à la collectivité de rattachement les actes et documents relatifs au fonctionnement de l'établissement dont la communication serait demandée en application de l'article R421-56 du code de l'éducation, étant précisé que cette transmission pour information n'a pas d'effet sur le caractère exécutoire des actes.

Il lui revient notamment de certifier, le cas échéant, le caractère exécutoire des actes.

Il est rappelé par ailleurs que le chef d'établissement est responsable des certifications qu'il délivre en sa qualité d'ordonnateur, conformément à l'article 12 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.

112314. Les relations du chef d'établissement avec la collectivité de rattachement

La collectivité territoriale de rattachement de l'EPLE a vu ses compétences s'élargir en application de la loi n°2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales.

Conformément aux articles L213-2 (collèges) et L214-6 (lycées, ERPD, EREA) du code de l'éducation, elle assure la construction, la reconstruction, l'extension, les grosses réparations, l'équipement et le fonctionnement, à l'exception des dépenses pédagogiques à la charge de l'État qui figurent aux articles D211-14 à 16 du code précité, le recrutement et la gestion des agents techniques territoriaux des établissements d'enseignement (ATTEE), mais aussi l'accueil, la restauration, l'hébergement ainsi que l'entretien général et technique, à l'exception des missions d'encadrement et de surveillance des élèves.

L’article L421-23 du code de l’éducation prévoit que le président de la collectivité de rattachement s'adresse directement au chef d'établissement, pour l'exercice des compétences qui lui incombent, qu’il lui fait connaître les objectifs fixés par la collectivité de rattachement et les moyens que celle-ci alloue à cet effet à l'établissement. Le chef d'établissement est chargé de mettre en œuvre ces objectifs et de rendre compte de l'utilisation de ces moyens.

Les agents des collectivités territoriales affectés dans un établissement public local d'enseignement conservent leur statut, sont administrés par la collectivité dont ils dépendent statutairement et sont placés sous l'autorité fonctionnelle du chef d'établissement. S’agissant des personnels des collectivités, le président de la collectivité territoriale de rattachement exerce l’autorité hiérarchique et le chef d’établissement l’autorité fonctionnelle.

Le gestionnaire, adjoint du chef d’établissement, est chargé sous son autorité, des relations avec les collectivités territoriales. Il organise le travail des agents techniques (article R421-13 du code de l’éducation) en conformité avec les règles définies par la collectivité territoriale de rattachement dont dépendent ces personnels.

Une convention passée entre l'établissement et la collectivité de rattachement précise les modalités d'exercice de leurs compétences respectives. Elle précise et organise notamment les modalités d’échange et de restitution d’informations sur le fonctionnement et la gestion et plus particulièrement celle concernant la restauration.

En application de l’article R421-56 du code de l’éducation, la collectivité de rattachement, de même que le représentant de l’État et l'autorité académique, ont accès, sur leur demande, à l'ensemble des actes et documents relatifs au fonctionnement de l'établissement.

Par ailleurs, les communes, départements ou régions peuvent organiser dans les EPLE, pendant leurs heures d'ouverture et avec l'accord du conseil d’administration et du chef d’établissement, des activités éducatives, sportives et culturelles complémentaires aux activités d'enseignement et de formation fixées par l’État (article L216-1 du code de l’éducation). L’organisation de ces activités, facultatives dont la charge financière incombe à la collectivité intéressée, est fixée par une convention tripartite, conclue entre la collectivité intéressée, la collectivité territoriale de rattachement et l'établissement, qui détermine notamment les conditions dans lesquelles les agents de l’État peuvent être mis à la disposition de la collectivité et les responsabilités de chacun.

112315. Le chef d’établissement assure le bon fonctionnement du service public

Ces compétences sont énoncées à l’article L421-4 du code de l’éducation et aux articles R421-9 à 12 de ce même code.

Le chef d’établissement doit prendre, en liaison avec les autorités administratives compétentes, toutes dispositions pour assurer la sécurité des personnes et des biens, l'hygiène et la salubrité de l'établissement.

Il est également responsable de l'ordre dans l'établissement et peut engager les actions disciplinaires et les poursuites devant les juridictions compétentes.

En cas de difficultés graves de fonctionnement, le chef d’établissement peut prendre toutes dispositions nécessaires pour assurer le bon fonctionnement du service public. S'il y a urgence, et notamment en cas de menace ou d'action contre l'ordre dans les enceintes et locaux scolaires de l'établissement, le chef d'établissement peut interdire l'accès de ces enceintes ou locaux à toute personne relevant ou non de l'établissement, suspendre des enseignements ou autres activités au sein de l'établissement.

Chargé notamment de la sécurité des personnes et des biens, il met en œuvre le plan particulier de mise en sécurité. Il est responsable de la mise en œuvre de la réglementation applicable aux ERP (établissements recevant du public).

En cas d’évènement exceptionnel, il prend les mesures propres à assurer la continuité et le bon fonctionnement du service public.

Il informe le conseil d'administration des décisions prises et en rend compte à l'autorité académique, au maire, au président de la collectivité de rattachement et au représentant de l’État.

11232. Les modalités de délégation de signature du chef d’établissement

Conformément à l’article R421-13 du code de l’éducation, le chef d’établissement peut déléguer sa signature, y compris pour l’exercice des fonctions d’ordonnateur, à l’un de ses adjoints.

La délégation de signature est nominative et doit définir précisément l’étendue des compétences déléguées ; elle a pour objectif de décharger le délégant d’une partie de sa tâche matérielle et ne fait

pas perdre à son auteur l'exercice de sa compétence ; elle prend fin lorsque le chef d'établissement ou le délégataire quitte ses fonctions.

L'acte portant délégation doit être publié pour être exécutoire.

Il convient de noter qu'en cas d'absence ou d'empêchement du chef d'établissement, lorsque celui-ci n'a donné aucune délégation à cet effet, l'autorité académique nomme un ordonnateur suppléant qui peut être soit un de ses adjoints à la condition qu'il ne soit pas agent comptable de l'établissement, soit le chef d'un autre établissement.

Toute délégation portant sur les fonctions d'ordonnateur ou toute nomination d'un ordonnateur suppléant doit être communiquée à l'agent comptable, celui-ci devant, en application de l'article 19 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, contrôler la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué.

La délégation au gestionnaire qui assure les fonctions d'agent comptable ne pourra inclure la signature des documents liés à la phase d'ordonnancement (bordereaux de mandats, des ordres de reversements, des ordres de recettes et d'annulation de recettes et des ordres de paiement de l'ordonnateur - compte 4668, etc.) afin de respecter le principe de la séparation ordonnateur - comptable.

1124. Le gestionnaire

Aux termes de l'article R421-13 du code de l'éducation, le gestionnaire, adjoint du chef d'établissement, est chargé de le seconder dans ses fonctions de gestion matérielle, financière et administrative. Il est également chargé, sous l'autorité du chef d'établissement, des relations avec les collectivités territoriales et il organise le travail des personnels administratifs et des agents techniques des collectivités.

Certains gestionnaires peuvent être nommés comptables de leur établissement ou d'un groupement comptable, constitué en application de l'article R421-62, tout en demeurant gestionnaires de leur établissement d'affectation. Il est important de distinguer ces deux activités : celle de gestionnaire s'exerce sous l'autorité du chef d'établissement, celle de comptable s'exerce en toute indépendance, en application du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables rappelé ci-dessus.

Le gestionnaire est membre de droit du conseil d'administration de l'EPLE. Il peut recevoir délégation de signature du chef d'établissement (cf. §112314), mais il ne peut pas attester le service fait, signer les ordres de recettes, d'annulation de recettes, les mandatements et les ordres de reversements, les bordereaux de rejets ou de réimputation ni les ordres de paiement de l'ordonnateur lorsqu'il est également agent comptable.

Le gestionnaire participe à l'action éducative de l'établissement et contribue à l'accueil de tous les partenaires du système éducatif.

11241. La gestion matérielle

Le gestionnaire est responsable de la gestion matérielle de l'établissement et, à ce titre, il dirige sous l'autorité du chef d'établissement l'ensemble des personnels qui concourent à la gestion. Il organise le service des personnels administratifs et participe à leur évaluation. Il organise le service des agents techniques des collectivités et peut participer à leur évaluation conformément aux termes de la convention signée entre l'EPLE et la collectivité territoriale de rattachement ou aux directives données par le président de celle-ci au chef d'établissement.

En qualité de technicien de la vie en collectivité, il est responsable des conditions d'hébergement des élèves internes ou demi-pensionnaires et plus particulièrement du régime alimentaire des élèves, conformément aux objectifs et aux modalités d'exploitation définis par la collectivité territoriale de rattachement (article L421-23 du code de l'éducation). Il établit les menus, assure les approvisionnements, préside à la préparation et à la distribution des repas dans le respect des règles d'hygiène et de diététique.

Il est responsable du bon fonctionnement matériel de tous les services de l'établissement et, à ce titre, coordonne l'action des différentes catégories de personnels concernés.

Pour l'entretien courant des locaux, des installations et des matériels, le gestionnaire fait appel, en fonction des nécessités, aux personnels de l'établissement ou aux services d'une équipe mobile ou d'entreprises extérieures. Il propose au chef d'établissement les améliorations ou les aménagements qui lui paraissent nécessaires.

Il est, d'autre part, associé aux opérations de travaux et de maintenance mises en œuvre par la collectivité de rattachement : élaboration des programmes et des cahiers des charges, relations avec les différents partenaires, réception des travaux, prise en charge de l'exploitation des ouvrages,

constatation des désordres et information de la collectivité de rattachement pour la mise en œuvre des procédures de garantie.

Il participe aux réunions organisées par la collectivité de rattachement et peut y remplacer le chef d'établissement à sa demande.

Enfin, dans le cas particulier où l'établissement assure la maîtrise de l'ouvrage, pour le compte de la collectivité de rattachement, sur le fondement d'une convention de mandat prévue par la loi n° 85-704 du 12 juillet 1985 relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses rapports avec la maîtrise d'œuvre privée c'est normalement le gestionnaire qui prend en charge la préparation et l'exécution des opérations entrant dans le champ du mandat sous la responsabilité du chef d'établissement.

La charge de la gestion matérielle confère au gestionnaire une responsabilité particulière en matière de sécurité, aux côtés du chef d'établissement et sous son autorité.

Son action dans l'exécution des travaux d'entretien des matériels et des locaux ainsi que dans la prévention des risques est essentielle. A ce titre :

- il est chargé de la tenue des registres et documents relatifs à l'hygiène et à la sécurité ;
- il prépare et coordonne les travaux de la commission d'hygiène et de sécurité et assure la mise en œuvre des mesures proposées par celle-ci et adoptées par le conseil d'administration ;
- il participe à l'élaboration du projet annuel de sécurité soumis au conseil d'administration ;
- il prépare l'organisation périodique des exercices d'évacuation, sollicite et prépare les visites de la commission départementale de sécurité et des organismes de contrôle réglementaires ;
- il propose toutes mesures de formation des agents techniques des collectivités territoriales.

En cas de danger, il doit informer le chef d'établissement, la collectivité de rattachement et exécuter sans délai les diligences qui lui incombent et, le cas échéant, prendre toute mesure conservatoire de nature à éviter la réalisation d'un danger imminent.

11242. La gestion financière

Le gestionnaire assure la gestion financière et tient la comptabilité administrative, pour le compte et sous l'autorité du chef d'établissement, le contrôle de la tenue de la comptabilité matières étant placé sous la responsabilité de l'agent comptable. Ainsi,

- il prépare le projet de budget et les décisions modificatives, les marchés et les conventions ou contrats concernant l'activité de l'établissement ;
- il procède chaque année, conformément aux dispositions du code des marchés publics, au recensement des besoins de l'établissement et à l'organisation des procédures d'achat dans le respect des principes définis par ce même code ;
- il établit les bons de commande qu'il vise en sa qualité de gestionnaire, avant signature de l'ordonnateur ; toutefois sa seule signature suffit lorsque le bon de commande résulte d'une décision d'engagement de dépense prise par l'ordonnateur (menu, marché, convention ou contrat...) ou lorsqu'il en a reçu délégation ;
- il contrôle ou fait contrôler la réception des fournitures, l'exécution des travaux ou des prestations de services et enregistre les biens immobilisés à l'inventaire général. Il peut, s'il n'est pas l'agent comptable, attester le service fait pour le compte de l'ordonnateur par délégation de celui-ci ;
- il est chargé de la préparation du mandatement des dépenses et de l'ordonnancement des recettes ;
- il tient la comptabilité administrative qui comporte notamment la comptabilité des engagements des dépenses ;
- il produit au chef d'établissement la situation mensuelle des recettes et des dépenses ;
- il est chargé de la mise en œuvre du contrôle de gestion appliqué à l'établissement ;
- il tient la comptabilité matières qui concerne l'ensemble des stocks et, plus particulièrement, des stocks de denrées alimentaires ;
- il contrôle la comptabilité des objets manufacturés ou des matières qui doit être préparée, sous l'autorité et la responsabilité du chef d'établissement, soit par le chef des travaux soit, à défaut, par le personnel enseignant désigné à cet effet ou par le chef d'établissement-adjoint ;
- il veille à la conservation matérielle des biens appartenant à l'établissement, sous réserve des dispositions spéciales qui concernent les matériels, les collections et les ouvrages servant à l'enseignement qui sont placés sous le contrôle des responsables pédagogiques ;

- il met en œuvre le plan de maîtrise des risques financiers et comptables élaboré en collaboration avec l'agent comptable.

Conformément à l'arrêté interministériel du 11 octobre 1993 modifié, le gestionnaire non comptable, lorsqu'il est amené, dans le cadre de ses fonctions, à payer des charges ou à encaisser des produits entrant parmi ceux prévus par cet arrêté, doit être institué régisseur d'avances et/ou de recettes (cf. §1126 ci-après).

11243. La gestion administrative

La modernisation des services, la rationalisation des méthodes de gestion et la recherche d'une simplification des formalités administratives ont pour conséquence le décloisonnement des tâches et la globalisation des moyens en personnel administratif implantés dans les EPLE. Cette organisation rend indispensable la mise en œuvre d'une fonction de gestion des ressources humaines au niveau de l'établissement.

Elle incombe au gestionnaire, qui dirige, sous l'autorité du chef d'établissement, l'ensemble des personnels administratifs et techniques, organise leur service et répartit leurs tâches.

Le gestionnaire apporte d'autre part son concours aux organes de l'établissement pour l'exercice de leurs attributions. Il aide en particulier au bon déroulement de la procédure d'édiction des actes pris par l'établissement, à ses différents stades :

- préparation de l'ordre du jour des conseils d'administration et des commissions permanentes ainsi que des documents nécessaires aux membres de ces organes délibérants ;
- mise en forme des projets d'actes qui doivent être soumis à la délibération du conseil d'administration ;
- préparation de la transmission de ces actes, ainsi que de ceux pris par le chef d'établissement aux autorités de contrôle, recueil des signatures et transmission des pièces ;
- vérification des accusés de réception ou preuves de l'envoi, de manière à ce que le chef d'établissement puisse certifier le caractère exécutoire des actes et déterminer leur date de prise d'effet.

1125. L'agent comptable

Conformément à l'article R421-62 du code de l'éducation, le recteur de l'académie arrête la création des groupements comptables, après avis des conseils d'administration des EPLE intéressés et des collectivités territoriales de rattachement. Chacun des établissements appartenant à un groupement comptable conserve sa personnalité morale et son autonomie financière. Une convention entre les établissements précise les modalités de fonctionnement du groupement (cf. §1142).

L'agent comptable (AC) est seul responsable des opérations de la trésorerie de tous les établissements membres du groupement. Il est responsable de la tenue de leur comptabilité générale. Le budget et les décisions budgétaires modificatives doivent lui être transmis aussitôt qu'ils sont exécutoires. Il est également destinataire des avis de subventions ou d'aides financières diverses attribuées à l'établissement. Par ailleurs, son avis sera utilement recueilli sur les actes à caractère financier, préalablement à leur présentation au conseil d'administration.

Les interventions de la collectivité de rattachement et de l'autorité académique ainsi que les décisions du représentant de l'État lui sont communiquées dès leur notification aux chefs d'établissement concernés.

L'agent comptable participe de droit, avec voix consultative, aux conseils d'administration des établissements dont il a en charge la comptabilité.

L'agent comptable pilote la mise en œuvre du contrôle interne comptable et financier au sein du groupement. Il a un rôle de conseil auprès des ordonnateurs et des gestionnaires des établissements membres du groupement, notamment pour ce qui concerne la tenue de la comptabilité matière, les inventaires et les régies. Il a vocation à mettre en place et animer les groupements de services ou de moyens dont plusieurs établissements choisissent de se doter, dans les conditions prévues par la convention visée à l'article L421-10 du code de l'éducation.

11251. La nomination de l'agent comptable

Les agents comptables des EPLE sont nommés, après information préalable de la collectivité de rattachement, par le ministre chargé de l'éducation nationale parmi les personnels de l'administration de l'éducation nationale et de l'enseignement supérieur.

En outre, la nomination d'un comptable public est soumise à des formalités particulières, décrites par l'instruction générale du 16 août 1966 modifiée sur l'organisation du service des comptables publics.

112511. Le cautionnement

1125111. Constitution

Aux termes de l'article 60-II de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963 modifié, avant d'être installés dans leur poste, les comptables publics sont tenus de constituer des garanties, concrétisées par l'affiliation à une association de cautionnement mutuel, conformément aux dispositions du décret n° 64-685 du 2 juillet 1964 modifié. L'arrêté du 24 novembre 2000 modifié par l'arrêté du 24 juin 2010, fixe le montant du cautionnement des agents comptables qui fait l'objet d'une révision triennale.

Le cautionnement permet de garantir à l'EPLE le versement du montant total ou partiel d'un débet qui serait mis à la charge du comptable. Il ne doit donc pas être confondu avec l'assurance que le comptable peut contracter à titre personnel, assurance destinée à rembourser, le cas échéant, le montant des débets mis à sa charge après épuisement des voies de recours.

Les frais de constitution des garanties et de souscriptions des contrats d'assurance sont une charge personnelle du comptable, ils ne peuvent pas être supportés par l'EPLE.

Les comptables intérimaires qui ne sont pas par ailleurs titulaires d'un poste comptable ne sont pas astreints à la constitution de garanties.

1125112. Libération

L'article 8 du décret n° 64-685 du 2 juillet 1964 relatif à la constitution et à la libération du cautionnement exigé des comptables publics précise que les certificats de libération des garanties constituées sont provisoires ou définitifs.

Les articles 9 et 10 du présent décret définissent les modalités et les conséquences de la délivrance du certificat provisoire.

L'article 11 énumère les conditions qui permettent au comptable principal d'être libéré de sa gestion :

- s'il a obtenu, au titre de tous les comptes qu'il doit rendre en qualité de comptable principal, soit un arrêt ou jugement de quitus prononcé par le juge des comptes, soit le quitus prévu par le V de l'article 60 de la loi de finances pour 1963 (n° 63-156 du 23 février 1963).
- Si l'organisme public n'a pas formulé de réclamation sur sa gestion ou si les réclamations éventuellement formulées par l'organisme public ont été satisfaites ;
- S'il est définitivement libéré au titre de sa gestion comme comptable secondaire dans le cas où il posséderait ou aurait antérieurement possédé cette qualité.

Par ailleurs, l'article 14 précise que le certificat de libération provisoire ou définitif est délivré au comptable principal sur sa demande par l'administrateur général des finances publiques pour les comptables d'établissements locaux.

112512. La prestation de serment

Le serment, prévu par l'article 14 du GBCP, est défini par l'article 1er du décret n°2004-208 du 3 mars 2004 : « *Je jure de remplir mes fonctions avec exactitude, diligence, probité et fidélité, de me conformer aux lois et règlements qui ont pour objet d'assurer l'inviolabilité des fonds et valeurs, l'emploi régulier des fonds publics et la sauvegarde des droits des organismes publics dans le cadre des gestions et contrôles qui me sont confiés* ».

L'instruction du 3 mars 2004, modifiant l'instruction générale du 16 août 1966, précise notamment que le serment n'est prêté qu'une fois, préalablement à l'installation du comptable dans son premier poste comptable, devant la chambre régionale des comptes pour les comptables d'EPLE.

La prestation de serment a lieu à l'initiative du comptable ou de son supérieur hiérarchique. Il doit en justifier au moment de son installation ou dans les plus brefs délais après celle-ci.

Pour être admis à prêter serment, le comptable doit produire, d'une part l'acte de nomination en qualité de comptable public, d'autre part le justificatif du cautionnement.

Un exemplaire du procès-verbal est remis à l'intéressé, qui le conserve pour justifier ultérieurement de sa prestation de serment.

Les comptables intérimaires ne sont pas tenus de prêter serment.

112513. L'installation

Le comptable nouvellement désigné ne peut exercer ses fonctions sans avoir été au préalable installé dans le poste comptable qui lui est confié. En effet, tout comptable qui prend possession d'un poste ou le quitte sans qu'ait été établi au préalable un procès-verbal contradictoire est passible de sanctions disciplinaires (point I.5 de l'instruction du 16 août 1966).

Lors de l'installation, le comptable doit produire l'acte de nomination dans le poste où il doit être installé, le procès verbal de prestation de serment et la justification des garanties qu'il est tenu de constituer.

Dans la mesure du possible, la remise du service du comptable sortant et l'installation du nouveau comptable ont lieu simultanément, ceux-ci pouvant être représentés. L'instruction générale du 16 août 1966 précise les modalités à retenir lorsque ces deux opérations ne peuvent être effectuées simultanément.

L'installation est effectuée par le chef d'établissement, en présence du comptable compétent de l'Etat territorialement compétent, ou de son représentant.

L'installation fait l'objet d'un procès-verbal dressé contradictoirement en deux exemplaires au moins, signé par l'autorité qui a procédé à l'installation, par le comptable public lui-même ou par le mandataire qui l'a représenté à l'installation, et par le comptable sortant ou son représentant.

Ce procès-verbal constate la remise au comptable entrant du numéraire, des valeurs diverses et des pièces justificatives des opérations effectuées. Il est accompagné notamment d'un état des restes à recouvrer et des restes à payer, d'une balance générale des opérations et de l'inventaire du poste. Le procès-verbal d'installation du comptable sera joint au premier compte financier produit par le comptable après la date de son installation.

Le comptable entrant peut émettre des réserves sur les opérations prises en charge lors de la remise de service, portant essentiellement sur les créances à recouvrer ou sur des anomalies comptables. Il dispose pour ce faire d'un délai de 6 mois, susceptible d'être prorogé dans les conditions précisées par l'instruction DGCP n° 01-002-M9 du 8 janvier 2001.

Le comptable sortant peut donner procuration à son (ses) successeur(s) pour signer les comptes de gestion et répondre aux charges qui pourraient être prononcées à son encontre.

11252. La fonction de comptable public

Comme précisé ci-dessus (§112311), le conjoint d'un comptable public ne peut être ordonnateur de l'établissement dans lequel le comptable exerce ses fonctions. Par ailleurs, l'exercice de certaines activités est interdit aux comptables publics dans les conditions prévues par le code électoral et le statut général des fonctionnaires.

En application de l'article 18 du décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, les comptables publics sont seuls chargés :

- de la prise en charge et du recouvrement des ordres de recettes qui leur sont remis par les ordonnateurs, des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou autre titre dont ils assurent la conservation ainsi que de l'encaissement des droits au comptant et des recettes de toute nature que les organismes publics sont habilités à recevoir ;
- du paiement des dépenses soit sur ordres émanant des ordonnateurs accrédités, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de leur propre initiative, ainsi que de la suite à donner aux oppositions et autres significations ;
- de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux organismes publics ;
- du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités ;
- de la conservation des pièces justificatives des opérations et des documents de comptabilité ;
- de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent.

L'article R421-64 du code de l'éducation précise que lorsque le comptable de l'EPLE 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 du comptable qui demande qu'il soit procédé à l'inventaire annuel des stocks.

Le comptable est également tenu de procéder aux contrôles, mentionnés aux articles 19 et 20 du décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, qui portent sur :

- en matière de recettes, l'autorisation de percevoir la recette, la mise en recouvrement des créances de l'organisme public et la régularité des réductions et des annulations des ordres de recettes, dans la limite des éléments dont ils disposent ;
- en matière de dépenses, la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué, la disponibilité des crédits, l'exacte imputation des dépenses aux services qu'elles concernent selon leur nature ou leur objet, la validité de la créance (justification du service fait, exactitude des calculs de liquidation, intervention préalable des contrôles réglementaires et production des justifications), le caractère libératoire du règlement, l'application des règles de prescription et de déchéance ;
- en matière de patrimoine, la conservation des droits, privilèges et hypothèques, la conservation des biens dont ils tiennent la comptabilité matières.

L'article R421-68 du code de l'éducation précise qu'il appartient au comptable de procéder aux mesures d'exécution forcée (recouvrement contentieux des créances), celles-ci pouvant être suspendues sur ordre écrit de l'ordonnateur si la créance est l'objet d'un litige. Lorsque l'ordonnateur refuse l'autorisation de poursuivre, ce refus exprimé par écrit dégage la responsabilité du comptable qui présente immédiatement en non valeur la créance concernée (titre 4 chapitre1 de l'instruction 05-050-M0 du13 décembre 2005).

Le décret n°2009-125 du 3 février 2009 relatif à l'autorisation des mesures d'exécution forcée pour le recouvrement des produits locaux a créé un article R1617-24 dans le code général des collectivités territoriales, qui offre désormais la possibilité à l'ordonnateur de formaliser une autorisation de mesures d'exécution forcée, mises en œuvre par le comptable dans le cadre du recouvrement forcé, de portée plus générale. Cette autorisation peut être permanente ou temporaire, pour tout ou partie des titres de recettes émis.

En matière de dépense, l'article 38 du GBCP prévoit que lorsque le comptable constate des irrégularités à l'occasion de ses contrôles ou lorsqu'il établit que les certifications de l'ordonnateur sont fausses, il doit suspendre le paiement et en informer l'ordonnateur. Ce dernier peut le requérir de payer, dans les conditions prévues aux articles L233-1 à L233-3 du code des juridictions financières (cf. §14541 ci-après).

L'ordre de réquisition, conformément à l'article L1617-3 du CGCT, est notifié 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 de justification du service fait ;
- défaut du caractère libératoire du règlement ;
- en cas d'absence de caractère exécutoire des actes pris.

L'agent comptable rend compte à l'ordonnateur de la situation comptable de l'établissement au moins une fois par mois. Il lui transmet, à cet effet, un exemplaire de la balance des comptes du grand livre. Dans le cadre de sa mission de conseil auprès de l'ordonnateur, il développe et explique le solde des comptes. Par ailleurs, il doit référer à toutes les demandes de renseignements comptables que l'ordonnateur pourrait formuler.

11253. les mandataires de l'agent comptable

Afin de garantir la continuité du service et permettre à l'agent comptable d'être représenté aux conseils d'administration auxquels il ne pourrait participer, l'agent comptable peut déléguer conformément à l'article 16 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 ses pouvoirs à un ou plusieurs mandataires ayant la qualité pour agir en son nom et sous sa responsabilité.

Ces mandataires seront désignés conformément aux dispositions précisées au chapitre V de l'instruction générale du 16 août 1966 qui précise « en principe, le mandataire ne peut être désigné que **parmi les agents placés sous l'autorité du comptable** **»**. Si aucun agent n'est placé sous l'autorité de l'AC, le mandataire sera un agent de l'EPLE qui n'a pas la qualité d'ordonnateur et exceptionnellement un collègue qui gère également une agence comptable à proximité.

11254. l'intérim comptable

Un intérimaire est nommé lorsque l'intérêt du service exige qu'une fonction non pourvue d'un titulaire responsable continue à être exercée.

Son installation s'effectue dans les mêmes conditions que celles de l'agent comptable en titre. Cette fonction d'intérimaire peut être confiée à un agent déjà titulaire d'un poste comptable mais aussi à un agent n'exerçant pas cette fonction. L'intérimaire exerce ses fonctions dans les mêmes conditions que l'agent comptable en titre.

Il y a lieu à constitution d'un intérim **notamment** lorsque :

- le comptable titulaire cesse ses fonctions sans que son remplaçant ait été installé ;
- le comptable titulaire est absent ou susceptible de l'être pour une durée excédant deux mois ;
- le comptable titulaire a des absences inférieures à deux mois dont la répétition est susceptible de porter atteinte à la continuité du service public.

L'intérimaire n'est astreint ni à prestation de serment ni à constitution de garanties.

11255. La responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable

Le régime de responsabilité personnelle et pécuniaire, propre aux comptables et aux régisseurs, est distinct de la responsabilité disciplinaire, civile ou pénale, qu'encourt tout fonctionnaire. Elle est le gage de l'indépendance dont dispose le comptable public dans le cadre de ses attributions spécifiques.

112551. Le champ de la responsabilité

Il est défini par l'article 60 modifié de la loi n°63-156 du 23 février 1963 portant loi de finances pour 1963. Ainsi, les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables :

- du recouvrement des recettes,
- du paiement des dépenses,
- de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés à l'EPLE,
- du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités,
- de la conservation des pièces justificatives des opérations et documents de comptabilité,
- de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent.

Ils sont également personnellement et pécuniairement responsables des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine dans les conditions prévues par le GBCP, rappelées ci-dessus.

Cette responsabilité se trouve engagée dès lors qu'un déficit ou un manquant en monnaie ou en valeurs a été constaté, qu'une recette n'a pas été recouvrée, qu'une dépense a été irrégulièrement payée ou que, par le fait du comptable public, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers ou a dû rétribuer un commis d'office pour produire les comptes.

Toutefois, les comptables publics ne sont pas personnellement et pécuniairement responsables des opérations qu'ils ont effectuées sur réquisition régulière des ordonnateurs, ni des erreurs commises dans l'assiette et la liquidation des droits qu'ils recouvrent, hors le cas de mauvaise foi.

La responsabilité 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 ne peut être mise en jeu en raison de la gestion de ses prédécesseurs que pour les opérations prises en charge sans réserve lors de la remise de service (cf. §112513 ci-dessus). Elle s'étend aux actes des comptables de fait, si l'agent a eu connaissance de ces actes et qu'il ne les a pas signalés aux autorités compétentes (chef d'établissement, autorité académique).

S'agissant des régisseurs, qui sont désignés avec l'agrément du comptable (cf. §1126), les sommes qui leur sont allouées en remise gracieuse ou dont ils ont été déclarés responsables mais qui ne pourraient pas être recouvrées ne peuvent être mises à la charge du comptable que si le débet est lié à une faute ou une négligence caractérisée commise par le comptable public à l'occasion de son contrôle sur pièces et/ou sur place.

La responsabilité n'est pas mise en jeu lorsque des circonstances constitutives de la force majeure sont constatées, dans les conditions prévues par le décret n° 2008-228 du 5 mars 2008 relatif à la constatation et à l'apurement des débets des comptables publics et assimilés.

112552. les circonstances de la force majeure

La responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables et des régisseurs n'est pas mise en jeu lorsque la force majeure, au sens de l'article 1148 du code civil, est à l'origine de la survenance d'un déficit. Pour la jurisprudence il y a force majeure lorsque l'évènement est "extérieur, imprévisible et irrésistible"

L'**extériorité** de l'évènement implique qu'il soit étranger au comptable ou à son activité,

L'**imprévisibilité** est fondée notamment sur la rareté, la soudaineté ou le caractère anormal de l'évènement,

L'**irrésistibilité** s'analyse comme le caractère inévitable d'un évènement que la volonté du comptable n'aurait pu empêcher.

112553. La mise en jeu de la responsabilité

Elle incombe au juge des comptes, ainsi qu'aux ministres chargés du budget et de l'éducation nationale, selon les modalités prévues par le décret du 5 mars 2008 précité. Dans les cas prévus par l'arrêté du 22 octobre 2008 pris en application de l'article 15 du décret n° 2008-228 du 5 mars 2008, la mise en jeu de la responsabilité des comptables d'EPLE est engagée par les recteurs d'académie.

Le comptable peut solliciter une remise gracieuse, conformément à l'article 8 du décret précité et dans des conditions prévues notamment à l'instruction DGCP n°01-043-M96 du 23 avril 2001 relative à la présentation des dossiers de demandes en décharge de responsabilité et/ou en remise gracieuse par les agents comptables et les régisseurs d'établissement public locaux d'enseignement.

Toutefois au titre de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963 (2ème partie-Moyens des services et dispositions spéciales) paragraphe IV :

- Le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité ne peut plus intervenir au-delà du 31 décembre de la cinquième année suivant celle au cours de laquelle le comptable a produit ses comptes au juge des comptes ou, lorsqu'il n'est pas tenu à cette obligation, celle au cours de laquelle il a produit les justifications de ses opérations.
- Dès lors qu'aucune charge n'a été notifiée dans ce délai à son encontre, le comptable est déchargé de sa gestion au titre de l'exercice concerné. Dans le cas où le comptable est sorti de fonction au cours de cet exercice et si aucune charge n'existe ou ne subsiste à son encontre pour l'ensemble de sa gestion, il est quitte de cette gestion.

Lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au I de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 précédemment citée, n'a pas causé de préjudice financier à l'organisme public concerné, le juge des comptes peut l'obliger à s'acquitter d'une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l'espèce.

Toutefois lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au I a causé un préjudice financier à l'organisme public concerné, le comptable public dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu peut obtenir du ministre chargé du budget la remise gracieuse des sommes mises à sa charge. Hormis le cas de décès du comptable ou de respect par celui-ci, sous l'appréciation du juge des comptes, des règles de contrôle sélectif des dépenses, aucune remise gracieuse totale ne peut être accordée au comptable public dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu par le juge des comptes, le ministre chargé du budget étant dans l'obligation de laisser à la charge du comptable une somme au moins égale au double de la somme mentionnée au deuxième alinéa dudit VI de l'article 60 déjà cité.

1126. Les régisseurs

Conformément à l'article 22 du GBCP, des régisseurs peuvent être chargés pour le compte des comptables publics d'opérations d'encaissement ou de paiement.

Le régisseur n'a pas qualité de comptable public. Il est habilité à effectuer certaines opérations normalement réservées à l'agent comptable, opérations dont il est personnellement et pécuniairement responsable dans les mêmes conditions qu'un comptable public.

Un régisseur est dit « de recettes » quand il est chargé des opérations d'encaissement, et « d'avances » s'il effectue des opérations de paiement. Une même personne peut cumuler les deux fonctions.

L'institution d'une régie répond à la nécessité de faciliter les rapports entre les usagers et les services comptables et d'effectuer certaines opérations dans des délais très brefs. Le recours à une régie n'est cependant possible que pour certaines opérations de dépenses et de recettes, fixées, pour les EPLE, par l'arrêté du 11 octobre 1993 modifié.

Ainsi, les décisions du chef d'établissement de création de régies sont exécutoires dans un délai de quinze jours après leur transmission au comptable de l'Etat territorialement compétent sauf si, dans ce délai, celui-ci formule des observations.

Les régisseurs de recettes et/ou d'avances sont nommés par le chef d'établissement parmi le personnel de l'EPLE, avec l'agrément de l'agent comptable. Ils sont tenus de constituer un cautionnement, variable en fonction du montant de la régie conformément à l'arrêté du 28 mai 1993 (modifié) 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. Toutefois, le gestionnaire non comptable doit être institué régisseur d'avances et de recettes lorsqu'il est amené, dans le cadre de ses fonctions, à effectuer certains paiements ou à percevoir certaines recettes, en particulier les frais scolaires, les hébergements ou la vente de prestations effectuées par l'établissement.

Les modalités d'organisation, de fonctionnement et de contrôle des régies sont fixées par le décret n° 92-681 du 20 juillet 1992 modifié relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics, par l'arrêté du 11 octobre 1993 précité et par l'instruction codificatrice n°98-065-M9-R du 4 mai 1998 modifiée relative aux régies de recettes et régies d'avances des établissements publics nationaux et des établissements publics locaux d'enseignement. Cette dernière organise, au chapitre 3, titre III, la remise de service du régisseur et précise en particulier, au titre 8, la nature des opérations de contrôle, sur pièces et sur place, qui incombent tout à la fois à l'ordonnateur et à l'agent comptable.

Le régisseur ayant quitté ses fonctions peut obtenir un certificat de libération définitif émis par le comptable assignataire dans les conditions exposées à l'article 5 du décret du 20 juillet 1992 précité..

La mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire d'un régisseur se matérialise par l'émission d'un ordre de versement émis par le chef d'établissement et le régisseur peut solliciter une remise gracieuse, dans les conditions précisées par le décret n° 2008-227 du 5 mars 2008 et l'arrêté du 22 octobre 2008. Ces mêmes textes précisent les modalités selon lesquelles les circonstances constitutives de la force majeure (événement extérieur, irrésistible et imprévisible) sont constatées, auquel cas la responsabilité du régisseur n'est pas mise en jeu.

Il convient de distinguer les régisseurs des mandataires que le comptable peut désigner, en application de l'article 16 du GBCP, qui prévoit que « *Les comptables publics peuvent déléguer leurs pouvoirs à un ou plusieurs mandataires ayant qualité pour agir en leur nom et sous leur responsabilité* ». La désignation d'un mandataire s'analyse comme une délégation de signature de l'agent comptable, celui-ci restant donc entièrement responsable des actes accomplis par son mandataire.

113. LES CONTROLES ADMINISTRATIFS ET FINANCIERS

Le présent titre donne un aperçu des principaux contrôles qui peuvent s'exercer sur les EPLE. Ces contrôles ont pour finalité de s'assurer du respect des règles de droit et de la correcte exécution des missions confiées à l'établissement. Ils visent également à prévenir le risque de dérives susceptibles de constituer un risque pour la communauté éducative et permettent, le cas échéant, d'assister un établissement afin qu'il parvienne à une meilleure réalisation de ses objectifs.

Ces contrôles peuvent être classés en trois catégories, en fonction du moment où ils interviennent :

- contrôle des actes a priori (contrôle de légalité, contrôle budgétaire) ;
- contrôle à l'improviste, en cours de gestion (IGAENR, direction régionale ou départementale des finances publiques, URSSAF, …) ;
- contrôle a posteriori (CRC).

1131. Le contrôle des actes

L'article L421-1 du code de l'éducation soumet les EPLE au contrôle de légalité institué pour les collectivités territoriales par le CGCT (articles L2131-1 et suivants, R2131-1 et suivants), sous réserve de dispositions spécifiques prévues notamment par les articles L421-11 à L421-14 du code de l'éducation, qui font intervenir, en fonction de la nature de l'acte, le préfet, représentant de l'État, l'autorité académique et la collectivité territoriale de rattachement.

Par ailleurs, les articles R421-54 et suivant du code de l'éducation fixent la liste des actes qui doivent être transmis à l'autorité de contrôle pour être exécutoires.

Ce dispositif détermine trois catégories d'actes : les actes budgétaires, les actes relevant de l'action éducatrice, les autres actes, qui sont soumis à des modalités de transmission différentes, explicitées ci-après.

Les modalités d'accusé de réception n'étant pas fixées réglementairement, il est indispensable que chacune des autorités de contrôle précise explicitement aux établissements, pour ce qui la concerne, les modalités selon lesquelles elle accuse réception des actes transmis. Le caractère exécutoire des actes doit en effet pouvoir être prouvé sans ambiguïté, notamment en cas de contentieux juridictionnel. L'article L2131-1 du CGCT, applicable aux EPLE, dispose que « la preuve de la réception des actes par le représentant de l'État peut être apportée par tout moyen ».

11311. Les actes budgétaires

113111. Les délais de transmission

Le budget, de même que les décisions budgétaires modificatives soumises au vote du conseil d'administration, sont soumis à une triple transmission, aux deux financeurs des établissements (autorité académique et collectivité de rattachement) et au préfet, chargé de régler le budget en cas de désaccord entre les deux autorités (cf. §123 ci-après).

Ces actes doivent être transmis, conformément à l'article L421-11 du code de l'éducation, dans les cinq jours suivant leur vote.

Le budget devient exécutoire 30 jours après la dernière date de réception par les trois autorités, sauf si l'une d'entre elles a fait connaître son désaccord motivé dans ce délai.

En revanche, le délai à l'issue duquel les décisions budgétaires modificatives, qui figure à l'article L421-12 du code de l'éducation, deviennent exécutoires est de 15 jours après la dernière date de réception par les trois autorités. Cette réduction du délai d'approbation permet de mettre en œuvre plus rapidement les décisions du conseil d'administration, mais aussi de retarder la date de vote de la dernière décision modificative de l'exercice, afin de mieux prendre en compte les événements de fin d'année susceptibles de modifier les prévisions initiales.

Lorsque le budget n'est pas adopté dans les délais, il est réglé conjointement par la collectivité territoriale de rattachement et l'autorité académique dans les conditions prévues aux alinéas e et f de l'article L421-11.

113112. Le contrôle du préfet

Indépendamment du contrôle exercé conjointement par la collectivité de rattachement et l'autorité académique, il appartient au représentant de l'État d'exercer un contrôle sur les budgets des EPLE, transmis dans les termes de l'article R421-59 du code de l'éducation, dans les conditions du droit commun définies dans le code général des collectivités territoriales applicables aux EPLE conformément à l'article L421-13 du code de l'éducation.

Le domaine du contrôle porte sur les actes budgétaires au sens strict c'est-à-dire le budget et les décisions budgétaires modificatives.
Ce contrôle porte sur l'équilibre réel (article L1612-4 du code général des collectivités territoriales) et sur l'inscription et le mandatement des dépenses obligatoires (articles L1612-15 et L1612-16 du code général des collectivités territoriales).

Un budget est en équilibre réel s'il remplit les 3 conditions suivantes :

- l'équilibre doit être réalisé section par section ;
- les recettes et les dépenses doivent être évaluées de façon sincère, c'est-à-dire qu'elles doivent avoir fait l'objet d'une évaluation excluant toute majoration ou minoration fictive ;
- l'équilibre des recettes et des dépenses du service de restauration et d'hébergement, lorsqu'il existe doit être réalisé : ce service doit en effet couvrir par ses ressources la totalité des charges qu'entraîne son fonctionnement.

Nota :
Conformément à l'article L1612-6 du code général des collectivités territoriales, n'est pas considéré comme étant en déséquilibre le budget dont la section de fonctionnement comporte ou reprend un excédent et dont la section d'investissement est en équilibre réel, après reprise pour chacune des sections des résultats apparaissant au compte financier de l'exercice précédent.

11312. Les actes portant sur le contenu ou l'organisation de l'action éducatrice

Ces actes sont transmis exclusivement à l'autorité académique. Toutefois, en application de l'article R421-55 du code de l'éducation, ne sont soumises à cette obligation que les délibérations du conseil d'administration relatives au règlement intérieur de l'établissement, à l'organisation de la structure pédagogique, à l'emploi de la dotation horaire globalisée, à l'organisation du temps scolaire, au projet d'établissement, au rapport annuel sur le fonctionnement pédagogique et les conditions matérielles de

fonctionnement et à la définition, compte tenu des schémas régionaux, des actions de formation complémentaire et de formation continue destinées aux jeunes et aux adultes.

Ces délibérations du conseil d'administration deviennent exécutoires 15 jours après leur transmission. Dans ce délai, l'autorité académique peut en prononcer l'annulation lorsqu'elles sont contraires aux lois et règlements ou de nature à porter atteinte au fonctionnement du service public de l'éducation. La décision d'annulation, motivée, est communiquée sans délai au conseil d'administration.

En revanche, les actes du chef d'établissement portant sur le contenu ou l'organisation de l'action éducatrice ne sont pas soumis à l'obligation de transmission pour devenir exécutoires.

Il est rappelé que les actes relatifs au contenu et à l'organisation de l'action éducatrice, qu'ils soient ou non soumis à l'obligation de transmission à l'autorité académique, peuvent faire l'objet d'un recours juridictionnel par toute personne physique ou morale ayant intérêt à agir.

11313. Les autres actes

Les actes de l'établissement relatifs à la passation des conventions, et notamment des marchés, et les actes relatifs au fonctionnement de l'établissement qui n'ont pas trait au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice ne sont désormais transmis qu'à une unique autorité chargée de procéder au contrôle de légalité :

- pour les lycées, les ERPD et les EREA : le préfet de région
- pour les collèges : le préfet de département

Ce contrôle peut être assuré par l'autorité académique dans le cadre de l'organisation locale des services déconcentrés de l'Etat, compte tenu des délégations éventuellement accordées au recteur ou aux directeurs académiques des services de l'éducation nationale.

Ne sont soumis à cette obligation de transmission pour devenir exécutoires que les actes dont la liste figure à l'article R421-54 du code de l'éducation, à savoir ;

- les délibérations du conseil d'administration relatives à la passation des conventions, et notamment des marchés, au recrutement de personnels et au financement des voyages scolaires (ces délibérations ne sont exécutoires que 15 jours après leur transmission) ;
- les décisions du chef d'établissement relatives au recrutement et au licenciement des personnels liés par contrat à l'établissement, ainsi qu'aux mesures disciplinaires prises à l'encontre de ces personnels, et les marchés et conventions comportant des incidences financières, à l'exception des marchés passés selon une procédure adaptée en raison de leur montant conformément aux dispositions de l'article 28 du code des marchés publics (ces décisions du chef d'établissement sont exécutoires dès leur transmission).

En application des articles L421-1 et L421-14 du code de l'éducation, tout acte de l'établissement n'ayant pas trait au contenu ou à l'organisation de l'action éducatrice, qu'il soit ou non soumis à l'obligation de transmission, peut être déféré au tribunal administratif par le représentant de l'État ou, par délégation de ce dernier, par le recteur d'académie.

En outre, sans préjudice du recours direct dont elle dispose, toute personne physique ou morale qui s'estime lésée par un acte peut, dans le délai de deux mois à compter de la date à laquelle l'acte est devenu exécutoire (lorsque l'acte n'est pas soumis à une obligation de transmission, il s'agit de la date de publication, d'affichage ou de notification aux intéressés), demander à l'autorité de contrôle de déférer l'acte en cause au tribunal administratif. Ce recours peut être assorti d'une demande de suspension.

Par ailleurs, même si la possibilité de demander une seconde délibération n'est plus prévue explicitement à l'article L421-14 du code de l'éducation, il demeure possible à l'autorité de contrôle, dans le cadre d'une procédure amiable préalable au déféré juridictionnel, de solliciter le retrait d'un acte entaché d'illégalité auprès de son auteur (il s'agira donc d'une nouvelle délibération si celui-ci est le conseil d'administration), dans les conditions précisées par la jurisprudence.

Les modalités d'entrée en vigueur et de transmission de certains types de contrats ou de conventions sont développées ci-après.

113131. Les marchés publics

Le chef d'établissement, représentant le pouvoir adjudicateur de l'établissement, peut désormais signer, sans l'autorisation du conseil d'administration, tout marché conclu dans les conditions prévues par le code des marchés publics et respectant l'une des trois conditions indiquées ci-après :

1) S'il a reçu délégation conformément à l'article R421-20 ;
2) S'il est financé par des ressources spécifiques qui n'ont pu être inscrites au budget initial et qui font l'objet d'une décision budgétaire modificative relevant de la compétence du chef

d'établissement, conformément au 1° et 2° de l'article R421-60 du CED : il s'agit de crédits dont l'EPLE doit faire un usage spécifique, défini par le bailleur de fonds, et dont la recette n'est définitivement acquise à l'établissement que lorsque celui-ci a effectué la dépense correspondante ;

3) En cas d'urgence, s'il se rattache à des opérations de gestion courante dont le montant est inférieur à 5000 euros hors taxes, ou à des travaux et équipements, jusqu'à 15000 euros hors taxes : il s'agit ici de permettre à l'ordonnateur d'engager une dépense non déléguée et qui n'est pas financée sur des ressources non spécifiques, lorsqu'elle est indispensable au bon fonctionnement de l'établissement ou d'un service annexe ; la gestion courante recouvre les fournitures non immobilisées ainsi que les prestations de services telles que, par exemple, la réparation inopinée d'équipements de sécurité ou de matériels informatiques.

Le chef d'établissement veille à informer le conseil d'administration, dès la réunion la plus proche, des marchés ainsi conclus sans autorisation préalable et tient à disposition des membres du conseil les documents y afférents.

En dehors des cas précédemment décrits, le chef d'établissement ne peut signer un marché qu'avec l'autorisation du conseil d'administration, ou de la commission permanente si elle a reçu délégation, et seulement lorsque la délibération l'y autorisant est devenue exécutoire, 15 jours après la transmission.

Les marchés inférieurs au seuil prévu à l'article 26 du code des marchés publics et signés par le chef d'établissement sont exécutoires dès leur transmission au contrôle de légalité.

113132. Les actes relatifs aux personnels liés par contrat à l'établissement

La délibération autorisant le recrutement de personnels par l'établissement doit définir, au vu des besoins qu'il s'agit de satisfaire, le nombre et la nature des postes à pourvoir, la quotité de temps de travail pour chacun d'eux (emplois à temps complet ou à temps incomplet), les rémunérations y afférentes et l'origine des financements, ainsi que les missions confiées. Cette délibération est soumise à l'obligation de transmission.

Dès lors que cette délibération du conseil d'administration, ou de la commission permanente si elle a reçu délégation, est exécutoire, 15 jours après sa transmission, le chef d'établissement, qui désigne à toutes les fonctions au sein de l'établissement pour lesquelles aucune autre autorité administrative n'a reçu de pouvoir de nomination, conformément à l'article R421-9 du code de l'éducation, peut signer les contrats de travail. Ces contrats individuels, qui sont des décisions du chef d'établissement, sont exécutoires immédiatement après leur transmission.

Les décisions de licenciement, ainsi que les mesures disciplinaires prises à l'encontre des personnels recrutés par l'établissement, sont également soumises à cette obligation de transmission et sont exécutoires aussitôt après celle-ci.

113133. Les autres contrats ou conventions

Les autres contrats ou conventions conclus par les EPLE ne peuvent être signés par le chef d'établissement, quelle que soit leur incidence financière, qu'avec l'autorisation du conseil d'administration, ou de la commission permanente si elle a reçu délégation, et seulement lorsque la délibération est exécutoire, soit 15 jours après sa transmission.

Après signature par le chef d'établissement, les contrats ou conventions doivent être transmis à l'autorité de contrôle lorsqu'ils comportent des incidences financières et ils sont exécutoires aussitôt après cette transmission.

1132. La maîtrise des risques comptables et financiers

Cette maîtrise est assurée par la mise en place d'un contrôle interne tout au long de la chaîne financière et comptable.

Conformément aux standards internationaux, le contrôle interne se définit comme « *l' ensemble des dispositifs organisés, formalisés et permanents choisis par l'encadrement et mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités financières et patrimoniales : ces dispositifs sont destinés à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de l'objectif de qualité comptable ».*

A l'image des orientations préconisées par la Cour des Comptes et liées étroitement à la mise en œuvre de la LOLF et à la modernisation de la gestion financière de l'Etat et des établissements publics, il est apparu nécessaire de doter les responsables financiers des EPLE d'un outil de pilotage et de management, leur permettant de repérer les risques de dysfonctionnement pouvant nuire à l'accomplissement de leurs missions d'ordonnateurs et de comptables et par voie de conséquence à la qualité et à l'efficacité du service rendu aux usagers

Le contrôle interne comptable et financier (CICF) ne se limite pas à une liste de contrôles mais regroupe des actions telles que l'organisation des services, la séparation des tâches, la documentation des procédures de travail, les sécurités informatiques, la formation des personnels, la traçabilité des opérations.

Il s'appuie sur 3 leviers ;	pour atteindre 3 objectifs :
➢ Organiser	✓ Fiabiliser
➢ Documenter	✓ Sécuriser
➢ Tracer	✓ Améliorer la qualité du service en ayant une maîtrise raisonnable des risques

Les cinq principaux préceptes sont décrits au paragraphe 2133 - le contrôle interne comptable et financier - de la présente instruction.

Pour les EPLE, l'agent comptable est le pilote naturel de la démarche de CICF pour l'analyse des risques et la mise en place de plans d'action. Le gestionnaire est son interlocuteur incontournable en raison de ses compétences en matière d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement de suivi des inventaires et des stocks et de tenue le cas échéant de la régie.

1133. Les contrôles externes en cours de gestion

Ils relèvent notamment de l'IGAENR et des directions régionales ou départementales des finances publiques.

11331. Les contrôles de l'IGAENR

L'Inspection générale de l'administration de l'éducation nationale et de la recherche (IGAENR), corps de contrôle, d'étude, d'information, d'évaluation, d'audit et de conseil, est directement rattachée aux ministres chargés de l'éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la recherche.

Son champ d'action concerne les aspects administratifs, financiers, comptables, par exemple l'organisation et le fonctionnement de toutes les structures qui reçoivent des fonds publics, qu'elles soient de statut public (collèges, lycées, universités etc.) ou privé (établissements sous contrat, associations, etc.). Elle apprécie l'ensemble du fonctionnement et de l'efficacité du système éducatif et de l'administration de la recherche.

Par "inspection", il convient de comprendre à la fois le contrôle de la régularité du fonctionnement (est-il conforme à la réglementation ?), mais aussi l'évaluation (comment les objectifs fixés sont-ils atteints ?) et le conseil (peut-on faire mieux ou différemment et comment ?).

L'article L241-2 du code de l'éducation l'autorise à procéder aux investigations et vérifications vis-à-vis de tous les organismes qui participent ou concourent à l'application des législations relatives à l'éducation, à l'enseignement supérieur, la recherche et la technologie, quelle que soit leur forme juridique, y compris ceux qui font appel à des ressources collectées auprès du public dans le cadre de campagnes menées à l'échelon national.

L'inspection générale intervient dans le cadre d'un programme de travail que lui fixe, chaque année, le ministre par une lettre de mission publiée au Bulletin officiel de l'éducation nationale. Son intervention, pour l'expertise et la résolution de difficultés dans le fonctionnement des services ou de cas particuliers, est réservée aux situations graves et pour lesquelles toutes les procédures relevant des autorités hiérarchiques des services ou des établissements ont été épuisées. Les demandes de saisine de l'inspection générale sont présentées au ministre par les directeurs de centrale, les recteurs d'académie ou les chefs d'établissements publics nationaux selon les modalités qui ont été publiées au BO de l'éducation nationale n° 23 du 5 juin 1997.

Les différentes missions de l'Inspection font l'objet de rapports qui sont remis au ministre, lequel décide de leur publication et de leur diffusion.

11332. Les contrôles de la direction régionale ou départementale des finances publiques

Conformément au GBCP (chapitre V) et à l'article R421-78 du code de l'éducation, le contrôle de la gestion des comptables est assuré par le comptable supérieur de la DGFiP territorialement compétent (Directeur régional ou départemental des finances publiques).

Ce contrôle, désormais qualifié d'audit, a pour objectif d'obtenir une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise des risques par l'EPLE.

Tous les établissements sont susceptibles de faire l'objet d'un audit, mais la programmation des audits est établie par la DGFiP en fonction des risques identifiés. Les services de la direction

régionale ou départementale des finances publiques peuvent également intervenir ponctuellement, à la demande de l'agent comptable ou des services académiques, notamment en cas de malversations.

L'audit porte sur de nombreux points, tels que l'organisation générale du poste comptable (documentation, sécurité anti-intrusion, sécurité informatique), la régularité des opérations budgétaires et comptables (élaboration et exécution du budget, enregistrement des opérations en comptabilité, justification des écritures), le recouvrement des créances, les régies, la gestion des stocks, etc. et s'attache souvent à des aspects particuliers de la vie de l'EPLE, par exemple les voyages scolaires ou la gestion des fonds sociaux.

La mise en œuvre d'une démarche de contrôle interne par l'agent comptable constitue donc un élément important pour répondre aux interrogations des auditeurs.

L'audit a lieu sur pièces et sur place et donne lieu à un rapport contradictoire, permettant à l'agent comptable de répondre aux observations et recommandations des auditeurs. Le rapport définitif, accompagné des réponses de l'agent comptable, est adressé au chef d'établissement et au rectorat.

1134. Les contrôles des chambres régionales et territoriales des comptes

Les chambres régionales des comptes (CRC) sont compétentes pour les collectivités territoriales (régions, départements, communes) et les établissements publics qui leur sont rattachés (hôpitaux, collèges, lycées, communautés de communes, etc.).

Elles exercent trois missions :

- le jugement des comptes des comptables publics des collectivités territoriales et de leurs établissements publics ;
- l'examen de la gestion de ces collectivités et des organismes qui en dépendent ou reçoivent des concours financiers ;
- le contrôle budgétaire des collectivités territoriales et de leurs établissements publics.

La CRC est également destinataire des ordres de réquisition adressés par l'ordonnateur à l'agent comptable (cf. §14532 ci-après).

11341. Apurement administratif ou contrôle juridictionnel des comptes

113411. apurement administratif

L'article L211-2 du code des juridictions financières (CJF) prévoit que les comptes des EPLE, à compter de l'exercice 2013, dont le montant des ressources de fonctionnement figurant au dernier compte financier est inférieur à trois millions d'euros, font l'objet d'un apurement administratif par les autorités compétentes désignées par arrêté du Ministre chargé du budget.

L'article R421-77 du code de l'éducation prévoit que l'agent comptable adresse le compte financier et les pièces annexes au directeur départemental des finances publiques territorialement compétent. Dans les conditions prévues par le 4° de l'article L211-2 du CJF, le compte financier est transmis par la DDFiP au pôle interrégional d'apurement administratif (PIAA) ou à la chambre régionale des comptes (CRC) si le montant des ressources de fonctionnement dépasse 3 millions d'euros.

L'arrêté du 23 mars 2012 désignant les autorités compétentes de l'Etat en charge de l'apurement administratif des comptes publics locaux, prévoit une répartition des comptes financiers des établissements situés en métropole et en Corse, entre les deux PIAA de la DGFiP, basés à Rennes et Toulouse, en fonction du département du siège de l'établissement. Les comptes financiers des EPLE d'outre-mer feront l'objet d'un apurement administratif par le DDFiP territorialement compétent.

Les comptes financiers relevant de l'apurement administratif sont contrôlés par le PIAA (ou la DDFiP compétente). Au cours de son contrôle, le PIAA peut demander des explications, des justifications ou des pièces justificatives à l'agent comptable. A l'issue du contrôle, le PIAA transmet une proposition de décharge ou de charge provisoire au DDFiP qui notifie sa décision à l'agent comptable.

Si la proposition de charge est retenue, le DDFiP transmet l'arrêté de charge provisoire à la CRC assorti du compte financier concerné, et ses observations pouvant mettre en jeu la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable. L'affaire est ensuite jugée par la CRC conformément à la procédure habituelle.

Si aucune charge n'est retenue par le DDFiP à l'encontre de l'agent comptable, il prononce un arrêté de décharge définitive. La décision d'apurement est transmise à l'agent comptable et à la CRC.

La CRC peut décider de procéder à un examen des comptes apurés en usant de son droit d'évocation. L'usage du droit d'évocation peut porter sur les comptes apurés depuis moins de 6 mois,

et a lieu par jugement motivé de la CRC, sur réquisition du ministère public. Il s'agit donc d'une pratique exceptionnelle.

113412. contrôle juridictionnel

La procédure de jugement des comptes des comptables publics a été modifiée par la loi n° 2008-1091 du 28 octobre 2008 relative à la Cour des comptes et aux chambres régionales des comptes.

Les comptes sont examinés par un magistrat du siège chargé d'établir un rapport à fin de jugement.

I - Les rapports d'examen des comptes à fin de jugement ou ceux contenant des faits, soit susceptibles de conduire à une condamnation à l'amende, soit présomptifs de gestion de fait, sont communiqués au procureur financier (représentant du ministère public près la chambre régionale des comptes).

II - Lorsque celui-ci ne relève aucune charge à l'égard d'un comptable public, il transmet ses conclusions au président de la formation de jugement ou à son délégué. Celui-ci peut demander un rapport complémentaire. Lorsque le ministère public ne relève aucune charge après communication de ce dernier, le président de la formation de jugement ou son délégué rend une ordonnance déchargeant le comptable de sa gestion.
Si aucune charge ne subsiste à l'encontre du comptable public au titre de ses gestions successives et s'il a cessé ses fonctions, quitus lui est donné dans les mêmes conditions.

III - Lorsque le ministère public relève, dans les rapports mentionnés au I ou au vu des autres informations dont il dispose, un élément susceptible de conduire à la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable, ou présomptif de gestion de fait, il saisit la formation de jugement.

La procédure est contradictoire. A leur demande, l'agent comptable et l'ordonnateur ont accès au dossier.

Les débats ont lieu en audience publique. Toutefois, le président de la formation de jugement peut, à titre exceptionnel et après avis du ministère public, décider que l'audience aura lieu ou se poursuivra hors la présence du public si la sauvegarde de l'ordre public ou le respect de l'intimité des personnes ou de secrets protégés par la loi l'exige. Le délibéré des juges est secret. Le magistrat chargé de l'instruction et le représentant du ministère public n'y assistent pas.

L'article 90 de la loi de finances rectificative pour 2011 n°2011-1978 du 28 décembre 2011 a introduit un régime de responsabilité de l'agent comptable dépendant de la nature du manquement à ses obligations de contrôle et des conséquences en découlant en termes de préjudice financier.

Ainsi, le non respect par l'agent comptable de ses obligations de contrôle prévues aux articles 19 et 20 du décret n°xxx du xxx relatif à la gestion budgétaire et comptable publique constitue un manquement. Le montant de la sanction financière de ce manquement dépend de l'existence d'un préjudice financier pour l'organisme.

- Manquement sans préjudice financier :

Les manquements n'ayant pas provoqué de préjudice financier pour l'établissement, peuvent donner lieu au paiement par l'agent comptable d'une somme forfaitaire pour chaque exercice (et non d'une amende stricto sensu) variant selon l'importance de l'établissement. Un montant maximum est fixé par exercice par décret en conseil d'Etat en fonction du niveau de garanties constituées par l'agent comptable (donc proportionnel au budget de l'établissement). Les juridictions financières ont la possibilité de moduler la sanction en fonction des circonstances de l'espèce, dans le cadre du maximum fixé par le décret (le montant de la sanction est compris entre 0€ et le maximum prévu par le décret).

En cas de manquement sans préjudice financier, les sanctions pécuniaires ne peuvent pas donner lieu à remise gracieuse par le ministre chargé du Budget.

- Manquement avec préjudice financier :

Les manquements ayant provoqué un préjudice financier pour l'établissement, peuvent donner lieu au paiement par l'agent comptable d'une somme couvrant ce préjudice (débet traditionnel pouvant toujours faire l'objet d'un sursis de versement).

En cas de manquement avec préjudice financier, la remise gracieuse est possible, toutefois le laisser à charge est égal au minimum à deux fois la sanction financière prévue par décret.

La remise gracieuse de la totalité de la sanction pécuniaire prononcée dans le cas d'un manquement avec ou sans préjudice financier est possible dans deux hypothèses :

- En cas de décès du comptable (au profit de sa succession) ;

- En cas de respect par le comptable des consignes nationales de sélectivité des contrôles de la dépense (contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD) et contrôle allégé partenarial (CAP)).

L'agent comptable conserve toujours la possibilité d'être exonéré de sa responsabilité personnelle et pécuniaire en cas de constatation de la force majeure (vol, catastrophe naturelle..).

11342. Notion de gestion de fait

Prononcée par une juridiction de l'ordre administratif, la déclaration de gestion de fait n'est pas une décision à caractère pénal. La procédure de gestion de fait a essentiellement pour objet le rétablissement des formes budgétaires et comptables qui ont été méconnues par les comptables « de fait ». La gestion de fait résulte de la seule ingérence, sans habilitation ou mandat, dans les fonctions réservées aux comptables patents. L'intentionnalité de se livrer à une opération de gestion de fait n'étant pas un des critères retenus par le juge financier pour prononcer une déclaration de gestion de fait, la bonne foi du gestionnaire de fait ne peut constituer une justification de l'irrégularité. Elle peut éventuellement être retenue pour la détermination du montant de l'amende que peut prononcer le juge des comptes. Elle constitue également un moyen permettant de faire supporter pécuniairement par le gestionnaire de fait, ou par ses héritiers, la responsabilité des opérations irrégulières qui auraient été effectuées.

La loi n°63-156 du 23 février 1963 précise dans son article 60-III que la responsabilité de l'agent comptable s'étend aux actes des comptables de fait, s'il a eu connaissance de ces actes et ne les a pas signalés à son supérieur hiérarchique.

11343. Le contrôle de la gestion

Une CRC peut effectuer un contrôle sur la qualité et la régularité de la gestion, sur l'emploi économe des moyens et sur l'efficacité des actions menées au regard des objectifs fixés par l'établissement.

A l'issue d'une procédure contradictoire, la CRC adopte un rapport d'observations définitives qui, assorti de la réponse du chef d'établissement, est transmis au conseil d'administration.

11344. Le contrôle budgétaire

La CRC participe au contrôle budgétaire d'un EPLE principalement en cas de désaccord entre les deux autorités de contrôle ou lorsque le budget n'a pas été adopté par le conseil d'administration dans les délais requis. Elle est saisie par le représentant de l'État, auquel elle donne un avis public pour qu'il procède ou non au règlement d'office du budget.

Par ailleurs, la CRC peut être saisie, soit par le préfet, soit par le comptable public concerné, soit par toute personne y ayant intérêt, pour qu'elle constate qu'une dépense obligatoire n'a pas été inscrite au budget ou l'a été pour une somme insuffisante. Après mise en demeure, la CRC peut demander au préfet de régler d'office le budget en conséquence.

1135. Les autres contrôles

D'autres types de contrôle sont susceptibles d'être mis en œuvre dans les EPLE.

Ainsi, tous les personnels des établissements publics et en premier lieu, le chef d'établissement, sont justiciables de la Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF), conformément à l'article L312-1 du code des juridictions financières.

Par ailleurs, l'inspection générale des finances (IGF) peut être amenée à intervenir dans un EPLE, compte tenu de sa compétence générale de contrôle de la gestion des ordonnateurs et des comptables publics, conformément aux articles 61 et 62 du GBCP.

Certains contrôles portent sur des aspects particuliers de la gestion. Par exemple, les EPLE employeurs peuvent faire l'objet de contrôles de l'URSSAF, qui visent à vérifier la bonne application de la législation sociale, l'exactitude des déclarations, ainsi que le respect des droits des salariés (articles L243-7 et suivants, R243-59 et suivants du code de la sécurité sociale). Les services de restauration peuvent également faire l'objet de contrôles, par les services vétérinaires ainsi que par les services de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes.

En application de l'article D4153-43 du code du travail, l'inspecteur du travail autorise les élèves de moins de 18 ans à travailler sur machine. L'inspecteur veille à l'application des règles d'hygiène et de sécurité dans les ateliers, cuisines et laboratoires. Il peut intervenir dès qu'un accident du travail survient pour établir un rapport énumérant les carences.

114. LA COOPERATION ENTRE ETABLISSEMENTS

Si chaque EPLE est une personne morale jouissant d'une pleine autonomie, diverses formes de coopération entre établissements sont mises en œuvre dans l'objectif d'optimiser les procédures et l'emploi des moyens, humains, matériels et financiers, mis à leur disposition par l'État et la collectivité territoriale de rattachement.

L'article L421-10 du code de l'éducation autorise ainsi « *les établissements ainsi que, pour les écoles primaires, les communes qui en ont la charge* [à] *s'associer par voie de convention pour développer les missions de formation de ces établissements et écoles et pour mettre en commun, dans le respect de leurs compétences, leurs ressources humaines et matérielles* ».

En conséquence, toute coopération entre établissements ou entre des EPLE et une ou plusieurs communes donne lieu à une convention approuvée par les instances délibérantes, à l'exception de certaines relations ou échanges de services à caractère ponctuel qui ne nécessitent pas l'établissement d'un contrat : accueil réciproque ou non d'élèves lors de déplacements à caractère culturel ou sportif par exemple.

1141. Les règles générales de coopération

La convention est un acte volontaire et réciproque qui oblige les parties, conclu dans un objectif précis et pour une période déterminée.

La convention règle tant les modalités administratives et financières que les modalités pratiques de fonctionnement : utilisation des moyens par les différentes parties et conditions de participation aux frais de fonctionnement.

En fonction de sa nature, l'élaboration de la convention peut nécessiter la consultation des personnels qui seront impliqués dans sa mise en œuvre, voire de certaines instances internes (conseil des délégués pour la vie lycéenne, comité d'éducation à la santé et à la citoyenneté, conseil pédagogique, commission permanente). L'avis du gestionnaire et de l'agent comptable, notamment sur les aspects matériels et financiers de la convention, sera utilement recueilli.

Elle est signée par le chef d'établissement avec l'accord du conseil d'administration (cf. §112231) ou de la commission permanente, si celle-ci a reçu délégation pour autoriser la signature (cf. §1123).

La délibération autorisant la signature d'une telle convention, émanant du conseil d'administration ou de la commission permanente, est soumise à l'obligation de transmission à l'autorité de contrôle pour être exécutoire (cf. §113133). Lorsque la délibération est exécutoire, quinze jours après la transmission, la convention peut être signée par le chef d'établissement. La convention peut être mise en œuvre aussitôt après sa transmission à l'autorité de contrôle. Cette transmission est obligatoire dès lors que la convention comporte des dispositions financières.

1142. Les groupements comptables

Les groupements comptables constituent une forme particulière de coopération, fondée sur les articles R421-62, 63, 64 du code de l'éducation. Leur création est arrêtée par le recteur de l'académie après avis des conseils d'administration des établissements publics locaux d'enseignement intéressés et des collectivités territoriales de rattachement.

La définition de la carte comptable académique s'appuie sur une réflexion menée avec des représentants des personnels concernés (chefs d'établissement, agents comptables et gestionnaires) au sein du comité technique paritaire académique et avec les collectivités de rattachement.

Une convention règle les modalités de fonctionnement du groupement (organisation du service, contributions aux frais de fonctionnement, etc.).

Le rôle de l'agent comptable au sein d'un groupement est précisé au §1124.

Par ailleurs, les établissements d'un même groupement comptable peuvent, par convention, donner compétence à l'agence comptable pour liquider les factures dans le cadre de la mise en œuvre d'un service facturier conformément à l'article 41 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012. Le fonctionnement de ce service est défini au paragraphe 169 - les opérations particulières de l'agence comptable.

1143. Les groupements de services

Les conventions de groupements de service interviennent dans divers domaines, mettent en commun des moyens humains, matériels et techniques permettant la gestion regroupée de certains services

(rémunération de personnels, groupements d'achats constitués conformément au code des marchés publics,…)

Leur constitution nécessite l'accord de la ou des collectivités de rattachement des établissements concernés lorsque ces groupements de service concernent des compétences ou des moyens de ces collectivités.

Les groupements de services constitués entre EPLE ne doivent pas avoir pour conséquence de porter atteinte au principe de spécialité de l'EPLE.

La convention doit déterminer précisément la composition, l'implantation et les domaines d'intervention du groupement de services, leurs modalités de fonctionnement et les modalités de contribution des établissements membres aux frais de fonctionnement.

La gestion administrative, financière et comptable du groupement est assurée par un établissement support désigné dans la convention, au sein d'un service spécial ou d'un budget annexe si nécessaire.

11431. Cas particulier du service de restauration et d'hébergement

114311. Fonctionnement

La restauration et l'hébergement étant de la responsabilité de la collectivité territoriale, c'est la convention entre celle-ci et l'EPLE qui détermine les conditions de fonctionnement de ce service annexe. C'est dans la convention qui doit être conclue entre la collectivité et les EPLE dont elle a la charge que doivent être précisés leurs rôles respectifs, au-delà des compétences expressément déterminées par la loi, qui consistent :

- pour la collectivité, à définir les modalités d'exploitation, allouer des moyens et fixer des objectifs ;
- pour le chef d'établissement, agissant en tant qu'autorité exécutive de l'EPLE, à assurer la gestion (outre la demi-pension citée par la loi, il convient de considérer que cette gestion s'étend aussi à l'internat), mettre en œuvre les objectifs et rendre compte de l'utilisation des moyens.

C'est donc normalement la collectivité territoriale qui détermine les différents tarifs et les éventuels reversements pour la rémunération de personnels, la mutualisation de moyens et éventuellement le pourcentage réservé aux frais de fonctionnement. C'est à la collectivité de rattachement que le décret du 29 juin 2006 susvisé confère la responsabilité de la fixation des prix de la restauration pour les élèves. En l'absence de convention, le chef d'établissement met en œuvre, le cas échéant, les instructions que lui adresse le président de la collectivité territoriale de rattachement.

La collectivité peut déléguer certaines de ses prérogatives à l'établissement qui fera délibérer si nécessaire son conseil d'administration. Il appartient à la collectivité, soit de fixer elle-même les tarifs correspondant à des prestations de restauration et d'hébergement autres que la restauration des élèves, en se fondant si elle le souhaite sur une proposition du conseil d'administration, soit de confier à l'établissement le soin de les déterminer, en fonction des objectifs qu'elle aura fixés.

Lorsqu'un service de restauration et d'hébergement accueillera des élèves ou fournira des repas à des établissements relevant de collectivités distinctes, celles-ci fixeront les règles de fonctionnement de ce service dans une convention conformément aux termes de l'article L216-4 du code de l'éducation.

Sauf préconisations de la collectivité territoriale, prises en compte par le conseil d'administration de l'EPLE lors du vote du budget, le service de restauration et d'hébergement sera suivi dans un service spécial lorsqu'il ne réalisera pas d'opérations en capital et notamment lorsqu'il ne produira pas de repas. Il sera suivi dans un budget annexe lorsqu'il réalisera des opérations en capital ou qu'il fournira des repas à d'autres établissements. Pour les cités scolaires, qui regroupent plusieurs établissements relevant de collectivités distinctes, celles-ci devront fixer les règles de fonctionnement des services de restauration et d'hébergement, et en particulier les modalités de reversement de la participation des familles, dans la convention prévue à l'article L216-4 du code de l'éducation entre le département et la région, lorsqu'un même ensemble immobilier comporte à la fois un collège et un lycée.

Cependant le cadre et le suivi budgétaire et comptable seront identiques.

114312. Constatation des droits

Les recettes seront liquidées par le chef d'établissement, sur la base des tarifs fixés par la collectivité ou, lorsque celle-ci l'aura décidé, arrêtés par délibération du conseil d'administration (notamment les tarifs correspondant à des prestations de restauration et d'hébergement autres que la restauration des élèves), puis encaissées par l'agent comptable de l'EPLE. De même, la part des recettes encaissées

par les établissements et devant être reversée à la collectivité sera alors déterminée par cette dernière en tenant compte de la totalité des dépenses qu'elle assumera directement au titre des services de restauration et d'hébergement.

Il convient de noter que, quels que soient le mode d'organisation ou la méthode de suivi budgétaire, dès lors qu'un établissement doté d'un service annexe de restauration et d'hébergement accueille des élèves en provenance d'un autre établissement, chaque établissement constate les droits scolaires des familles et mandate globalement le produit à l'établissement gestionnaire du service de restauration conformément aux termes de la convention. Ce mode de constatation des droits permet d'une part à l'agent comptable d'effectuer une compensation entre le paiement des bourses et les créances de demi-pension et d'autre part d'assurer le recouvrement de la demi-pension par prélèvement.

Cependant lorsque les repas sont payés à l'unité, soit par ticket soit par carte, l'achat de tickets ou le rechargement de la carte peuvent être assurés auprès de l'établissement qui est responsable de l'accueil.

1144. Formation par l'apprentissage et formation continue

Au titre de l'article L214-12 du code de l'éducation « la région définit et met en œuvre la politique régionale d'apprentissage et de formation professionnelle des jeunes et des adultes à la recherche d'un emploi ou d'une nouvelle orientation professionnelle. » Par ailleurs, l'article L214-13, prévoit que pour mettre en œuvre cette politique les régions conventionnent avec les établissements publics d'enseignement.

Les EPLE sont donc amenés à effectuer des actions de formation~~s~~ par l'apprentissage ou des actions de formation continue après avoir passé des conventions avec un centre de formation par l'apprentissage ou avec, notamment, un GRETA lorsque ces actions concernent la formation continue. Ces actions de formation sont suivies financièrement au service général « activités pédagogiques » et individualisées par des domaines ou des activités car elles rentrent dans l'activité normale d'un EPLE.

Afin de se conformer aux dispositions des articles R6233-1 et suivants du code du travail, les centres de formation par l'apprentissage qui seraient gérés au sein d'un EPLE le seront dans un budget annexe. Une section d'apprentissage le sera au sein d'un service spécial du budget de l'établissement, pour autant qu'elle ne gère pas d'opérations en capital, conformément à la définition du budget et plus particulièrement aux paragraphes 12212 « les services » et 12213 « les budgets annexes » de la présente instruction.

La gestion d'un éventuel service de formation continue s'effectuera au sein d'un budget annexe dans les mêmes conditions que celles exposées précédemment.

1145. Les ensembles immobiliers

L'article L216-4 du code de l'éducation prévoit que «Lorsqu'un même ensemble immobilier comporte à la fois un collège et un lycée, une convention intervient entre le département et la région pour déterminer celle des deux collectivités qui assure le recrutement et la gestion des personnels autres que ceux mentionnés à l'article L211-8, les grosses réparations, l'équipement et le fonctionnement de l'ensemble ; cette convention précise la répartition des charges entre les deux collectivités.. ».

Cette notion d'ensemble immobilier vise :

- d'une part, les collèges ou les lycées professionnels et leur précédent lycée d'attache pour lesquels la séparation est complexe au plan de la gestion en raison de l'utilisation de locaux communs, de l'existence d'un chauffage commun, de dépenses d'électricité, de gaz et d'eau avec compteur unique, d'un internat commun (partition)
- d'autre part, les cités scolaires.

Le mode de fonctionnement des ensembles immobiliers doit être adapté à leurs caractéristiques particulières.

Pour ces établissements, il convient de faire application du paragraphe 1142 ci-dessus relatif au mode de création des groupements comptables.

De même, la gestion groupée des services, si elle présente un caractère nécessaire, doit faire également l'objet entre les établissements d'une convention qui détermine notamment :

- les crédits gérés en commun (eau et énergie, entretien, autres charges générales, demi-pension et internat par exemple) ;

- les crédits propres à chaque établissement (activités pédagogiques et éducatives, éventuellement autres charges générales, services spéciaux...) ;
- les modalités de fixation de la participation de l'établissement qui n'assure pas la gestion commune des crédits et les modalités de réajustement de cette participation en fonction des dépenses réellement constatées par l'établissement gestionnaire, au titre de la gestion commune.

Nota : La notion de cité scolaire – fréquemment appliquée à des EPLE partageant un même ensemble immobilier - n'est qu'un concept opératoire, utile en matière de gestion matérielle mais sans substance juridique : ce sont les établissements composant la cité scolaire qui disposent séparément de la personnalité juridique.

11451. Le chef d'établissement

Chaque établissement peut avoir, à sa tête, un chef d'établissement ordonnateur, mais il se peut également qu'un seul chef d'établissement soit à la tête de l'ensemble et donc ordonnateur de chacun des établissements.

11452. Le conseil d'administration

Chacun des établissements étant autonome, leurs conseils sont distincts et pleinement indépendants.

Toutefois, la gestion indifférenciée de la majorité des crédits nécessite une concertation ; la convention peut prévoir que les commissions permanentes des établissements se réunissent en une commission préparatoire aux décisions des conseils d'administration chaque fois qu'ils ont à statuer sur des problèmes de gestion commune ou à la demande d'au moins un tiers de ses membres.

1146. Les groupements d'établissements

L'article L423-3 du code de l'éducation prévoit que les lycées d'enseignement général et technologique ainsi que les lycées professionnels peuvent assurer, par voie de convention, des prestations de services à titre onéreux en vue de réaliser des actions de transfert de technologie.

1147. La paie à façon

Les EPLE employeurs de personnels dans le cadre notamment des contrats aidés n'ont pas tous la technicité et les moyens requis pour effectuer la paie de leurs personnels. Concernant les dépenses de personnels relevant des dépenses payables sans ordonnancement préalable, ils peuvent conventionner avec un service comptable que l'on nommera ici « façonnier » disposant de ces compétences dans le cadre de la mise en œuvre d'une paie à façon.

L'EPLE employeur est responsable des opérations budgétaires liées au mandatement de la paie et au recouvrement, notamment auprès de l'Agence de Services et de Paiement, des subventions nécessaires au financement de ces emplois.

Le service comptable responsable de la paie à façon liquide les paies et effectue leur paiement au profit des bénéficiaires.

Les différentes opérations sont décrites au paragraphe 169 - les opérations particulières de l'agence comptable.

115. LES GROUPEMENTS D'INTERET PUBLIC (GIP)

La loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit définit dans son article 98 le groupement d'intérêt public comme une personne morale de droit public dotée de l'autonomie administrative et financière, constitué par convention approuvée par l'État soit entre plusieurs personnes morales de droit public, soit entre l'une ou plusieurs d'entre elles et une ou plusieurs personnes morales de droit privé.

La loi n°2011-525 précité est complétée par :

- le décret n° 2012-91 du 26 janvier 2012 relatif aux groupements d'intérêt public ;
- l'arrêté du 23 mars 2012 pris en application de l'article du décret du 26 janvier précité.

Ces personnes y exercent ensemble des activités d'intérêt général à but non lucratif, en mettant en commun les moyens nécessaires à leur exercice.

Les EPLE peuvent en tant que personne morale de droit public s'associer pour mettre en commun les moyens nécessaires, notamment, à la mise en œuvre de la formation continue.

Les GIP sont constitués selon les règles définies aux articles 98 et suivants de la loi précitée. Le GIP est soumis aux règles de la comptabilité, publique applicable aux établissements publics nationaux, si les parties en ont fait le choix ou si les membres du groupement sont tous des personnes morales de droit public.

116. LES ASSOCIATIONS

Diverses associations, en lien direct avec l'EPLE, ont des objectifs différents :

- développement de la convivialité et de la vie sociale dans les EPLE (foyers sociaux éducatifs, maisons des lycéens),
- développement du sport (association sportive),
- promotion d'une filière ou d'un enseignement,
- association de parents d'élèves, etc…

Les deux premières associations sont institutionnelles et fonctionnent au sein de l'établissement. Le conseil d'administration adopte le programme de l'association sportive.

S'agissant du programme des associations fonctionnant au sein de l'établissement (association sportive de l'établissement, foyer socio-éducatif...) celui-ci est, avant d'être mis en œuvre, soumis pour accord au conseil d'administration par le chef d'établissement. Ce programme fait l'objet d'une convention entre l'établissement et l'association qui précise les engagements réciproques. Il appartient ensuite au chef d'établissement de veiller à ce que les activités de ces associations se déroulent conformément aux termes de la convention.

Le conseil d'administration peut voter des aides aux associations et accepter des dons de celles-ci.

Les associations n'ont pas vocation à se substituer aux missions de l'EPLE et ne devront pas être créées pour gérer des voyages ou sorties scolaires par exemple.

12. TITRE 2 : LE BUDGET

121. LES PRINCIPES BUDGETAIRES

Conformément à l'article 7 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, le budget d'un établissement public local d'enseignement est l'acte par lequel sont prévues et autorisées les dépenses et les recettes d'un exercice.

Le budget des EPLE est soumis aux grands principes généraux du droit budgétaire prévus à la fois par la loi organique relative aux lois de finances et par le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 précité – annualité, unité, universalité, spécialité – destinés à garantir l'équilibre et la sincérité du budget.

1211. L'annualité

L'année budgétaire et l'exercice comptable commencent le 1er janvier et s'achèvent le 31 décembre. La durée de l'exercice budgétaire peut toutefois être réduite en cas de création ou de suppression de l'établissement en cours d'année civile.

La comptabilisation des opérations des EPLE est effectuée selon le principe des droits constatés : aux termes des articles R421-67 et R421-73 du code de l'éducation, « *tous les droits acquis au cours d'un exercice doivent faire l'objet d'un ordre de recettes au titre de cet exercice* » et « *toutes les dépenses doivent être liquidées et ordonnancées au cours de l'exercice auquel elles se rattachent* ».

Le budget s'attache donc à prévoir et autoriser la constatation de droits au profit ou à l'encontre de l'établissement et vise ainsi à déterminer le véritable enrichissement ou le véritable appauvrissement qui interviendra au cours de l'exercice.

En conséquence, c'est le montant des ordres de recettes émis par l'ordonnateur et pris en charge par l'agent comptable qui est imputé en recettes budgétaires et non celui des encaissements effectués. De même, est imputé en dépenses budgétaires le montant des mandats émis par l'ordonnateur et pris en charge par l'agent comptable et non pas celui des mandats payés.

Dans le même sens, le compte financier rend compte :

- de l'exécution budgétaire ;
- des crédits non employés ;
- des recettes non constatées ;
- des apports ou des prélèvements sur le fonds de roulement
- des évolutions du patrimoine de l'EPLE.

1212. L'unité

En vertu de cette règle, le budget englobe la totalité des charges et des produits de l'établissement. Il s'agit d'une règle de sincérité permettant de juger de l'équilibre de l'ensemble des dépenses et des recettes et de conserver au document budgétaire sa valeur d'autorisation.

En conséquence :

- toutes les dépenses et toutes les recettes doivent figurer au budget qui par définition constitue un acte de prévision de ces opérations ;
- il ne peut y avoir plusieurs budgets pour une même personne morale de droit public.

Ainsi, à l'unité patrimoniale découlant de la personnalité juridique reconnue à chaque établissement, doit correspondre un document budgétaire unique.

Cependant, certaines opérations qui font l'objet d'un suivi particulier dans un service à comptabilité distincte ou un service spécial, constituent des exceptions au principe d'unité budgétaire.

- Le SACD est doté d'un cadre comptable complet à l'exception notable des comptes de disponibilités. Cette organisation a pour objectif de dégager un résultat propre pour le service. Le résultat et les réserves sont intégrés respectivement au résultat et aux réserves globales de l'EPLE afin de présenter les comptes de l'ensemble de l'établissement. L'exécution des prévisions budgétaires d'un service à comptabilité distincte fait l'objet d'un compte rendu financier spécifique qui fait toutefois partie du compte financier unique de l'établissement.
  Le budget annexe constitue une catégorie particulière de SACD dont le budget est voté de manière distincte par le conseil d'administration de l'EPLE. Sauf mention expresse contraire dans la délibération d'affectation du résultat, le résultat et les réserves sont distincts de celui de

l'établissement support L'exécution des prévisions budgétaires fait l'objet d'un compte rendu financier spécifique qui fait toutefois partie du compte financier unique de l'EPLE.

- Le service spécial consiste en un regroupement d'opérations relatives à une activité particulière de l'établissement. Il est doté d'un budget propre limité à la section de fonctionnement. Comme le SACD, le service spécial ne dispose pas de comptes de disponibilités. Les services spéciaux doivent couvrir leurs charges par leurs produits et dégager un résultat nul lorsqu'ils regroupent des activités financées par des ressources spécifiques ou affectées (services spéciaux sans réserves). Dans les autres cas le résultat pourra être déficitaire, excédentaire ou nul (services avec réserves). L'exécution budgétaire est retracée au sein d'un compte financier unique de l'établissement. Le résultat de son activité est éventuellement viré à une subdivision particulière du compte de réserves.

1213. L'universalité (ressources spécifiques / ressources affectées)

Le principe de l'universalité signifie que le budget doit décrire l'intégralité des produits et des charges, sans compensation entre les recettes et les dépenses.

Il comporte deux aspects : la non-contraction entre les recettes et les dépenses et la non-affectation des recettes.

12131. La non-contraction

Le principe de l'universalité interdit la contraction entre les dépenses et les recettes qui ne ferait figurer au budget qu'un solde.

Toutefois, certaines sommes ne sont inscrites au budget que pour un montant net. Ainsi, sont déduites du montant des mémoires, factures et états liquidatifs :

- 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 service et de l'exercice qui a supporté le trop-payé ;
- les escomptes, rabais et avoirs déduits sur les factures et mémoires des créanciers.

12132. La non-affectation

Le principe de l'universalité budgétaire interdit l'affectation des recettes aux dépenses.

En vertu de ce principe, toutes les recettes doivent être indistinctement affectées à la couverture de l'ensemble des dépenses inscrites au budget.

Le principe de non-affectation des recettes aux dépenses connaît toutefois une exception : les ressources spécifiques.

12133. Les ressources spécifiques : principes généraux

Conformément à l'article R421-66 du code de l'éducation, les produits attribués à l'établissement avec une destination déterminée, les subventions des organismes publics et privés, les dons et legs, les bourses, la taxe d'apprentissage… doivent conserver leur affectation.

L'ordonnateur dispose des moyens suivants pour retracer l'affectation de ces ressources et leur emploi :

- inscription aux subdivisions budgétaires correspondant à la destination de ces recettes (domaine, activité) ;
- inscription des ressources à un service spécial (service des bourses nationales), un budget annexe, ou un service à comptabilité distincte ;
- instauration de systèmes de suivi extra – comptable, voire une comptabilité analytique permettant de mettre en regard certaines recettes avec certaines dépenses.

Parmi ces ressources, certaines d'entre elles obéissent à des critères particuliers et sont classées dans les ressources affectées.

121331. Les critères des "ressources affectées"

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. Ces obligations prennent notamment la forme d'un contrat, d'une convention ou éventuellement

d'une notification de subvention conditionnant expressément l'acquisition des crédits à la réalisation effective de certaines dépenses ;

- 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.

Les comptes 4684 « produits à recevoir sur ressources affectées », qui représentent le montant des fonds à recevoir et les comptes 4682 « charges à payer sur ressources affectées », qui représentent le montant des fonds restant disponibles permettent le suivi de ces ressources.

121332. Les caractéristiques des opérations en ressources affectées

La mise en place d'une procédure de suivi en « ressources affectées », dérogatoire aux règles budgétaires et comptables en vigueur dans les établissements publics locaux d'enseignement, 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 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.

1214. La spécialité

L'application du principe de spécialité implique que les crédits ouverts au budget d'un exercice à chaque service ne peuvent être affectés à d'autres services.

Ainsi, 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.

Le service correspond à l'unité de prévision budgétaire sur laquelle se prononce le conseil d'administration. Toute modification du montant d'un service implique donc une décision budgétaire modificative soumise au vote du conseil d'administration et adoptée selon les règles précisées à l'article R421-60 du code de l'éducation.

1215. L'équilibre budgétaire

Conformément à l'article L421-11.c) du code de l'éducation, le budget de l'EPLE est adopté en équilibre réel. Cette notion recouvre deux aspects :

- l'équilibre est réalisé, lorsqu'à défaut de dégager une capacité d'autofinancement, le besoin d'autofinancement est couvert par le fonds de roulement de l'établissement ;
- les recettes et les dépenses de l'établissement doivent être évaluées de façon sincère, c'est-à-dire qu'elles doivent avoir fait l'objet d'une évaluation excluant toute majoration ou minoration fictive.

La couverture du besoin d'autofinancement par le fonds de roulement s'appréciera au regard du fonds de roulement calculé après le dernier arrêt des comptes diminué des autorisations de prélèvements votées.

Le budget de l'EPLE présente de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges, sincérité qui s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler.

12151. L'équilibre de la section de fonctionnement

Les prévisions de recettes et de dépenses de cette section permettent de déterminer un résultat prévisionnel de fonctionnement de l'exercice d'où se déduit une capacité ou une insuffisance d'auto financement traduisant ainsi la capacité de l'établissement à financer les besoins liés à son existence.

121511. Le résultat prévisionnel

Le résultat prévisionnel est la différence entre l'ensemble des recettes de la section de fonctionnement et l'ensemble ses dépenses.

Lorsque le montant des recettes de la section de fonctionnement (ou première section) est supérieur à celui des dépenses, la section de fonctionnement connaît un « Excédent de l'exercice ».

Lorsque le montant des recettes de la première section est inférieur à celui des dépenses, la section de fonctionnement connaît un « Déficit de l'exercice ».

121512. La capacité d'autofinancement

La capacité d'autofinancement (CAF) représente le résultat des seules opérations susceptibles d'avoir une action sur la trésorerie.

La CAF prévisionnelle est calculée à partir de l'excédent ou du déficit de l'exercice, qui constitue le résultat prévisionnel de l'exercice, et qui équilibre la section de fonctionnement.
Le calcul de la CAF est précisé au tome 3, paragraphe 332.

La CAF constitue le lien entre le résultat de la section de fonctionnement et la section des opérations en capital (ou tableau de financement prévisionnel).

12152. L'équilibre de la section des opérations en capital

L'équilibre de la section des opérations en capital (ou tableau de financement prévisionnel) se trouve réalisé :

1- par l'imputation à cette section de la capacité ou de l'insuffisance d'autofinancement ;
2- par la variation du fonds de roulement.

Ainsi, après imputation à la section des opérations en capital de la capacité ou de l'insuffisance de financement :

- lorsque les dépenses d'investissement de cette section sont supérieures à ses ressources d'investissements, une ligne intitulée « Diminution du fonds de roulement », placée du côté « Ressources », indiquera que l'équilibre des opérations en capital n'a pu être réalisé qu'au prix d'un prélèvement sur le fonds de roulement, qui ne doit pas avoir pour effet de priver l'établissement des moyens de trésorerie nécessaires à son bon fonctionnement ;
- lorsque les dépenses d'investissements sont inférieures à ses ressources d'investissements, une ligne intitulée « Augmentation du fonds de roulement », placée du côté « Dépenses », indiquera que l'excédent des ressources en capital sur les dépenses en capital se traduit par un accroissement du fonds de roulement.

Nota : les dépenses et les recettes de la section en capital qui ne sont pas consacrées à l'acquisition d'investissement ou à son financement n'influent pas sur la variation du fonds de roulement (exemple la recette consécutive à une sortie d'inventaire)

La structure de la section des opérations en capital a été conçue de manière à faire apparaître la variation du fonds de roulement résultant de l'exécution des opérations inscrites au budget. L'analyse du fonds de roulement qui en découle est un élément important d'appréciation de la gestion financière de l'établissement public local d'enseignement et de sa capacité à assurer ses propres risques (provisions) et d'éventuels besoins de financement sur fonds propres.

122. DEFINITION DU BUDGET

1221. La contexture du budget

Le budget de l'établissement comprend une section de fonctionnement et une section d'investissement. Il est éventuellement complété par des budgets annexes. Les pièces du budget sont présentées en annexe 3. Une pièce annexe au budget valorise les emplois mis à disposition de l'EPLE.

12211. Les sections

Le cadre budgétaire comprend deux sections : la section de fonctionnement, présentée par destinations, et la section d'opérations en capital. À la première section se trouve déterminé le résultat excédentaire ou déficitaire de la gestion annuelle, tandis que la deuxième section renseigne sur l'évolution de la situation patrimoniale de l'établissement.

Ainsi, la première section décrit les opérations de dépenses et de recettes nécessaires au fonctionnement courant de l'établissement. Le résultat se traduit par un accroissement ou une diminution du total des capitaux de l'établissement. La section de fonctionnement est divisée en services généraux et services spéciaux dotés d'un ensemble de lignes de dépenses et d'un ensemble de lignes de recettes.

La deuxième section décrit les opérations affectant la composition du patrimoine : hormis le cas des apports en capital, il s'agit uniquement de modifications dans la répartition des éléments d'actif et de passif (transformation de disponibilités en titres par exemple ; inversement, lors de la revente des titres, le gain ou la perte résultant éventuellement de l'opération d'achat et de revente est décrit à la première section).

La deuxième section se borne donc à retracer les investissements effectués et leur mode de financement ainsi que les opérations liées aux sorties d'inventaires.

12212. Les services

Conformément au point III de l'article R421-58 du code de l'éducation, la section de fonctionnement retrace les ressources et les dépenses du service général et des services spéciaux. L'individualisation prévue des dépenses et des recettes du service général s'effectue au sein des trois services codifiés :

- AP – Activités pédagogiques
- VE – Vie de l'élève
- ALO – Administration et logistique

Des services spéciaux retracent en recettes et en dépenses les activités annexes mises en œuvre par l'établissement.

Des services spéciaux sont créés chaque fois qu'il est nécessaire d'isoler des dépenses et des recettes du fonctionnement général de l'EPLE. Le service spécial des bourses nationales (bourses nationales, primes d'équipement, remises de principes…) et le service de restauration et hébergement seront, le cas échéant, créés dans chaque établissement. D'autres services peuvent être créés afin de gérer des services mutualisés. Toutefois, pour ne pas remettre en cause les principes budgétaires et plus spécialement l'unicité, ces services ne sont créés que lorsqu'ils enregistreront des opérations qui n'ont pas trait aux activités principales de l'EPLE ou lorsqu'un texte le prévoira.

Le vote du conseil d'administration porte sur le montant global de chaque service. Le document budgétaire soumis au vote fait apparaître les origines des financements (en particulier ceux attribués par l'État, la collectivité de rattachement ou provenant de ressources propres) associés aux ouvertures de crédits nécessaires à l'exécution de la dépense.

Le conseil d'administration vote des crédits limitatifs pour l'ensemble des services à l'exception du service spécial qui retrace les opérations de restauration et d'hébergement dont les crédits sont évaluatifs.

12213. Les budgets annexes

Les activités des centres de formation par l'apprentissage et celles des éventuels services de formation continue sont gérées au sein d'un budget annexe.

Les mutualisations techniques (cuisine centrale, équipes mobiles …) ou certaines activités annexes (restauration, hébergement…) peuvent être gérées en budgets annexes lorsqu'un service spécial ne sera pas suffisant et qu'il sera par exemple nécessaire de gérer des opérations en capital et que les réserves proviendront des différents contributeurs à l'action mutualisée.

Les budgets annexes sont adoptés par une délibération distincte de celle du budget principal dans les mêmes conditions que celui-ci.

L'équilibre du budget annexe s'effectue et s'analyse dans les mêmes conditions que le "budget principal". Aussi, avant de décider de gérer une activité particulière en budget annexe, le conseil d'administration est informé des conditions de la viabilité d'une telle gestion et plus particulièrement de la capacité ou non pour cette activité annexe à couvrir son besoin en fonds de roulement par son fonds de roulement propre.

12214. La valorisation des emplois

Le budget de l'EPLE est complété par une pièce annexe qui retrace les emplois dont il dispose en propre ou qui sont mis à sa disposition par l'Etat et la collectivité territoriale de rattachement. Cette pièce comprend le nombre d'équivalent temps plein par catégorie d'emplois ainsi que la masse salariale valorisée en euros.

Ces informations seront transmises par les rectorats et les collectivités dans le respect de leur autonomie.

1222. La nomenclature budgétaire

12221. La section de fonctionnement

Elle comprend trois services généraux et des services spéciaux.

122211. Les services généraux

Les trois services généraux, chacun composé d'un ensemble de lignes de recettes et d'un ensemble de lignes de dépenses, sont :

- le service général « Activités pédagogiques » sur lequel sont imputées les dépenses et constatées les recettes relatives à l'enseignement initial, à la formation continue et à l'apprentissage, aux stages et périodes de formation en entreprises, aux voyages scolaires et aux sorties pédagogiques notamment ;
- le service général « Vie de l'élève » sur lequel sont imputées les dépenses et constatées les recettes relatives à l'amélioration de la vie des élèves et des étudiants, aux actions visant la santé et la citoyenneté et aux actions mises en œuvre à l'initiative des élèves, aux diverses aides sociales, à l'exception des bourses nationales ;
- le service général « Administration et logistique » sur lequel sont imputées les dépenses et constatées les recettes relatives à la viabilisation, au fonctionnement, à l'entretien général et à l'administration de l'EPLE. Les opérations de sorties d'inventaires des immobilisations, d'amortissements, de provisions ainsi que les reprises des dotations sont aussi imputées sur ce service.

En fin d'année budgétaire, le cumul du résultat indicatif de chacun de ces trois services détermine le résultat unique des services généraux.

122212. Les services spéciaux

Le service spécial constitue un regroupement d'opérations relatives à une activité particulière de l'établissement, dotée d'un budget propre limité à la section de fonctionnement, pour la distinguer des autres activités exercées à titre principal par l'établissement.

Le service spécial dispose d'un budget composé d'un ensemble de lignes de recettes et d'un ensemble de lignes de dépenses. Le service spécial doit couvrir ses charges par ses produits. Ainsi le service spécial doté de ressources spécifiques ou affectées ne peut avoir un montant de recettes nettes différent de celui des dépenses nettes (exemple service spécial bourses nationales). Lorsque le service spécial assure la vente de prestations (exemple service de restauration et d'hébergement) ou la mutualisation de services contre participations forfaitaires, il peut comptabiliser des recettes nettes différentes des dépenses nettes. Cette différence qui fait partie du résultat global de l'établissement sera, après le vote du conseil d'administration, affectée, éventuellement, à une subdivision du compte des réserves.

En fin d'exercice, l'agent comptable procède à la sommation des charges et des produits des services spéciaux avec ceux des services généraux, en respectant le classement par nature de la nomenclature comptable de l'établissement afin de produire un résultat unique de l'exercice. Le conseil d'administration décide par un vote de l'affectation du résultat.

12222. Le contenu des services

Chaque ligne de dépenses des services généraux ou spéciaux est divisée en domaines et activités auxquels sont associés, lors de la phase de liquidation, les comptes du plan comptable général (PCG). A chaque activité est rattaché un code. L'identification des services, des domaines et des activités est alphanumérique.

Les domaines et les activités sont laissés à la libre appréciation des EPLE, même si l'État et les collectivités proposent une codification afin d'assurer un contrôle cohérent de la dépense et de la recette dans le cadre des contrôles de gestion.

Les codes d'activité commençant par :

- 0 sont créés à l'initiative de l'EPLE ;
- 1 sont créés à l'initiative de l'Etat et destinés au report d'informations notamment des activités qu'il finance ;
- 2 sont créés à l'initiative de la collectivité territoriale de rattachement et destinés au report d'informations notamment des activités qu'elle finance.

Les opérations budgétaires ainsi codifiées sont accessibles aux financeurs au moment du compte financier dans les conditions décrites au paragraphe 36 - base de données de report d'informations, mais aussi en cours d'exécution de l'exercice budgétaire afin notamment d'anticiper les besoins au plus près de la consommation des crédits.

Chaque ligne de recettes des services généraux ou spéciaux est divisée en comptes du plan comptable général (PCG) auxquels pourront être associés des domaines et des activités selon les mêmes principes de codification que ceux utilisés pour la dépense. Leur utilisation est cependant facultative.

Lorsque des domaines auront la même codification, ils permettront l'agrégat des dépenses ou des recettes.

L'annexe 4 précise la codification retenue pour certains domaines et activités.

12223. La section d'investissement

La section des opérations en capital comporte un ensemble de lignes de dépenses et un ensemble de lignes de recettes au sein d'un service unique. La structure de ces lignes est identique à celle décrite au paragraphe précédent.

Sur ces lignes de dépenses sont imputées essentiellement les opérations consécutives aux acquisitions des biens immobilisés.

Sur ces lignes de recettes sont enregistrées les recettes relatives aux apports, aliénations d'immobilisations, subventions d'investissement et autres recettes en capital.

1223. Les Budgets annexes

La nature des missions d'un établissement ou son organisation particulière peut conduire à créer des budgets annexes au budget principal de l'établissement.

Le budget annexe est doté d'un cadre comptable complet identique à celui du budget principal, 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 du budget principal.

Cette technique qui est une application du principe d'unité de caisse suppose l'existence dans la comptabilité distincte d'un compte de enregistrant les opérations de trésorerie (compte 185).

Les encaissements et décaissements intéressant la comptabilité du budget annexe sont inscrits respectivement au crédit ou au débit du compte 185 (opérations de trésorerie inter services) ouvert au sein de la comptabilité générale du budget principal en contrepartie du débit ou du crédit des comptes financiers concernés (5151, 5112, 5159,…).

Simultanément le compte 185 de la comptabilité du budget annexe précité est débité ou crédité par le crédit ou le débit du compte de tiers concerné.

L'exécution des prévisions budgétaires d'un budget annexe fait l'objet d'un compte rendu financier spécifique qui fait toutefois partie du compte financier unique de l'établissement.

Le budget annexe est structuré en 2 sections : une section de fonctionnement et une section d'investissement. La section de fonctionnement est composée d'un service unique relatif à l'activité de ce budget comprenant un ensemble de lignes de dépenses et un ensemble de lignes de recettes. La structure de ces lignes : en domaines, activités, compte du plan comptable est identique à celles décrites pour les services du budget principal de l'établissement.

1224. Dispositions spécifiques applicables aux mutualisations

Les EPLE peuvent, par convention, mutualiser leurs compétences techniques ou administratives, leurs ressources humaines et matérielles afin de fournir des services à d'autres EPLE ou, conformément aux dispositions de l'article L421-10 du code de l'éducation, aux écoles primaires et aux communes, dans le respect des compétences de chaque structure et dans le cadre de missions de formation.

Ces mutualisations seront gérées en service spécial ou budget annexe selon les règles définies aux paragraphes 12212 et 12213 de la présente instruction.

1225. Le service de restauration et d'hébergement

Les recettes et les dépenses de restauration et d'hébergement (internat, demi-pension) sont suivies soit dans un service spécial soit dans un budget annexe. C'est au sein du service spécial ou du budget annexe intéressé que doivent s'opérer l'ensemble des opérations afférentes au fonctionnement des services de restauration et d'internat. L'ensemble des dépenses (achats de denrées, dépenses d'énergie et fluides, contrats d'entretien, etc.) est individualisé aux comptes par nature correspondant ou à défaut par un reversement aux charges communes de l'établissement pour les charges évaluées forfaitairement.

Le service de restauration et d'hébergement est doté dans les deux cas d'un budget évaluatif qui sera réajusté en fin d'année en fonction de la recette réellement constatée.

Il doit couvrir par ses ressources la totalité des charges qu'implique son fonctionnement.

12251. Détermination du crédit nourriture

En l'absence d'instructions particulières de la collectivité territoriale de rattachement, les charges pouvant être prises en compte pour la fixation des tarifs correspondent à l'intégralité des coûts nécessaires au fonctionnement du service, notamment le prix des denrées et des fluides, les investissements, les dépenses de personnel et les frais généraux. Certaines sont supportées par l'établissement (denrées, énergie, entretien, etc.), d'autres par la collectivité territoriale, en particulier les dépenses de personnel et les dépenses de gros équipements. Toutefois, les subventions permettant d'atténuer certaines dépenses doivent être déduites des charges prises en compte.

Le crédit global nourriture représente la différence entre les recettes et les frais de fonctionnement et les prélèvements imposés par la collectivité territoriale. Sur ce crédit s'imputent les achats de denrées, les achats de repas confectionnés, les petites fournitures consommables (par exemple des serviettes en papier). Certains achats de petit matériel, linge, vêtements de travail, contrôles vétérinaires et d'hygiène, etc. sont financés sur les crédits ouverts au titre des frais de fonctionnement du service.

Ce crédit est modifié par les subventions accordées, par exemple, au titre de la consommation des produits laitiers ou exceptionnellement :

- par la collectivité territoriale compétente ;
- par les prélèvements sur le fonds de roulement.

12252. Modification des crédits ouverts

Les crédits ouverts au budget initial sont des crédits évaluatifs qui sont ajustés en fin d'année en fonction des recettes réellement constatées. Un suivi régulier des recettes effectives et de l'équilibre du service spécial ou du budget annexe permet d'éviter d'engager des dépenses supérieures aux crédits réellement disponibles.

12253. Pièces annexes au budget

Tout établissement gestionnaire d'un service de restauration et d'hébergement joint à son budget un document explicatif et justificatif des crédits ouverts à titre évaluatif. Ce document explicatif justifie aussi les crédits ouverts dans un budget annexe si ce sont ces modalités de gestion qui ont été retenues. Les crédits évaluatifs sont ajustés en fin d'année en fonction de la recette réellement constatée.

123. LA PROCEDURE BUDGETAIRE

Cette procédure est prévue par l'article L421-11 du code de l'éducation et reprise pour partie dans l'article R421-59 de ce même code.

Avant le 1er novembre précédant l'exercice, la collectivité territoriale de rattachement concernée notifie au chef d'établissement le montant prévisionnel de sa participation aux dépenses d'équipement et de fonctionnement de l'établissement.

Cette dotation ne peut être réduite lors de l'adoption ou de la modification du budget de la collectivité de rattachement. Elle a le caractère d'une dotation globale et non affectée pour l'établissement.

La fixation du montant de cette participation relève de la compétence exclusive de l'organe délibérant de la collectivité de rattachement : le conseil général ou le conseil régional ne peut pas donner délégation en la matière à son bureau.

Par ailleurs, le chef d'établissement se voit notifier, par le recteur d'académie, les crédits d'Etat attribués à l'établissement, issus notamment des programmes « enseignement scolaire public du second degré (141) », « soutien de la politique de l'éducation nationale (214) » et « vie de l'élève (230) » de la mission interministérielle « enseignement scolaire ».

Ces notifications ne concernent pas les participations de l'Etat et des collectivités territoriales aux dépenses de l'établissement liées à des opérations contractuelles et non systématiquement renouvelables, telles que les projets éducatifs notamment, les subventions d'investissement en vue de la construction, la reconstruction, l'extension et les grosses réparations visées par les articles L213-2 et L214-6 du code de l'éducation.

1231. Le calendrier budgétaire

DATES	DELAIS	LES DIFFERENTS CAS ET LES ETAPES DE LA PROCEDURE	INTERVENANTS OU OBSERVATIONS
1er novembre année n - 1		**Initialisation de la procédure**	
		- notification des ressources	- collectivité territoriale et autorité académique
	immédiat	- accusé de réception	- chef d'établissement
	30 jours	- préparation du projet de budget	- chef d'établissement et gestionnaire
		1. - Le Conseil d'administration adopte le budget	
1er décembre année n - 1		- adoption du budget	- conseil d'administration
6 décembre année n - 1	5 jours après le vote	- transmission du budget adopté au représentant de l'État, à la collectivité de rattachement et à l'autorité académique	- chef d'établissement
	immédiat	- accusé de réception	- les trois destinataires : autorité académique ; représentant de l'Etat ; collectivité territoriale de rattachement
		1.1. - Ni l'autorité académique, ni la collectivité de rattachement n'expriment de désaccord	
		1.1.1. - Budget en équilibre (cas 1 normal, sans suite)	
environ 6 janvier n	Délai de 30 jours	- publication - le budget est exécutoire	- chef d'établissement
		1.1.2. - Budget en déséquilibre (cas 2, traité en 3)	
		1.2. - Désaccord de la collectivité de rattachement ou de l'autorité académique	
avant le 6 janvier	30 jours après réception	- notification du désaccord	- collectivité de rattachement ou autorité académique
		1.2.1. - Règlement conjoint du budget	
avant le 6 février	2 mois après réception du budget	- règlement conjoint du budget	- collectivité de rattachement et autorité académique
avant le 6 février	immédiat	- transmission du budget au représentant de l'État	- collectivité de rattachement et autorité académique
		1.2.1.1. - Budget réglé en équilibre (cas 3 normal, sans suite)	
	immédiat	- transmission du budget à l'établissement	- représentant de l'État
		- publication - le budget est exécutoire	- chef d'établissement
		1.2.1.2. - Budget réglé en déséquilibre (cas 4, traité en 3)	

DATES	DELAIS	LES DIFFERENTS CAS ET LES ETAPES DE LA PROCEDURE	INTERVENANTS OU OBSERVATIONS
		1.2.2. - Le règlement conjoint s'avère impossible (cas 5)	
avant 6 février n	2 mois après réception	- saisine de la Chambre régionale des comptes	- représentant de l'État
avant 6 mars n	1 mois après saisine	- avis public - règlement du budget et transmission à l'établissement	- Chambre régionale des comptes - représentant de l'État
		- publication - le budget est exécutoire	- chef d'établissement
		2. - Le Conseil d'administration n'adopte pas le budget	
6 décembre n - 1	sans délai	- saisine de la collectivité de rattachement et de l'autorité académique	- représentant de l'État
		2.1. - Règlement conjoint du budget	
6 janvier n	30 jours	- règlement conjoint du budget	- collectivité de rattachement et autorité académique
	sans délai	- transmission au représentant de l'État	- collectivité de rattachement et autorité académique
	sans délai	- transmission au chef d'établissement	- représentant de l'État
		2.1.1. - Budget réglé en équilibre (cas 6 normal, sans suite)	
		- publication - le budget est exécutoire	- le chef d'établissement
		2.1.2. - Budget réglé en déséquilibre (cas 7, traité en 3)	
		2.2. - Le règlement conjoint s'avère impossible (cas 8)	
avant 6 janvier		- saisine de la Chambre régionale des comptes	- représentant de l'État
avant 6 février	1 mois sans délai	- avis public - règlement du budget et transmission à l'établissement	- Chambre régionale des comptes - représentant de l'État
	sans délai	- publication - le budget est exécutoire	- chef d'établissement
		3. Déséquilibres constatés par le représentant de l'État (cas 2, 4 et 7 ci-dessus)	
Cas 2 : 6 janvier	30 jours après réception	- saisine de la Chambre régionale des comptes, suspension du caractère exécutoire du budget	- représentant de l'État
Cas 7 : 6 février		- information du chef d'établissement, de la collectivité de rattachement et de l'autorité académique	- représentant de l'État
Cas 4 : 6 mars	1 mois	- constatation du déséquilibre et propositions de redressement	- Chambre régionale des comptes
		- communication au représentant de l'État, au chef d'établissement, à la collectivité de rattachement et à l'autorité académique	- Chambre régionale des comptes

DATES	DELAIS	LES DIFFERENTS CAS ET LES ETAPES DE LA PROCEDURE	INTERVENANTS OU OBSERVATIONS
		3.1. - Décision budgétaire rectificative	
	1 mois	- délibération budgétaire rectificative (cas 2) ou règlement conjoint rectificatif (cas 4 et 7)	- conseil d'administration (cas 2) ou collectivité de rattachement et autorité académique (cas 4 et 7)
	dans les 8 jours	- transmission de la décision au représentant de l'État et à la Chambre régionale des comptes	- idem
		3.1.1. - Absence d'objection de la Chambre régionale des comptes	
	15 jours après réception de la décision	- la décision budgétaire rectificative constitue le budget	
		- notification au chef d'établissement (cas 4 et 7), à l'autorité académique et à la collectivité de rattachement (cas 2)	- représentant de l'État
		- publication	- chef d'établissement
		3.1.2. - Avis motivé de la Chambre régionale des Comptes	
	dans les 15 jours	- avis motivé de la Chambre régionale si les mesures de redressement sont estimées insuffisantes	- Chambre régionale des comptes
		- transmission au représentant de l'État, à l'établissement, à la collectivité de rattachement et à l'autorité académique	- Chambre régionale des comptes
		- règlement du budget	- représentant de l'État
		- notification à l'établissement, à la collectivité de rattachement et à l'autorité académique	- représentant de l'État
		- publication	- chef d'établissement
		3.2. - Absence de décision budgétaire rectificative	
	1 mois	- règlement du budget	- représentant de l'État
	sans délai	- notification à l'établissement, à la collectivité de rattachement et à l'autorité académique	- représentant de l'État
	sans délai	- publication	- chef d'établissement

1232. Le vote et l'approbation du budget

Le chef d'établissement présente au conseil d'administration le projet de budget. Ce projet est préparé par le gestionnaire dans le respect des directives du chef d'établissement et en fonction à la fois des orientations fixées par la collectivité de rattachement, des moyens financiers notifiés avant le 1er novembre précédant l'exercice budgétaire en préparation, des contrats d'objectifs signés avec l'autorité académique et du projet d'établissement adopté par le conseil d'administration.

Le budget est présenté au conseil d'administration (CA) par services qui sont l'unité de vote. Toutefois des éléments de détail par domaines et activités permettront d'éclairer le CA sur la destination de la dépense et l'origine des ressources de l'établissement.

Les projets de budgets annexes sont soumis, par le chef d'établissement, au vote du conseil d'administration.

Les budgets annexes ne sont pas intégrés au budget de l'EPLE et font l'objet d'un vote distinct lors du vote du budget initial ou des décisions budgétaires modificatives.

Le chef d'établissement peut inviter à la séance relative à l'adoption du budget, à titre consultatif, toute personne dont la présence paraîtrait utile.

Le tableau du calendrier budgétaire (1231) retrace les procédures permettant à un établissement de disposer d'un budget exécutoire.

1233. Caractère exécutoire et publicité 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 :

- dans les 30 jours suivant son adoption si l'autorité académique et la collectivité de rattachement ne manifestent pas leur désaccord ;
- dès la transmission au représentant de l'Etat du budget réglé conjointement ;
- dès son règlement par le représentant de l'Etat.

Le budget réglé soit par le représentant de l'État, soit conjointement par l'autorité académique et la collectivité de rattachement, doit être notifié au chef de l'établissement par le représentant de l'Etat.

A l'expiration du délai de 30 jours ou à la réception du budget réglé, le chef d'établissement assure la publicité de ce budget selon des modalités déterminées en accord avec 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.

1234. L'absence de budget exécutoire au 1er janvier

Lorsqu'un établissement ne dispose pas d'un budget exécutoire au premier janvier de l'exercice, il est fait application des dispositions des articles L421-13 (II) et R421-61 du code de l'éducation.

Ainsi jusqu'à ce que le budget soit exécutoire, le chef d'établissement est en droit, dès le 1er janvier de l'exercice, de mettre en recouvrement les recettes, d'engager, de liquider et de mandater les dépenses de la section de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l'année précédente si celui-ci est inférieur au budget présenté au vote.

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.

1235. La modification du budget

Le chef d'établissement peut procéder à tout virement à l'intérieur d'un service. Il en rend compte dès la prochaine réunion du conseil d'administration et lors du compte rendu d'exécution en fin d'exercice (compte financier). Ces modifications font l'objet d'un suivi budgétaire spécifique afin de faciliter le compte rendu. Ces virements internes n'ont pas le statut de décision budgétaire modificative car ils ne modifient pas sur le montant des crédits ouverts par service.

Les modifications budgétaires sont des modifications qui impactent le montant total d'un service. Elles sont de deux ordres :

- les décisions budgétaires modificatives, soumises au vote du conseil d'administration, sont exécutoires dans un délai de 15 jours après accusé réception des autorités chargées du contrôle. Elles concernent notamment les virements entre services, les ressources nouvelles non spécifiques, les prélèvements sur le fonds de roulement ;
- les décisions budgétaires modificatives non soumises au vote du CA. Elles s'imposent principalement pour des ressources nouvelles spécifiques la re-constatation du produit scolaire et les dotations aux amortissements non prévues au budget initial. Ces modifications sont immédiatement exécutoires.

Le chef d'établissement rend compte au CA de ces modifications apportées sans son vote.
Le chef d'établissement informe l'agent comptable des modifications budgétaires exécutoires.

1236. Le contrôle des actes budgétaires

Le budget est soumis aux contrôles :

- de l'autorité académique,
- de la collectivité territoriale de rattachement,
- du représentant de l'Etat.

Les actes budgétaires doivent être transmis, conformément à l'article L.421-11 du code de l'éducation, dans les cinq jours suivant leur vote. Le délai à l'issue duquel ils deviennent exécutoires (30 jours pour le budget primitif, 15 jours pour les DBM), sauf si l'une des autorités a fait connaître son désaccord motivé, est comptabilisé à partir de la date du dernier accusé de réception des trois autorités.

Lorsque l'acte budgétaire est adopté par le CA, le contrôle porte essentiellement sur le respect des grands principes budgétaires et notamment la sincérité, l'équilibre budgétaire et la disponibilité du fonds de roulement si des prélèvements ont été nécessaires pour assurer l'équilibre. Au-delà du strict montant du fonds de roulement, le contrôle portera sur sa composition et notamment sur les sommes destinées à provisionner des risques ou des charges à venir.

La collectivité territoriale et l'autorité académique peuvent demander l'inscription d'office de subventions qui ne sont pas inscrites au budget de l'établissement ou que de manière partielle. De même, les autorités de contrôle peuvent demander d'inscrire des charges obligatoires au budget de l'établissement.

13. TITRE 3 : L'EXECUTION DES RECETTES

131. LES PRINCIPES DE L'EXECUTION DES RECETTES

Les recettes des EPLE sont réparties en trois groupes : les subventions de l'Etat et des collectivités territoriales, les contributions d'autres collectivités publiques et les ressources propres de l'établissement. Elles sont prévues à l'article R421-58 du code de l'éducation.

La liquidation des droits relève de la compétence de l'ordonnateur (article 11 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, article R421-66 du code de l'éducation).

En vertu des articles 18 et 24 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique lorsque l'agent comptable a connaissance de l'existence d'une créance au profit de l'établissement, il doit en aviser l'ordonnateur afin que ce dernier constate les droits de l'établissement et émette le titre de recettes correspondant.

Si les recettes sont normalement liquidées avant d'être recouvrées (article 24 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique) l'agent comptable peut être amené à encaisser des recettes avant émission de titres de recettes. Il s'agit des produits variables et/ou accidentels qui ne peuvent résulter d'un titre préexistant : perception au comptant par l'agent comptable ou un régisseur de recettes, restitutions anonymes, versements de comptables de fait, …

L'agent comptable doit aviser immédiatement l'ordonnateur afin qu'il émette un titre qui permettra l'imputation définitive de la recette, inscrite lors de l'encaissement à un compte de recettes à classer.

Outre les titres de recettes rendus exécutoires par l'ordonnateur, constituent également des titres exécutoires (article L111-3 du code des procédures civiles d'exécution)

- Les décisions des juridictions de l'ordre judiciaire ou de l'ordre administratif lorsqu'elles ont force exécutoire, ainsi que les accords auxquels ces juridictions ont conféré force exécutoire ;
- Les actes et les jugements étrangers ainsi que les sentences arbitrales déclarés exécutoires par une décision non susceptible d'un recours suspensif d'exécution ;
- les extraits de procès verbaux de conciliation signés par le juge et les parties ;
- les actes notariés revêtus de la formule exécutoire ;
- le titre délivré par l'huissier de justice en cas de non-paiement d'un chèque ;
- Les titres délivrés par les personnes morales de droit public qualifiés comme tels par la loi, ou les décisions auxquelles la loi attache les effets d'un jugement.

1311. La liquidation

La liquidation comprend deux phases : la constatation des droits et la liquidation proprement dite.

13111. La constatation des droits

La constatation des droits a pour objet de vérifier la réalité de la créance détenue par l'établissement. Cette vérification peut notamment s'appuyer sur des documents tels que : les délibérations du conseil d'administration, les contrats et conventions, les décisions de justice, les arrêtés attributifs de subvention...

La seule existence d'un tel document ne suffit toutefois pas à faire naître une créance au profit de l'établissement. En effet, l'acte juridique peut conditionner la naissance de la créance à la réalisation d'obligations. Ainsi, une convention ou un contrat passant commande d'une prestation à l'établissement ne crée pas en eux-mêmes la créance ; pour que naisse la créance, l'établissement doit satisfaire aux obligations conventionnelles ou contractuelles, et notamment, avoir réalisé la prestation. Aussi, la constatation des droits passe-t-elle par la vérification de la réalisation effective des obligations incombant à l'établissement. Il est donc essentiel, lors de la rédaction d'un contrat, de préciser clairement les droits et obligations de l'établissement et de son cocontractant.

La constatation des droits nés au profit de l'établissement doit être effectuée pour son montant intégral. Cette règle est l'application des principes d'universalité budgétaire et de non-contraction des recettes et des dépenses. La constatation des droits doit également respecter le principe de l'annualité.

13112. La liquidation proprement dite

La liquidation proprement dite a pour objet de déterminer le montant de la dette des débiteurs de l'établissement (article 24 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012).

Elle est effectuée sur les bases fixées par la loi, les règlements y compris les délibérations exécutoires du conseil d'administration, les décisions de justice ou les conventions (article R421-66 du code de l'éducation). Les calculs de liquidation doivent donc être conformes à l'acte juridique à l'origine de la créance.

En principe, la constatation des droits et la liquidation sont simultanées. Cependant, ces opérations ne sont pas toujours concomitantes ; c'est le cas, par exemple, des produits à recevoir qui sont des droits acquis à l'établissement au 31 décembre de l'année en cours mais pour lesquels, à cette date, l'établissement créancier n'a pas pu procéder à la liquidation définitive.

Au moment de la liquidation l'ordonnateur déterminera le service d'imputation de la recette, le compte du PCG et éventuellement le domaine et l'activité.

1312. Les recettes - seuil de recouvrement

La mise en recouvrement donne lieu à l'émission d'un titre de recettes par l'ordonnateur (article R421-67 du code de l'éducation). Toutefois le même article dispose que : « Les ordonnateurs sont autorisés, dans les conditions prévues à l'article L. 1611-5 du code général des collectivités territoriales, à ne pas émettre les ordres de recettes correspondant aux créances dont le montant initial en principal est inférieur au minimum fixé par l'article D.1611-1 du même code **»**. Cette mesure est une faculté offerte aux ordonnateurs et non une obligation. La mise en œuvre de ces dispositions est soumise à l'appréciation des ordonnateurs en fonction des créances concernées.

Deux précisions doivent être apportées pour l'appréciation de ce seuil :

- s'agissant de créances résultant d'un tarif unitaire, la limite fixée par l'arrêté s'applique au montant total déterminé par la liquidation ;
- s'agissant du reversement de sommes perçues à tort, cette limite s'applique à la somme totale due par le débiteur, même si le trop-perçu provient de dépenses imputées sur plusieurs services ou comptes.

Dans le cas des droits perçus au comptant (par exemple, les recettes encaissées par un régisseur), ces dispositions ne sont pas applicables. En effet, l'émission d'un titre de recettes est nécessaire pour permettre l'imputation définitive des recettes comptabilisées à un compte d'attente.

1313. Les recettes perçues avant émission des titres de recettes

Dans le cas des recettes encaissées au comptant, le titre est émis après l'encaissement. Les agents comptables peuvent ainsi percevoir certaines recettes au comptant (dons manuels, restitutions anonymes, versements de comptables de fait, recettes encaissées par un régisseur de recettes, etc.).

L'ordonnateur émet les titres de recettes correspondants après vérification des pièces transmises par l'agent comptable, à savoir le bordereau retraçant les produits encaissés sans émission préalable de titre et les pièces justifiant des encaissements. L'ordonnateur renvoie à l'appui des titres de recettes définitifs, les documents communiqués par l'agent comptable revêtus de son visa et éventuellement complétés par les pièces justificatives.

1314. Les dons et legs : cas particulier des dons et legs faits à l'établissement (art. R 421-66 du code de l'éducation).

Les conseils d'administration des établissements publics locaux d'enseignement peuvent accepter ou refuser les dons et legs qui leur sont faits sans charge, condition ni affectation immobilière, à moins de réclamation de la part de la famille du donataire (art. L1121-5 et L1121-6 du code général de la propriété des personnes publiques).

Cependant, l'ordonnateur peut, sans autorisation préalable, accepter provisoirement ou à titre conservatoire, les dons et legs qui sont faits à l'établissement.

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 publics locaux d'enseignement pour obtenir la délivrance des legs ne puissent leur être préjudiciables.

L'acceptation provisoire est notifiée à l'agent comptable.

13141. Les 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 des dits 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 transmis au juge des comptes.

13142. Les recettes provenant des dons et legs

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.

13143. 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.

13144. Cas où le montant des revenus de libéralité ne correspond plus aux charges imposées

La révision des conditions et charges grevant les dons et legs consentis au profit des collectivités territoriales et de leurs établissements publics est régie par les dispositions de l'article L. 1311-17 du code général des collectivités territoriales.

13145. Modification de la périodicité des attributions prévues par le disposant ou 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, l'exécution totale ou partielle des obligations initialement imposées redevient possible, elle peut être demandée par l'auteur de la libéralité ou ses ayants droit.

132. LES TITRES DE RECETTES

1321. Les délais d'émission

L'émission d'un titre de recettes doit respecter le principe des droits constatés. Tous les droits acquis au cours d'un exercice doivent impérativement faire l'objet, au titre de cet exercice, d'un titre de recettes, qu'ils aient donné lieu à encaissement ou non (article R421-67 du code de l'éducation).

Les titres de recettes doivent donc être émis par l'ordonnateur au plus tard le 31 décembre de l'année au cours de laquelle la créance est née.

Pour les droits acquis par l'établissement avant le 31 décembre de l'année intéressée, mais pour lesquels à cette même date l'établissement ne pouvait pas procéder à la liquidation définitive des titres, la procédure dite « des produits à recevoir » permet le rattachement à l'exercice des recettes acquises par l'établissement avant le 31 décembre. Elle concerne les seules recettes de fonctionnement à l'exclusion des recettes d'investissement.

Il est rappelé qu'une gestion budgétaire correcte se traduit par une émission régulière des titres de recettes sur l'exercice concerné, et donc par une action en recouvrement continue de nature à améliorer la trésorerie de l'établissement et à en sécuriser les droits.

1322. La prescription

La prescription est un concept général de droit qui désigne la durée au delà de laquelle une action n'est plus recevable.

En application des dispositions de l'article 2224 du code civil, l'ordonnateur d'un EPLE dispose de 5 ans, à partir de la naissance de la dette, pour émettre le titre exécutoire. Cet article 2224 dispose en effet que « Les actions personnelles ou mobilières se prescrivent par cinq ans à compter du jour où le titulaire d'un droit a connu ou aurait dû connaître les faits lui permettant de l'exercer ».

1323. Le contenu et la présentation des titres

13231. La formule exécutoire des titres de recettes

Le caractère exécutoire des titres de recettes dispense l'établissement de requérir l'autorisation du juge pour procéder au recouvrement forcé des créances. Il s'agit donc d'un pouvoir exorbitant du droit commun accordé notamment aux établissements publics par rapport aux créanciers privés.

Constituent des titres exécutoires, les titres délivrés par les personnes morales de droit public qualifiés comme tels par la loi, ou les décisions auxquelles la loi attache les effets d'un jugement (article L111-3 du CPCE). L'article L252A du livre des procédures fiscales précise « 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 ».

Au plan pratique, afin d'améliorer le recouvrement des produits locaux, la formule exécutoire sera apposée sur le bordereau journal récapitulatif des titres et libellée comme suit : "Arrêté le présent bordereau journal à la somme de ..... (en toutes lettres), comprenant les titres n° ..... à ..... (sauf n° .....), exécutoires en application de l'article L252A du livre des procédures fiscales, pris, émis et rendus exécutoires conformément aux dispositions de l'article R.421-68 du code de l'éducation".

Ce libellé doit être strictement respecté quel que soit le modèle de bordereau journal récapitulatif utilisé. L'expression "(sauf n°....)" vise les titres, portés au bordereau journal, qui sont exécutoires par eux-mêmes (contrats, jugements).

Si l'ordonnateur a émis un titre sans apposer immédiatement la formule exécutoire, il pourra toujours l'apposer en cas d'échec du recouvrement amiable, sur proposition de l'agent comptable afin de disposer d'un titre exécutoire. Cependant, dans un souci d'efficacité, il est recommandé de revêtir le titre de la formule exécutoire dès son émission.

13232. La présentation formelle des titres de recettes

Les titres sont individuels ou collectifs :

- un titre de recettes est dit individuel quand il est établi au nom d'un seul redevable, éventuellement pour plusieurs prestations.
- un titre de recettes est dit collectif quand il est établi à l'encontre de divers redevables pour une prestation de même nature rattachée au même exercice d'origine. Il correspond à une situation où un établissement est amené à faire du recouvrement de masse de recettes de même nature.

Les titres de recettes collectifs comprennent les mêmes indications que les titres individuels. Les avis individuels des sommes à payer adressés au redevable comportent toutes les indications du titre collectif, et la formule rédigée par exemple ainsi : « Extrait de titre exécutoire en application de l'article 98 de la loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992, pris, émis et rendu exécutoire conformément aux dispositions de l'article R421-68 du code de l'éducation ».

Les bordereaux des ordres ou titres de recettes et les ordres ou titres de recettes, que ces derniers soient individuels ou collectifs, portent un numéro d'ordre dans une série unique ininterrompue par exercice, ouverte au niveau de l'établissement et de chaque budget annexe.

Les ordres de recettes, classés dans l'ordre croissant des numéros de comptes sont inscrits sur des bordereaux journaux des ordres de recettes, et accompagnés des pièces justificatives.

Lors des procédures contentieuses relatives aux titres de recettes, un extrait du bordereau des titres, exécutoire, sera produit au juge ou aux auxiliaires de justice et officiers ministériels. Ce document est établi par l'agent comptable, et attesté par ses soins, et par l'ordonnateur.

Une attention particulière doit être portée sur l'exhaustivité des indications mentionnant les références des débiteurs, indications qui ne figurent pas sur le titre collectif lui-même, mais sur une pièce annexée.

L'annexe 5 présente un modèle d'ordre de recette.

13233. Contenu du titre exécutoire

Le titre exécutoire n'est pas formalisé, cependant il doit préciser :

- la nature de la créance,
- la référence aux textes ou au fait générateur,
- la base de la liquidation,
- l'imputation budgétaire et comptable,
- le montant de la somme à recouvrer,
- la désignation précise du débiteur (lorsque celui-ci est une personne morale de droit privé, il convient d'indiquer avec précision sa nature juridique),
- si des intérêts sont exigibles,
- la date à laquelle le titre est exécutoire,
- les délais de voies et de recours,
- les services compétents pour instruire une demande de renseignement ou de réclamation,
- les modalités de règlement.

Conformément à l'article L1617-5 du CGCT et en application de l'article 4 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations, le titre de recettes individuel ou l'extrait du titre de recettes collectif mentionne les nom, prénoms et qualité de la personne qui l'a émis ainsi que les voies et délais de recours.
Seul le bordereau de titres de recettes est signé pour être produit en cas de contestation.

Nota : Le montant de la somme à recouvrer, constaté au moyen d'un ordre de recette, est arrondi, selon les termes de l'article n° 28 de la loi n° 84-1209 du 29 décembre 1984 de loi de finances rectificatives pour 1984, à l'euro le plus proche, la fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1.

133. RECTIFICATION, REDUCTION ET ANNULATION DE RECETTES

L'annulation ou la réduction d'un titre de recettes *ne peut avoir pour seul objet que de rectifier une erreur matérielle* commise par les services liquidateurs lors de la constatation de la créance (désignation inexacte du débiteur, décompte de la créance erroné par exemple) ou de constater la décharge de l'obligation de payer prononcée par décision de justice ayant force de chose jugée.

Il y a lieu à réduction du titre de recettes lorsqu'une partie seulement du titre est affectée par l'erreur de liquidation, l'annulation étant opérée lorsque la créance constatée doit entièrement disparaître (titre établi à l'encontre d'une personne qui n'est pas le redevable ou titre faisant double emploi).

Les agents comptables sont tenus, dans la limite des éléments dont ils disposent, notamment :

- de s'assurer que la réduction ou l'annulation d'un titre de recettes n'est opérée qu'aux fins de rectifier une erreur de liquidation ou d'exécuter un jugement ;
- de veiller à solliciter de l'ordonnateur l'émission d'un titre de réduction lorsque l'agent comptable a connaissance d'une telle erreur ou décision de justice.

Par ailleurs, l'ordre de recette peut aussi faire l'objet d'une correction d'imputation.

1331. Réimputation

Les erreurs d'imputation de service ou de compte de recettes constatées au cours de l'exercice sont rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et dans celles de l'agent comptable par l'émission d'un

certificat de réimputation établi en nombre suffisant pour permettre de retracer cette réimputation avec les pièces jointes de l'imputation d'origine et celle de la nouvelle imputation.

Les réimputations à l'intérieur d'un service et impliquant un domaine ou une activité ne sont tracées que dans la comptabilité de l'ordonnateur.

1332. Régularisation au cours de l'exercice : les ordres de réduction ou d'annulation de recettes

L'ordre de réduction ou d'annulation de recettes est une décision de l'ordonnateur, qui, en constatant qu'un ordre de recettes antérieur a été surévalué à la suite d'une erreur de liquidation rétablit le montant régulier de la créance.

L'émission d'un ordre de réduction ou d'annulation de recettes est assimilée par, l'annexe 1 du code général des collectivités territoriales (liste des pièces justificatives), à une dépense, ainsi le point 142 de cette annexe prévoit qu'à l'appui d'un ordre de réduction de recettes le comptable doit exiger "un état précisant, pour chaque titre, l'erreur commise".

L'absence des pièces exigées listées dans la nomenclature pourrait entraîner la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable.

La procédure de la réduction ou de l'annulation de recettes ne doit pas permettre d'apurer une créance réelle et correctement liquidée. Ce type de décision est en effet de la compétence du conseil d'administration au travers de l'admission en non-valeur ou de la remise gracieuse.

Le total des ordres de recettes émis tel qu'il apparaît sur le dernier bordereau des ordres de recettes ne doit pas être modifié lorsque l'un des ordres de recette émis vient de faire l'objet d'une annulation ou d'une réduction de recettes.

Les ordres d'annulation ou de réduction de recettes, présentés en annexe 5, sont établis dans les conditions prévues par la présente instruction codificatrice. Ils comportent la référence à l'ordre de recette initial.

Le contrôle global des recettes budgétaires s'effectue en retranchant du total des bordereaux de transmission des ordres de recettes émis (recettes brutes) le total des bordereaux de transmission des ordres de d'annulation ou de réduction de recettes et donne ainsi un total des recettes nettes.

1333. Régularisation au titre des exercices antérieurs

Dans le cas d'excédents de recettes constatés sur des exercices antérieurs, les régularisations donnent lieu à l'émission d'un mandat, dont le montant est inscrit en dépenses au budget de l'exercice courant au compte de charges relatif à la nature de la dépense.

Ce mandat est émis et pris en charge suivant les mêmes procédures que les autres mandats. Il comporte la référence au titre de recette initial et les motifs de la régularisation.

134. PRISE EN CHARGE ET RECOUVREMENT DES PRODUITS

1341. Les contrôles incombant à l'agent comptable

L'agent comptable est seul chargé de la prise en charge des titres de recettes émis par l'ordonnateur (article 18 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012).

13411. Les contrôles de l'agent comptable

Préalablement à la prise en charge du titre de recettes, l'agent comptable doit effectuer les contrôles prévus à l'article 19 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.

L'agent comptable ne saurait se faire juge de la légalité interne des actes fondant les créances dont le recouvrement lui est confié.

134111. Le contrôle de l'autorisation de percevoir des recettes

L'agent comptable est tenu de s'assurer que la perception de la créance a été autorisée par l'autorité compétente dans les formes requises, sachant que les prévisions budgétaires en matière de recettes ont toutes un caractère évaluatif.

Le contrôle de l'autorisation de percevoir la recette porte sur la base juridique de la créance (lois, textes réglementaires, y compris délibération du conseil d'administration fixant les tarifs applicables aux usagers, contrats et conventions, décisions de justice), et sur le respect des formes prescrites.

L'alinéa 5 de l'article 10 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 dispose que «Les ordonnateurs, leurs suppléants ainsi que les personnes auxquelles ils ont délégué leur signature sont accrédités auprès des comptables publics assignataires relevant de leur compétence, selon les modalités fixées par arrêté du ministre chargé du budget.». L'agent comptable doit donc être destinataire des décisions et actes portant nominations et cessations de fonctions des ordonnateurs, des délégations de pouvoir et de signature, des décisions mettant fin à ces délégations, et d'un spécimen des signatures.

134112. Le contrôle de la mise en recouvrement des créances

L'agent comptable est tenu d'exercer, dans la limite des éléments dont il dispose, le contrôle de la mise en recouvrement des créances de l'établissement.

Il doit inviter l'ordonnateur, en cas d'omission de ce dernier, à émettre un titre de recettes. Cette obligation vaut pour toutes les créances de l'établissement dont il aurait connaissance (exemple : pénalités de retard dues par une entreprise,…). A cet effet, l'agent comptable doit recevoir une expédition en forme de tous les baux, contrats, jugements, titres de propriété nouveaux et autres actes concernant les produits dont la perception lui est confiée.

L'agent comptable doit vérifier les calculs de liquidation sur la base des pièces justificatives qui lui sont produites.

Il n'existe pas de nomenclature des pièces justificatives devant être produites à l'agent comptable à l'appui des titres de recettes.

Aussi, l'agent comptable est-il fondé à exiger toutes les pièces qu'il considère nécessaires pour exercer ses contrôles. *A titre d'exemple la notification de subvention, de remboursement de trop-perçu, un bordereau de droits constatés, les délibérations sur des tarifs de prestation peuvent constituer des pièces justificatives pertinentes*.

Les documents qui paraîtraient irréguliers, incomplets ou comportant des incohérences seront renvoyés à l'ordonnateur accompagnés d'une note explicative de l'agent comptable.

134113. Le contrôle de la régularité des réductions et des annulations

L'agent comptable doit s'assurer de la régularité des réductions et annulations des créances déjà constatées.

À cet égard, l'attention de l'agent comptable est spécialement appelée sur la nécessité de vérifier que les réductions ou annulations de créances déjà constatées résultent bien d'erreurs de liquidation commises au préjudice du débiteur et ne dissimulent pas en fait des opérations de remise gracieuse ou d'admission en non-valeur.

13412. Les suites des contrôles effectués par l'agent comptable

Deux hypothèses sont envisageables.

134121. Le rejet des titres de recettes

Les titres irréguliers ne sont pas pris en charge mais renvoyés à l'ordonnateur accompagnés d'une note motivée.

Avant de renvoyer les titres, l'agent comptable invite de manière amiable l'ordonnateur à rectifier ou à compléter rapidement les dossiers qui lui paraîtraient irréguliers ou incomplets.

Il n'existe pas, en matière de recettes, de procédure de réquisition permettant à l'ordonnateur de contraindre l'agent comptable à prendre en charge un titre qu'il aurait initialement « rejeté ».

134122. La prise en charge des titres de recettes

Les titres réguliers sont pris en charge par l'agent comptable. La prise en charge constitue le point de départ de la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable dans le recouvrement de la créance.

Cette opération se traduit par la comptabilisation des titres et, en principe, l'envoi de l'avis de paiement au débiteur.

Elle se traduit par :

- un débit à un compte de tiers ;
- un crédit au compte de produit ou compte de classe 1 par nature intéressé.

La prise en charge s'effectue par service et au niveau le plus détaillé de la nomenclature comptable.

À compter de la prise en charge du titre de recettes, l'action en recouvrement du comptable public est soumise à une prescription de quatre ans, conformément aux dispositions de l'article L1617-5.3° du CGCT.

Ce délai de quatre ans est interrompu par tous actes comportant reconnaissance de la part des débiteurs et par tous actes interruptifs de la prescription.

1342. les moyens de règlement

Les moyens de règlements acceptés par l'établissement sont prévus à l'article 25 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

13421. Le versement d'espèces

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.

On rappellera qu'il doit être procédé à un dégagement régulier du numéraire détenu par l'agent comptable ou le régisseur.

Le régisseur verse à l'agent comptable de l'établissement ou, dans le cas d'un groupement comptable, à l'agent comptable de l'établissement siège du groupement, les recettes encaissées en numéraire dès qu'elles atteignent la somme de 1 000 euros et au minimum une fois par mois.

13422. La remise de chèques bancaires

134221. Les vérifications lors de la remise de chèques

Lors de la remise de chèques, l'agent comptable est tenu de vérifier :

- la présence des mentions obligatoires (article L131-2 du code monétaire et financier) notamment la signature et la date d'émission du chèque ;
- il est rappelé que la remise de plusieurs chèques comportant des dates de création étalées dans le temps est proscrite. Par contre, l'agent comptable a toujours la possibilité d'accorder des délais de paiement sur demande dûment justifiée. L'octroi de délais de paiement doit être formalisé ;
- l'ordre « Lycée, collège de … », et à défaut, remplir cette mention à réception des chèques ;
- l'identité de la personne remettant un chèque au guichet au moyen d'un document officiel comportant une photographie (carte d'identité, passeport, permis de conduire…). En effet, toute personne qui remet un chèque en paiement doit justifier de son identité au moyen d'un document officiel portant sa photographie à la personne recevant le chèque, même si le chèque n'est pas au nom du remettant (article L.131-15 du code monétaire et financier).

Préalablement à la remise des chèques à son teneur de compte, l'agent comptable doit :

- endosser les chèques (signature ou griffe) ;
- les trier par catégories : inférieurs ou égaux à 5000€, supérieurs à 5000€, chèques payables à St Pierre-et-Miquelon, chèques payables à Wallis et Futuna, en Nouvelle-Calédonie et en Polynésie Française, chèques tirés sur l'étranger en euros ou en devises, chèques mutés et chèques établis sur des formules hors-normes ou mutilés ;
- établir par catégorie un bordereau de remise comportant la dénomination de la banque et du guichet tiré, le montant, et si possible, le nom du tireur et le numéro du chèque.
- Le versement ou le virement au compte de disponibilités de l'EPLE

134222. Le suivi des chèques

Les chèques doivent être présentés immédiatement à l'encaissement. L'agent comptable ou le régisseur doivent donc :

- surveiller les conditions de conservation des chèques dans un local sécurisé ou un coffre dans l'attente de leur présentation à l'encaissement ;
- organiser régulièrement leur présentation auprès du teneur de compte, au mieux de manière journalière ;
- surveiller les délais de présentation au paiement (article L131-32 du code monétaire et financier) et la durée de validité des chèques. La durée de validité des chèques est égale à un an à compter de l'expiration du délai de présentation (article L131-59 du code monétaire et financier). À l'issue de cette période, le chèque est périmé et ne peut donc plus être remis à l'encaissement. Si la créance n'est pas prescrite, l'agent comptable devra donc demander au débiteur l'émission d'un nouveau moyen de paiement.

134223. Le suivi des chèques impayés

L'agent comptable doit suivre la régularisation des chèques impayés. Sauf si la procédure de représentation automatique est mise en œuvre par les DDFIP ou les DRFIP, dès réception de l'avis de rejet et le chèque impayé ou sa copie, l'agent comptable somme par courrier le débiteur de régulariser l'incident sous deux mois. Passé ce délai, le chèque est représenté à l'encaissement. Si le chèque revient de nouveau impayé, l'établissement bancaire du tireur remet à l'agent comptable une attestation de non paiement valant titre exécutoire en application des dispositions de l'article L131-73 du code monétaire et financier. L'agent comptable poursuit à nouveau le recouvrement de la créance soit en exécution du titre exécutoire que représente le certificat de non paiement, soit en application du titre exécutoire qu'il détenait originellement et qui avait justifié un règlement par chèque du débiteur. Les chèques impayés sont enregistrés au crédit du compte 5117. La procédure qui s'en suit est décrite dans la présente instruction au paragraphe 22736.

Pour l'ensemble de la réglementation applicable aux chèques, il convient de se reporter à l'instruction n° 93-097-K1 du 25 août 1993 aux articles L131-1et s. du code monétaire et financier.

Nota : les éventuels frais bancaires liés aux chèques impayés sont traités et comptabilisés à l'identique des frais consécutifs aux prélèvements ou aux cartes bancaires par exemple.

13423. Le versement ou le virement au compte de disponibilités de l'EPLE

Ce mode de règlement des créances n'appelle pas d'observation particulière. Le compte de disponibilités est ouvert, auprès d'une direction régionale ou départementale des finances publiques, au nom de l'établissement.
Cependant il convient d'être très précis, lors de la communication avec les débiteurs, sur les renseignements qu'il est impératif de joindre au virement (le nom de l'élève et le numéro de la créance c'est-à-dire les mêmes informations qu'il est demandé d'inscrire au dos d'un chèque), ces renseignements s'inscrivent en général dans un champ appelé, par exemple, « libellé de l'opération sur le compte créditeur », « commentaire » etc.

13424. L'encaissement de recettes par prélèvement automatique

Le prélèvement est un moyen de paiement automatisé utilisable pour payer des factures récurrentes ou ponctuelles. Il permet au créancier (EPLE) d'être à l'initiative de la mise en recouvrement de ses créances vis-à-vis d'un débiteur (ex les familles). Ce faisant, il dispense le débiteur de l'envoi d'un titre de paiement lors de chaque règlement ou échéance des opérations récurrentes.

Les dispositions relatives au prélèvement sont précisées dans un contrat cadre que l'établissement public doit signer avec la DDFIP teneuse de son compte de dépôt au Trésor.

A partir du 1er février 2014, les prélèvements seront obligatoirement effectués sous la forme de prélèvements SEPA (Single Euro Payments Area). Le projet SEPA a pour objectif de doter l'ensemble des acteurs économiques européens de moyens de paiement permettant de réaliser des paiements en euros dans des conditions identiques (sécurité, délais, coûts…) quel que soit le pays concerné. Le système abandonne l'utilisation du RIB (relevé interbancaire) au profit d'une identification par BIC (Business Identifier Code) pour les établissements bancaires, et par IBAN (International Bank Account Number) pour les comptes émetteurs ou destinataires.

Nota : *Avant toute mise en œuvre d'un dispositif de remise de moyens de paiement automatisés, l'EPLE est invité à prendre l'attache du Directeur régional ou départemental des finances publiques teneur de compte afin de :*

- *définir conjointement les modalités techniques du dispositif ;*
- *procéder à une période de tests préalables à toute émission selon un calendrier arrêté en fonction des diverses contraintes.*

134241. La gestion du mandat de prélèvement SEPA incombe au créancier

Le prélèvement SEPA est autorisé par un mandat de prélèvement SEPA signé par le débiteur. Ce document exprime un double consentement : il autorise le créancier à émettre des prélèvements SEPA sur ce mandat et autorise sa banque à débiter son compte de ces prélèvements SEPA.

Le circuit du mandat de prélèvement SEPA prévoit que le débiteur remet le mandat qu'il a complété et signé à son créancier uniquement, **à charge pour celui-ci de le conserver et l'archiver. Le mandat papier n'est donc plus transmis à la banque du débiteur**. Ce circuit implique que la gestion du mandat repose désormais sur le créancier, ce dernier devant notamment dématérialiser certaines données du mandat et les faire figurer dans le fichier de prélèvement SEPA qu'il va confectionner.

Ce mandat est par ailleurs assorti d'une référence nommée « Référence Unique du Mandat » (RUM). Cette référence est gérée par le créancier de façon à être unique pour chaque mandat et pour un Identifiant Créancier SEPA (ICS) donné.

Le mandat de prélèvement est révocable à tout moment. Cependant la contestation d'un prélèvement n'a pas d'incidence sur l'existence de la créance.

134242. L'attribution d'un numéro Identifiant Créancier SEPA (ICS)

Actuellement, le créancier doit détenir un Numéro National Emetteur (NNE) pour émettre des prélèvements en France. Pour effectuer des prélèvements SEPA, le créancier doit préalablement obtenir un ICS (Identifiant Créancier SEPA) qui lui est communiqué par la Banque de France, et permet de l'identifier.

En l'absence de l'ICS ou du mandat de prélèvement, le créancier n'est pas autorisé à émettre des prélèvements.

Il revient à l'agent comptable de l'EPLE, teneur de compte, d'effectuer la demande d'ICS auprès de la direction régionale ou départementale des finances publiques teneur du compte de dépôt de fonds au Trésor.

134243. L'information des débiteurs

L'EPLE doit, au moins 14 jours avant la mise en circulation des avis de prélèvement, informer les débiteurs du montant et de la date du prélèvement qui sera effectué sur leur compte. Cette information s'effectue par facture, avis, échancier …

Le motif du paiement (maxi 140 caractères) fourni par le créancier dans l'ordre de prélèvement est transmis dans son intégralité au débiteur par sa banque. Il doit être le plus explicite pour éviter des difficultés dans l'identification des opérations.

134244 La constitution des prélèvements

L'EPLE est tenu de constituer les fichiers représentatifs des prélèvements.

La confection des fichiers de prélèvements doit tenir compte des délais de présentation résultant des règles interbancaires et des conditions de remises au Trésor public fixées par la convention d'adhésion au service d'émission au prélèvement SEPA.

134245 les cas de rejet des prélèvements

Le prélèvement émis par le créancier peut faire l'objet de différents types de rejets, notamment :

- les rejets « techniques » de la DGFiP ou de la Banque de France (par exemple en cas d'identifiant BIC invalide) ;
- Les rejets par les banques destinataires avant règlement interbancaire pour des motifs techniques (compte clos);
- Les rejets par les banques destinataires avant règlement suite au refus du débiteur dans le cas d'une opposition. Dans cette hypothèse deux types de délais peuvent intervenir.

Dans le délai de 8 semaines, le débiteur peut demander le rejet du prélèvement sans justification de sa part. Ce rejet n'efface en rien la créance.

Au delà de 8 semaines et jusqu'à 13 mois, le débiteur peut demander le rejet du prélèvement pour absence de mandat. Dans ce cas, la banque du débiteur doit rechercher l'existence d'un mandat de prélèvement SEPA, ou toute autre preuve, auprès de la banque du créancier. Si ce mandat existe, le rejet du prélèvement ne peut pas être effectué par la banque du débiteur.

13425. Les « mandats cash »

Les mandats postaux, dits « mandats cash » sont encaissés :

- soit en espèces dans un bureau de poste ;
- soit sur le compte tenu par la Banque Postale ouvert au nom de l'établissement lorsque l'établissement a été autorisé à détenir un tel compte ;
- soit auprès des services de la DGFiP, sur le compte tenu par la banque postale appelé CCP A/D du directeur régional ou départemental des finances publiques, conformément aux dispositifs d'encaissement décrits dans la lettre circulaire n° 71794 du 29 décembre 2000 et la lettre circulaire n° 20639 du 19 avril 2002 et prévus par la convention entre l'État et la Poste du 23 novembre 2004.

Dans ce dernier cas, l'agent comptable ou le régisseur doit solliciter auprès de la direction régionale ou départementale des finances publiques l'autorisation d'effectuer l'encaissement des mandats cash sur le CCP A/D du directeur régional ou départemental des finances publiques. Il appartient alors au directeur régional ou départemental des finances publiques d'habiliter l'agent comptable ou le régisseur auprès de la Banque Postale à effectuer ces opérations sur son CCP A/D. Les mandats cash reçus par l'agent comptable ou le régisseur sont récapitulés sur un bordereau de remise transmis à la direction régionale ou départementale des finances publiques. Dès réception des fonds sur son CCP, le directeur régional ou départemental des finances publiques crédite le compte de dépôts de fonds de l'établissement ou du régisseur.

13426. Les chèques vacances

L'EPLE est habilité à encaisser les chèques vacances en tant que règlement des créances voyages et sorties scolaires sous réserve d'avoir reçu l'agrément de l'Agence nationale des Chèques Vacances (ANCV). Cet agrément impose un conventionnement entre l'EPLE et l'ANCV. Les frais de gestion sont supportés par l'établissement.

La note de service n°2005-205 du 30 novembre 2005 publiée au bulletin officiel de l'éducation nationale n° 45 du 8 décembre 2005 rappelle les modalités d'agrément auprès de l'agence, et également de gestion et de comptabilisation des chèques vacances.

13427. La monétique

Des outils monétiques (carte bancaire, porte-monnaie électronique et carte services) adossés au compte de dépôts de fonds de l'établissement peuvent être mis en place par l'établissement pour faciliter l'encaissement de ses recettes.

134271. L'encaissement de recettes par carte bancaire

Toutes les recettes ont vocation à être encaissées par carte bancaire. Toutefois, la carte bancaire est un moyen de paiement mieux adapté aux transactions de montant moyen. En effet, le système de commissionnement qui comporte un élément fixe par transaction et un taux proportionnel, pénalise à la fois les transactions de faible montant et celles de montant élevé.

La réglementation relative à l'encaissement des recettes par carte bancaire est prévue par les instructions n° 04-040-K1 du 16 juillet 2004 relative aux Moyens de paiement et d'encaissement mis à la disposition des titulaires de comptes de dépôts de fonds au Trésor et n° 05-036-A8 K1.M. du 1er septembre 2005 qui est consacrée aux modalités de mise en œuvre de ce mode d'encaissement dans la sphère publique.

Selon l'organisation comptable retenue, l'encaissement des recettes par carte s'effectue à l'agence comptable ou en régie.

Les encaissements peuvent être effectués sur place (en mode proximité) ou à distance (par correspondance, téléphone ou Internet).

Les modalités techniques sont décrites dans l'instruction de septembre 2005 précitée :

- l'encaissement en mode de proximité s'effectue à partir d'un TPE (Terminal de Paiement Electronique) ;
- l'encaissement à distance par correspondance ou par téléphone s'effectue par la saisie des coordonnées de la carte sur un TPE muni d'un logiciel spécifique VAD (vente à distance) ;
- l'encaissement par Internet nécessite de recourir à un prestataire fournisseur d'un module de paiement par carte bancaire sécurisé et certifié 3D SECURE.

Nota : Les TPE doivent être conformes aux spécifications techniques édictées par le GIE CB en vigueur. Un justificatif de l'agrément de l'équipement par le GIE CB doit être fourni par le prestataire.

Sur le plan administratif, un contrat d'adhésion au système d'acceptation des paiements par carte bancaire, spécifique à chaque mode d'encaissement, est signé entre l'ordonnateur, le comptable et le teneur du compte domiciliataire des flux financiers correspondants.

Les services des DDFiP et DRFiP teneurs des comptes de dépôts de fonds au Trésor et les comptables des établissements sont à la disposition des ordonnateurs pour les aider dans la mise en place de l'encaissement par carte bancaire.

134272. L'encaissement des recettes par porte-monnaie électronique MONEO

MONEO est un moyen de paiement pour les règlements de faibles montants (jusqu'à 30 euros), utilisable tant auprès des commerçants privés que des organismes publics.

134273. La carte services

La carte services ne constitue pas en elle-même un moyen de paiement qui s'ajouterait à ceux prévus par l'article 25 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012. La carte services est une carte privative émise par un établissement public et alimentée par son titulaire par versement en numéraire, par chèque ou par carte bancaire ou tout autre moyen énuméré ci-dessus. Elle peut être multiservices (cantines, photocopie…).

13428. Les effets de commerce

L'effet de commerce est un titre qui entraîne l'obligation de paiement à une date donnée, et plus précisément un titre négociable qui constate au profit du porteur une créance de somme d'argent et qui sert à son paiement.

Il est représentatif d'une créance commerciale (soit émis par un commerçant, soit par un individu non commerçant pour un acte de commerce). Enfin, il **peut** être escompté, l'escompte étant une pratique financière qui consiste pour une banque à racheter l'effet de commerce avant l'échéance. L'effet de commerce est recouvré à l'échéance par la banque pour son propre compte (si le client a escompté l'effet) ou pour le compte du client (si celui-ci a conservé la propriété de l'effet).

Bien entendu, les clients DFT ne sauraient escompter les effets de commerce qu'ils remettent à l'encaissement, car cela constituerait une avance de trésorerie de la part de l'Etat. L'instruction du 16 juillet 2004 prévoit d'ailleurs, en son paragraphe 2.1.3. du chapitre 3 que le compte DFT est crédité le jour du règlement interbancaire de l'opération d'échange (et le jour du crédit sur le compte courant du DR/DDFiP).

Sur le plan réglementaire l'article 25 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 précise le mode d'encaissement des recettes des EPLE :

«*Le règlement des sommes dues aux personnes mentionnées à l'article 1er est fait par tout moyen ou instrument de paiement prévu par le code monétaire et financier, dans les conditions précisées par arrêté du ministre chargé du budget.*
Toutefois, dans les cas prévus par la loi ou le règlement, les redevables peuvent s'acquitter de leur dette par :

1° Dation en paiement ;
2° Remise de valeurs ;
3° Remise de timbres, formules ou fournitures ;
4° Exécution de prestations en nature. »

Les titulaires de comptes DFT peuvent déposer à l'encaissement des effets de commerce dans le cadre d'actes de commerce (cf. l'instruction du 16 juillet 2004 précitée).

Attention les effets de commerce ne sont pas autorisés pour le paiement des dépenses des EPLE.

13429. L'imputation du règlement

Le règlement entraîne l'extinction totale ou partielle de la dette. L'encaissement ou la compensation donnent lieu à l'émargement du titre de recettes en prenant en compte le montant des sommes perçues et la date de leur perception.

Dans l'hypothèse où une personne est débitrice de plusieurs dettes et qu'elle ne les solde pas toutes, le règlement est imputé selon les règles fixées par le code civil :

- le débiteur a le droit de déclarer, lorsqu'il paye, quelle dette il entend acquitter (article 1253 du code civil) ;
- lorsque le débiteur a accepté une imputation, il ne peut plus demander l'imputation sur une dette différente, à moins qu'il n'y ait eu dol ou surprise (article 1255 du code civil) ;
- si une dette porte intérêt ou produit des arrérages, le paiement partiel s'impute d'abord sur les intérêts.

Le paiement partiel peut s'imputer sur le capital par préférence aux arrérages ou intérêts si le débiteur produit le consentement du créancier (article 1254 du code civil),

- si le débiteur n'indique pas les dettes qu'il entend solder, si une seule dette est échue, le paiement lui est imputé (même si elle est moins importante que celles qui ne sont pas échues). Si plusieurs dettes sont échues, le paiement est imputé sur la dette que le débiteur a le plus d'intérêt à acquitter. Si les dettes sont d'égale nature, l'imputation se fait sur la plus ancienne ; toutes choses égales, elle se fait proportionnellement (article 1256 du code civil).

134210. Le recouvrement amiable par l'agent comptable

L'ensemble des règles concernant le recouvrement sont détaillées dans l'instruction codificatrice n°11-022-M0 du 16 décembre 2011 relative au recouvrement des recettes des collectivités territoriales et des établissements publics locaux.

L'agent comptable est tenu de mettre en œuvre toutes les diligences nécessaires pour assurer le recouvrement, dans les meilleurs délais, des titres de recettes pris en charge. La jurisprudence de la Cour des Comptes et du Conseil d'État définit ces diligences comme devant être :

- complètes (c'est-à-dire utilisant effectivement l'ensemble des moyens légaux de recouvrement à la disposition du comptable de l'EPLE) ;
- adéquates (c'est-à-dire adaptées à la nature de la créance et aux circonstances notamment celles relatives à la solvabilité du débiteur) ;
- et rapides (c'est-à-dire propres à prévenir la disparition ou l'insolvabilité du débiteur, la prescription de la créance, et la péremption d'une garantie).

1342101. Les personnes habilitées à encaisser les recettes

L'agent comptable est seul chargé du recouvrement (article 18 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012).

L'agent comptable peut, sous sa responsabilité, se faire suppléer par un ou plusieurs mandataires (article 16 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012) soit à titre permanent lorsque l'importance du service le justifie, soit à titre temporaire pour cause d'absence ou de congé.

1342102. Le recouvrement amiable par un régisseur de recettes

L'encaissement des recettes par les régisseurs (article 22 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012) constitue un assouplissement au principe général posé à l'article 18 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, qui confie au seul comptable public le recouvrement des recettes.

L'institution de régies de recettes est particulièrement adaptée au recouvrement de recettes d'un faible montant unitaire.

Les modalités de création et de fonctionnement des régies ainsi que la désignation des régisseurs dans les établissements publics locaux d'enseignement sont fixées par :

- le décret n° 92-681 du 20 juillet 1992 modifié, relatif aux régies de recettes et régies d'avances des établissements publics nationaux et établissements publics locaux d'enseignement ;
- l'arrêté du 11 octobre 1993 modifié portant habilitation des ordonnateurs des EPLE et à instituer des régies de recettes et d'avances, les régisseurs seront nommés dans les conditions prévues par le code de l'éducation (art R421-70).

Les régisseurs sont habilités à percevoir les recettes énumérées dans l'acte constitutif de la régie.

Les régisseurs reversent les fonds encaissés dès que ceux-ci atteignent le plafond fixé par l'arrêté institutif de la régie dans la limite prévue à l'article 3 de l'arrêté du 11 octobre 1993 déjà cité et, au minimum, une fois par mois (article 9 du décret n° 92-681 du 20 juillet 1992). Ils adressent à l'ordonnateur un bordereau récapitulatif des encaissements effectués, accompagné des justifications correspondantes et versent à l'agent comptable les disponibilités qu'ils détiennent.

Les encaissements réalisés au comptant font l'objet d'un titre de régularisation global, individualisé par nature de recettes, émis au nom du régisseur. Ce titre, repris comme tout autre titre de recettes sur un bordereau journal, est transmis à l'agent comptable appuyé des justifications produites par le régisseur à l'ordonnateur.

1343. La compensation légale

La compensation légale est un mode de règlement particulier des dettes et des créances. Elle est régie par les articles 1289 et suivants du code civil. L'article 1289 en apporte la définition suivante : « Lorsque deux personnes se trouvent débitrices l'une envers l'autre, il s'opère entre elles une compensation qui éteint les deux dettes, de la manière et dans les cas ci-après exprimés ».

13431. Les conditions de la compensation légale

Les conditions cumulatives suivantes doivent être satisfaites.

Des obligations réciproques doivent exister entre deux mêmes personnes.

- La compensation n'a lieu qu'entre deux dettes qui ont également pour objet une somme d'argent, ou une certaine quantité de choses fongibles de la même espèce ;

- Les deux obligations doivent être liquides : elles sont certaines juridiquement et leur montant est déterminé ;
- Les deux obligations doivent être exigibles : le titulaire est en droit de contraindre le débiteur au paiement sans qu'aucun obstacle (provisoire ou définitif) ne l'en empêche. Une créance n'est pas exigible si elle est affectée d'un terme ou d'une condition, et que ce terme n'est pas atteint ou que cette condition n'est pas remplie.

13432. Les obstacles à la compensation

Les mesures de protection de l'une ou l'autre des parties peuvent faire obstacle à la compensation.

- La compensation ne peut pas avoir lieu au préjudice des droits acquis à un tiers (article 1298 du code civil). Ainsi, l'EPLE ne peut opposer la compensation entre un titre et un mandat si ce mandat fait déjà l'objet d'une saisie - attribution ;
- La compensation ne s'applique pas lorsque la créance est insaisissable. Ainsi, il n'y a pas compensation sur la fraction insaisissable des rémunérations ou à l'encontre d'autres personnes publiques.

13433. L'exercice de la compensation

L'agent comptable doit opposer à ses créanciers la compensation légale dès lors que les conditions sont remplies. La méconnaissance de cette obligation est de nature à engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire.

L'agent comptable peut opposer la compensation de plein droit, dès lors que les conditions sont remplies, sans qu'il soit nécessaire que l'ordonnateur ait rendu exécutoire le titre de recettes.

La compensation est effectuée au moment du paiement et non lors de la liquidation. En effet, en vertu du principe de non - contraction des recettes et des dépenses, les produits et les charges doivent être constatés pour leur montant intégral.

La compensation s'opérant de plein droit par la seule force de la loi (article 1290 du code civil), l'agent comptable n'est pas tenu d'en informer le débiteur. Toutefois, il peut avoir intérêt à procéder à une telle information par lettre recommandée avec accusé de réception. En effet, cette démarche donne date certaine, justifie de l'interruption de la prescription de l'action en recouvrement à une date précise, et fait courir les délais de contestation de la compensation. La notification de la compensation améliore la sécurité juridique de l'action en recouvrement.

13434. La date d'effet de la compensation

Sous réserve qu'aucun événement survenu antérieurement n'y fasse obstacle, la compensation s'opère à la plus récente des deux dates suivantes :

- soit à la date à laquelle la créance de l'administration est liquide et exigible ;
- soit à la date à laquelle la créance du redevable répond aux conditions de liquidité et d'exigibilité requises (exemple : date de la décision lorsqu'il s'agit d'un remboursement de droits ou à la date de conclusion du contrat).

1344. Le recouvrement contentieux

L'ensemble des règles concernant le recouvrement contentieux est décrit dans l'instruction codificatrice n°11-022-M0 du 16 décembre 2011 relative au recouvrement des recettes des collectivités territoriales et des établissements publics locaux.

Le recouvrement forcé, qui est autorisé par l'ordonnateur conformément à l'article R1617-24 du code général des collectivités territoriales est précédé d'une tentative de recouvrement amiable. L'autorisation de poursuivre peut être permanente ou temporaire pour tout ou partie des titres que l'ordonnateur émet.

Néanmoins, il est possible de procéder au recouvrement forcé de la créance dès l'émission du titre quand la créance revêt un caractère contentieux ou quand la nature de la créance l'impose, ou encore quand il est nécessaire de prendre sans délai des mesures conservatoires (cf. paragraphe 4).

Lorsque les créances n'ont pu être recouvrées à l'amiable, leur recouvrement est poursuivi par les voies de droit jusqu'à opposition du débiteur devant la juridiction compétente (art.R421-68 du code de l'éducation). Le recouvrement contentieux des créances est effectué selon les règles de droit commun prévues au code des procédures civiles d'exécution (CPCE).

Les diligences doivent être proches du fait générateur et régulières dans le temps (enchaînement des actes de mesures d'exécution forcée, suivi des comptes débiteurs…) : la mise en œuvre rapide des

mesures d'exécution forcée permet un recouvrement plus efficace et ont un impact positif sur la trésorerie de l'établissement.

Le refus d'autorisation de l'ordonnateur ou l'absence de réponse de sa part dans le délai d'un mois justifie la demande, par l'agent comptable, de la présentation en non-valeur des créances dont le recouvrement n'a pu être obtenu à l'amiable.

13441. L'obligation de détenir un titre exécutoire

Avant d'entreprendre toute démarche de recouvrement contentieux, et dans un souci de sécurité juridique, l'agent comptable doit s'assurer :

- qu'il détient un titre exécutoire valablement notifié (article L111-2 du code des procédures civiles d'exécution) ;
- que le créancier ne conteste pas avoir reçu le titre de recettes.

L'article D1617-23 du CGCT précise que la signature manuscrite, ou électronique conformément aux modalités fixées par arrêté du ministre en charge du budget, du bordereau récapitulant les titres de recettes emporte attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les recettes concernées et rend exécutoires les titres de recettes qui y sont joints.

13442. L'application des procédures de droit commun

Le recouvrement contentieux des créances des établissements est effectué selon les règles de droit commun. Par conséquent, l'agent comptable d'un EPLE ne peut pas recourir aux procédures dérogatoires du droit commun dont bénéficient les comptables des DDFiP pour procéder au recouvrement contentieux des créances assorties du privilège du Trésor, tels que l'avis à tiers détenteur (ATD) ou l'opposition à tiers détenteur (OTD).

13443. Le principe de proportionnalité des mesures d'exécution forcée

L'article L111-7 code des procédures civiles d'exécution prévoit pour le créancier « le choix des mesures propres à assurer l'exécution ou la conservation de sa créance ». Ce choix n'est pas alternatif. Il permet au créancier de prendre le cas échéant des mesures de sauvegarde en même temps que des mesures d'exécution. Néanmoins, les mesures choisies doivent respecter le principe de proportionnalité c'est à dire qu'elles ne peuvent excéder ce qui est nécessaire pour obtenir le paiement de la créance. La méconnaissance de ce principe peut conduire le juge de l'exécution (juridictions de l'ordre judiciaire) à prononcer la main levée des mesures inutiles ou abusives et à condamner l'établissement à verser des dommages et intérêts ainsi qu'à supporter les frais des mesures d'exécution forcée disproportionnées.

13444. Les mesures d'exécution forcée par voie d'huissier de justice

Seuls peuvent procéder à l'exécution forcée et aux saisies conservatoires les huissiers de justice chargés de l'exécution (article L122-1 du CPCE). L'exercice des mesures d'exécution forcée pour un EPLE est donc opéré par ministère d'huissier de justice, sauf opérations d'exécution particulières telles les saisies des rémunérations. Les EPLE ne peuvent recourir aux services des huissiers du Trésor.

L'article 5 du décret n° 56-222 du 29 février 1956 pris pour l'application de l'ordonnance du 2 novembre 1945 relative au statut des huissiers de justice précise que les huissiers sont sauf exception, compétents dans le ressort du tribunal de grande instance de leur résidence.

L'attention des agents comptables est appelée sur le fait que le recours au ministère d'huissier ne les exonère pas de leur responsabilité personnelle et pécuniaire. L'huissier n'agissant qu'en tant que mandataire, il appartient au comptable de s'assurer que celui-ci met effectivement en œuvre tous les moyens dont il dispose en vue du recouvrement de la créance. En cas de contrôle par le juge, le comptable devra pouvoir apporter la preuve de ses diligences en la matière.

L'article L122-1 du CPCE précise également que les huissiers de justice sont tenus de prêter leur ministère ou leur concours sauf, et sous réserve d'en référer au juge de l'exécution s'ils l'estiment nécessaire, lorsque la mesure requise leur paraît revêtir un caractère illicite ou si le montant des frais paraît manifestement susceptible de dépasser le montant de la créance réclamée, à l'exception des condamnations symboliques que le débiteur refuserait d'exécuter.

134441. La responsabilité de l'huissier

L'huissier de justice intervient comme mandataire de l'agent comptable de l'établissement. Il doit procéder pour son client à toutes les démarches et formalités prévues par les textes en vue de

l'exécution du titre exécutoire et faire les actes nécessaires dans les délais imposés. Le mandat n'a pas à être délivré par écrit, la délivrance de l'expédition du titre suffit car elle emporte élection de domicile en son étude pour toutes notifications relatives à cette exécution. En tant que mandataire de l'établissement, sa responsabilité contractuelle peut être engagée et les dommages qu'il peut créer lors de l'exécution du contrat peuvent être réparés sur le fondement des articles 1991 et 1992 du code civil. L'huissier est responsable en cas d'inexécution, de mauvaise exécution ou de retard dans l'exécution.

134442. La procédure

Un modèle de courrier à un huissier est proposé par l'application informatique de gestion financière et comptable des EPLE (GFC).

L'agent comptable remet à l'huissier de justice une expédition d'un jugement ou du titre de recettes revêtu de la formule exécutoire. L'expédition doit être un exemplaire original revêtu de la formule exécutoire et signé par l'ordonnateur. Cette obligation résulte des articles 502 du code de procédure civile (« nul jugement, nul acte ne peut être mis à exécution que sur présentation d'une expédition revêtue de la formule exécutoire, à moins que la loi n'en dispose autrement ») et 507 (« La remise du jugement ou de l'acte à l'huissier de justice vaut pouvoir pour toute exécution pour laquelle il n'est pas exigé de pouvoir spécial »).

Un modèle de courrier informant le débiteur de la saisie d'un huissier est proposé par l'application GFC.

L'huissier de justice est tenu de reverser les sommes remises entre ses mains à l'établissement créancier au plus tard dans un délai de trois semaines si le paiement est effectué en espèces, de six semaines dans les autres cas (article 25 du décret n° 96-1080 du 12 décembre 1996 portant fixation du tarif des huissiers de justice en matière civile et commerciale).

En tout état de cause, l'huissier chargé des mesures d'exécution forcée pour le compte de l'établissement ne peut exercer le droit de rétention en vue de garantir le paiement de sa rémunération (article 23 du décret n°96-1080 du 12 décembre 1996 précité). Il ne peut pas non plus opérer une compensation entre les sommes recouvrées et les frais y afférents. En effet, les sommes qu'il recouvre sont des deniers publics et sont à ce titre soumis au principe de non contraction entre les recettes et les dépenses.

134443. La rémunération de l'huissier

1344431. La nature et la répartition de la rémunération de l'huissier

Les éléments composant la rémunération susceptible d'être versée aux huissiers de justice sont limitativement énumérés par le décret n° 96-1080 du 12 décembre 1996 modifié portant fixation du tarif des huissiers de justice en matière civile et commerciale. Cette rémunération se compose séparément ou simultanément, soit de rémunérations tarifées en fonction de barèmes fixés par le décret, soit d'honoraires libres dont le montant est fixé en accord avec l'établissement. Cette dernière possibilité n'est ouverte que dans un nombre limité d'hypothèses (article 16 du décret n° 96-1080 du 12 décembre 1996). En dehors de ces éléments de rémunération, aucune autre rémunération ne peut être versée aux huissiers de justice (article 24 du décret n° 96-1080 du 12 décembre 1996).

Lorsque le créancier dispose d'un titre exécutoire, les frais de l'exécution forcée sont à la charge du débiteur, sauf s'il est manifeste qu'ils n'étaient pas nécessaires au moment où ils étaient exposés (article L111-8 du CPCE).

Sont également à la charge des débiteurs le remboursement des frais de déplacement et des débours exposés par l'huissier (articles 3, 18, 19 et 20 du décret n° 96-1080 du 12 décembre 1996).

Par contre, demeurent à la charge de l'EPLE les honoraires librement fixés entre l'huissier et l'établissement (article 16 du décret n° 96-1080 du 12 décembre 1996).

S'agissant des mesures conservatoires, les frais occasionnés par une mesure conservatoire sont à la charge du débiteur sauf décision contraire du juge à l'issue de la procédure (L512-2 du CPCE).

1344432. Le paiement de la rémunération de l'huissier

Lorsqu'il instrumente pour le compte d'un comptable public, l'huissier de justice ne peut exiger le versement préalable d'une provision en vue de couvrir sa rémunération (article 23 du décret n°96-1080 du 12 décembre 1996).

Les frais incombant à l'établissement sont payés après service fait sur présentation d'un compte détaillé des sommes dont l'établissement est redevable. L'EPLE peut demander à l'huissier la production des pièces justificatives des dépenses engagées pour le compte de l'établissement (articles 27 et 28 du décret n° 96-1080 du 12 décembre 1996).

13445. Les mesures conservatoires

L'agent comptable peut mettre en œuvre des mesures conservatoires lorsqu'il existe des circonstances susceptibles de menacer le recouvrement de la créance. Les mesures conservatoires ont pour objet de maintenir les biens en l'état et donc la solvabilité du débiteur. Elles se distinguent des mesures d'exécution sur deux points.

Elles peuvent être entreprises sans que l'agent comptable détienne un titre exécutoire. Il suffit que la créance paraisse fondée et que l'agent comptable justifie de circonstances menaçant le recouvrement (article L511-1 du CPCE). L'autorisation du juge judiciaire est néanmoins nécessaire sauf si l'agent comptable se prévaut d'un titre exécutoire, d'une décision de justice qui n'a pas encore force exécutoire, ou en cas de défaut de paiement d'un chèque ou d'un loyer resté impayé dès lors qu'il résulte d'un contrat écrit de louage d'immeubles (article L511-2 du CPCE).

Elles ne nécessitent pas la notification préalable d'un commandement (article L511-1 du CPCE).

La mesure conservatoire prend la forme d'une saisie conservatoire ou d'une sûreté judiciaire.

La saisie conservatoire porte sur tous les biens mobiliers, corporels et incorporels appartenant au débiteur. Elle rend les biens indisponibles (article L521-1 du CPCE).

La sûreté judiciaire porte sur les immeubles (il s'agit alors d'une hypothèque judiciaire), les fonds de commerce, les actions, parts sociales et valeurs mobilières (il s'agit alors de nantissements) (article L531-1 du CPCE).

L'agent comptable doit veiller au renouvellement des hypothèques.

La notification au débiteur de l'exécution de la mesure conservatoire interrompt la prescription de la créance cause de cette mesure.

13446. Les mesures d'exécution

134461. Les principales mesures d'exécution nécessitant l'intervention d'un huissier de justice

- la saisie-vente des biens meubles corporels ;
- les mesures d'exécution sur les véhicules terrestres à moteur ;
- la saisie-vente des biens placés dans un coffre-fort ;
- la saisie-attribution des créances de sommes d'argent, sous réserve des dispositions particulières à la saisie des rémunérations prévue par le code du travail ;
- saisie et vente des droits incorporels (droits d'associés et des valeurs mobilières) ;
- saisie et vente immobilière.

Ces mesures d'exécution sont régies par le code des procédures civiles d'éxécution.

Ce code précise en son article R221-5 : « Si, dans un délai de deux ans qui suit le commandement de payer, aucun acte d'exécution n'est intervenu, les poursuites ne peuvent être engagées que sur un nouveau commandement. Toutefois, l'effet interruptif de prescription du commandement demeure. »

134462. La saisie des rémunérations (articles L3252-1 et R3252-1 et suivants du code du travail)

L'agent comptable saisit le tribunal d'instance du lieu de résidence du débiteur d'une demande de saisie des rémunérations du travail. La demande de saisie des rémunérations doit être accompagnée d'une copie du titre exécutoire constatant une créance liquide et exigible. Cette saisine débouche sur une tentative de conciliation devant le juge d'instance.

Si la lettre de convocation du débiteur à l'audience de conciliation n'a pu être remise à son destinataire (accusé de réception non réclamé ou retour « n'habite pas à l'adresse indiquée »), l'agent comptable devra faire procéder à sa signification par voie d'huissier (article 670-1 du code de procédure civile).

En cas d'échec de la tentative de conciliation, le greffier en chef du tribunal d'instance procède à la saisie, et à la répartition périodique des sommes en cause entre les différents créanciers. Si l'audience de conciliation a donné lieu à un jugement, le greffier procède à la saisie dans les huit jours suivant l'expiration des délais de recours contre ce jugement.

Seule une fraction des rémunérations est saisissable, en fonction d'un barème fixé par décret et réévalué tous les ans.

Il est de la responsabilité de l'agent comptable de s'assurer des versements réguliers par le tribunal d'instance.

134463. la saisie des comptes bancaires

Les sommes déposées sur le compte bancaire d'un débiteur peuvent faire l'objet d'une saisie-attribution.

La saisie attributions des comptes ouverts auprès des établissements habilités à détenir des comptes de dépôts s'appliquent conformément aux articles R211-1 à R211-13 du code des procédures civiles d'exécution sous réserves des dispositions prévues aux articles R211-19 à R211-23 du même code.

Ainsi, au vu des renseignements fournis par le tiers saisi, le créancier peut limiter l'effet de la saisie à certains comptes. Lorsque la saisie est pratiquée sur un compte joint, elle est dénoncée à chacun des titulaires du compte.

Si les noms et adresses des autres titulaires du compte sont inconnus de l'huissier de justice, ce dernier demande à l'établissement qui tient le compte de les informer immédiatement de la saisie et du montant des sommes réclamées. De même, si le débiteur est titulaire de comptes différents, le paiement est effectué en prélevant en priorité les fonds disponibles à vue à moins que le débiteur ne prescrive le paiement d'une autre manière.

Par ailleurs, le débiteur qui prétend que les sommes reçues par lui ont un caractère alimentaire peut saisir le juge de l'exécution pour qu'il détermine si et dans quelle mesure ces sommes ont un caractère alimentaire.

A cette fin, et en tant que de besoin, le juge fait application du barème prévu aux articles R. 3252-2 et R. 3252-3 du code du travail.

13447. La suspension des mesures d'exécution forcée

Les mesures d'exécution forcée peuvent être suspendues, soit du fait de l'établissement, soit à l'issue d'un recours juridictionnel.

134471. La suspension des mesures d'exécution forcée à l'initiative de l'établissement

L'ordonnateur peut ordonner, par écrit, en application des dispositions de l'article R421-68 du code de l'éducation, la suspension des mesures d'exécution forcée si la créance est l'objet d'un litige (le débiteur faisant état, par exemple, d'une erreur de liquidation).

134472. L'opposition formée par le débiteur devant la juridiction compétente

Les recours contre le bien-fondé même de la créance et contre les actes de mesures d'exécution forcée sont effectués selon les procédures prévues à l'article L.1617-5 du code général des collectivités territoriales et développées ci-dessous.

1344721. L'opposition à exécution : le recours contre le bien fondé même de la créance

Le créancier conteste l'existence de la créance. Selon la nature de la créance, le recours peut être présenté devant une juridiction administrative ou une juridiction judiciaire.

Précisions en cas de recours devant une juridiction administrative.

Les délais de recours et des voies de recours contre une décision administrative ne sont opposables qu'à la condition d'avoir été mentionnés dans la notification de la décision (article R421-5 du code de justice administrative). Ces mentions doivent donc figurer sur l'avis des sommes à payer. À défaut, l'établissement ne pourra opposer la forclusion du délai de recours au redevable. En principe le délai de recours est de deux mois (article R421-1 du code de justice administrative).

Le recours en appel ou le recours en cassation n'entraîne pas la suspension de l'exécution de ce titre. La suspension de l'exécution doit être expressément ordonnée par le juge administratif saisi de conclusions à fin de sursis dans les conditions de droit commun.

Précisions en cas de recours devant une juridiction judiciaire.

Le recours en appel a un caractère suspensif (article 539 du code de procédure civile). Par conséquent, tout acte d'exécution accompli sur le fondement du jugement déféré à la cour est nul.

Néanmoins, le jugement attaqué en appel subsiste et ne peut être remis en cause tant qu'il n'a pas été réformé. Cette situation permet à l'établissement de disposer d'un titre suffisant pour procéder à une mesure conservatoire sans autorisation du juge.

Le recours en cassation n'a pas d'effet suspensif.

1344722. L'opposition à l'exécution forcée : le recours contre les mesures de l'exécution forcée

Il s'agit de la contestation de la validité en la forme d'un acte de poursuite. En d'autres termes, elle vise toutes les contestations formulées contre le commandement et les actes suivants. Ce contentieux relève de la compétence exclusive du juge de l'exécution (article L311-12-1 du code de l'organisation judiciaire).

L'appel contre la décision du juge de l'exécution n'a pas de caractère suspensif. Toutefois, un sursis à exécution des mesures ordonnées par le juge de l'exécution peut être demandé au président de la cour d'appel (article R121-19 et suivants du CPCE).

Le recours en cassation n'a pas d'effet suspensif.

1344723. Les effets communs aux deux types de recours

Les recours contre le bien fondé même de la créance ou contre les actes de mesures d'exécution forcée ont pour effet automatique de suspendre le recouvrement forcé de la créance (article L1617-5 du code général des collectivités territoriales). Néanmoins, l'effet suspensif du recours est conditionné par sa recevabilité.

L'agent comptable doit donc vérifier, notamment, que le recours est effectué devant la juridiction compétente et dans les délais requis.

L'intervention du jugement rejetant ladite opposition met fin à l'effet suspensif. Dès lors, le recouvrement peut être poursuivi.

1345. Les procédures particulières de recouvrement contentieux

Un EPLE ne peut saisir directement le juge administratif d'une demande tendant au recouvrement de ses créances, dans la mesure où il peut émettre des titres exécutoires à l'encontre de ses débiteurs. Toutefois, le Conseil d'État, dans une décision du 31 mai 2010 (requête n°329483), a jugé que lorsque le débiteur est une personne publique et ne peut faire l'objet de voies d'exécution, l'établissement n'est pas tenu de faire précéder sa demande par l'émission d'un titre de recettes rendu exécutoire. "*Considérant qu'en application du principe selon lequel une collectivité publique est irrecevable à demander au juge administratif de prononcer une mesure qu'elle a le pouvoir de prendre, les collectivités territoriales, qui peuvent émettre des titres exécutoires à l'encontre de leurs débiteurs, ne peuvent saisir directement ce juge d'une demande tendant au recouvrement de leurs créances ; qu'en raison tant de l'absence de voies d'exécution à l'encontre des personnes publiques que, s'agissant des collectivités territoriales, des limitations apportées par l'article L. 1612-15 du code général des collectivités territoriales à l'inscription d'office à leur budget des dépenses obligatoires, il en va toutefois différemment dans l'hypothèse où le débiteur est une personne publique ; que, dans ce cas, faute de pouvoir contraindre la collectivité débitrice, la collectivité créancière n'est pas tenue de faire précéder sa demande par l'émission d'un titre de recettes rendu exécutoire.*"

13451. Le recouvrement des créances sur des personnes morales de droit public

En raison du principe d'insaisissabilité des deniers publics, les procédures de recouvrement de droit commun ne peuvent pas être utilisées à l'encontre des personnes publiques. Des procédures spécifiques ont été mises en place.

134511. Le recouvrement des créances à l'encontre de l'État et de ses établissements publics nationaux

En cas de difficultés pour le recouvrement de créances détenues sur l'Etat ou l'un de ses établissements publics nationaux, l'agent comptable de l'EPLE ne peut plus demander le mandatement d'office des créances auprès du ministre concerné.

Toutefois, si le principe général du mandatement d'office est supprimé, il peut être autorisé par la réglementation au cas par cas, en fonction de l'organisme ou de la nature de la créance. Il est donc nécessaire de se référer aux règles propres à chaque service de l'Etat et à chaque établissement ou catégorie d'établissement.

134512. Le recouvrement des créances à l'encontre d'un EPSCP

Le ministre chargé de l'enseignement supérieur ou le recteur sont compétents pour procéder au mandatement d'office soit à leur initiative, soit à la demande du créancier (article 43 du décret n°94-39 du 14 janvier 1994 relatif au budget et au régime financier des EPSCP ou article 39 du décret n°2008-618 du 27 juin 2008 relatif au budget et au régime financier des EPSCP qui bénéficieront des responsabilités et des compétences élargies).

En cas de difficulté persistante pour le recouvrement d'une créance juridiquement fondée, et après avoir effectué des relances écrites auprès de l'ordonnateur, l'agent comptable saisira la direction régionale ou départementale des finances publiques par un dossier comportant une copie du titre, l'ensemble des éléments permettant de vérifier le fondement de la créance, ainsi que les diligences entreprises. La direction régionale ou départementale des finances publiques transmettra le dossier au ministre chargé de l'enseignement supérieur..

134513. Le recouvrement des créances à l'encontre d'une collectivité territoriale

Deux procédures sont prévues :

- l'inscription d'office d'une dépense obligatoire au budget de la collectivité par le préfet après mise en demeure par la chambre régionale des comptes (article L1612-15 du code général des collectivités territoriales). Dans le cadre de cette procédure, il appartient à l'agent comptable de saisir la chambre régionale des comptes dont dépend le débiteur ;
- le mandatement d'office par le préfet (article L1612-16 du CGCT). Dans le cadre de cette procédure, il appartient à l'agent comptable de saisir le préfet dont dépend le débiteur des difficultés rencontrées

134514. Le recouvrement des créances à l'encontre des établissements publics locaux d'enseignement (EPLE)

L'article L421-13 du code de l'éducation (section 2 : organisation financière) dispose que « Pour l'application des dispositions des articles […] L1612-15, L.1612-16 du code général des collectivités territoriales et L232-4 du code des juridictions financières, les prérogatives du maire et du conseil municipal sont exercées respectivement par le chef d'établissement et le conseil d'administration ». Par conséquent, les procédures de l'inscription et du mandatement d'office prévues pour les collectivités territoriales sont applicables aux EPLE.

134515. Le recouvrement des créances à l'encontre des établissements publics de santé

Il convient de se reporter aux dispositions de l'article L6145-3 du code de la santé publique. « En cas de carence de l'ordonnateur, le directeur de l'agence régionale de santé (ARS) peut, après mise en demeure et à défaut d'exécution dans le délai de trente jours, procéder au mandatement d'office d'une dépense ou au recouvrement d'une recette régulièrement inscrite au budget initial et aux décisions modificatives éventuelles ».

Dans ce cadre, il appartient donc à l'agent comptable de l'EPLE créancier de saisir le directeur de l'ARS, dont dépend le débiteur, des difficultés rencontrées.

134516. Le recouvrement des créances à l'encontre des personnes morales de droit public dans le cadre de la loi n° 80-539 du 16 juillet 1980

La loi n°80-539 du 16 juillet 1980 modifiée relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public règle par son article 1er la procédure d'exécution des décisions de justice passées en force de chose jugée prononçant une condamnation pécuniaire à l'encontre de l'État, d'une collectivité locale ou d'un établissement public à caractère national ou à caractère local (Décret n° 2008-479 du 20 mai 2008 relatif à l'exécution des condamnations pécuniaires prononcées à l'encontre des collectivités publiques).

Deux conditions doivent être réunies :

- la décision juridictionnelle est passée en force de chose jugée : la créance ne peut plus être contestée dans son principe ou dans son montant ;
- la décision juridictionnelle condamne l'une des personnes morales de droit public précitées au paiement d'une somme d'argent dont le montant est fixé par la décision elle-même. Toute décision qui se contente d'affirmer le principe du droit à indemnité sans en fixer le montant ne peut bénéficier de ce texte.

L'EPLE peut donc contraindre la personne publique débitrice selon les modalités suivantes décrites ci-après.

13452. La procédure d'exécution des décisions de justice condamnant l'État

Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné l'État au paiement d'une somme d'argent, celle-ci doit être ordonnancée dans le délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice.

A défaut d'ordonnancement dans les délais, l'EPLE s'adresse au comptable assignataire de la dépense qui doit, sur présentation de la décision de justice, procéder au paiement.

13453. La procédure d'exécution des décisions de justice condamnant un établissement public (national ou local) ou une collectivité locale

Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné une collectivité locale ou un établissement public (national ou local) au paiement d'une somme d'argent au profit de l'EPLE, celle-ci doit être mandatée ou ordonnancée dans le délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice. A défaut, le représentant de l'État dans le département ou l'autorité de tutelle procède au mandatement d'office.

En cas d'insuffisance de crédits, si l'assemblée délibérante n'a pas créé les ressources nécessaires, le représentant de l'État dans le département ou l'autorité de tutelle y pourvoit et procède, le cas échéant, au mandatement d'office.

13454. Recouvrement à l'encontre de débiteurs en procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire

Les dispositions relatives à la procédure de sauvegarde, de redressement et de liquidation judiciaires sont régies par les articles L.620-1 et s et R.621-1 et s. du code de commerce auxquelles il convient de se reporter. Ne seront donc rappelées ci-dessous que les dispositions essentielles qui doivent être mises en œuvre par l'EPLE créancier.

Aux termes de l'article L.620-1, une *procédure de sauvegarde* peut être ouverte sur demande du débiteur. Cette procédure est destinée à faciliter la réorganisation de l'entreprise afin de permettre la poursuite de l'activité économique, le maintien de l'emploi et l'apurement du passif.

La procédure de sauvegarde donne lieu à un plan arrêté par jugement à l'issue d'une période d'observation et, le cas échéant, à la constitution de deux comités de créanciers.

La procédure de *redressement judiciaire* est destinée à permettre la poursuite de l'activité de l'entreprise, le maintien de l'emploi et l'apurement du passif. Elle donne lieu à un plan arrêté par jugement à l'issue d'une période d'observation (art. L.631-1 et s.).

Il est institué une procédure de *liquidation judiciaire* ouverte au débiteur en cessation des paiements et dont le redressement est manifestement impossible (art. L.640-1 et s.). La procédure de liquidation judiciaire est destinée à mettre fin à l'activité de l'entreprise ou à réaliser le patrimoine du débiteur par une cession globale ou séparée de ses droits et de ses biens.

Dans les procédures de sauvegarde, de redressement judiciaire et de liquidation judiciaire, le créancier met en œuvre le dispositif spécifique de *la déclaration des créances* conformément aux prescriptions de l'art. L.622-24 et suivants. Ainsi, à partir de la publication du jugement, l'EPLE créancier dont la créance a son origine antérieurement au jugement d'ouverture adresse la déclaration de ses créances au représentant des créanciers (en cas de redressement judiciaire) ou au liquidateur (en cas de liquidation judiciaire). La déclaration des créances peut être faite, soit par le créancier, soit par tout préposé ou mandataire de son choix. Elle porte le montant de la créance due au jour du jugement d'ouverture avec indication des sommes à échoir et de la date de leurs échéances.

L'EPLE créancier dispose d'un ***délai de deux mois*** *à compter de la publication du jugement d'ouverture au Bulletin Officiel Des Annnonces Civiles et Commerciales* pour déclarer sa (ses) créance(s). A défaut, il ne sera pas admis dans les répartitions et dividendes à moins que le juge-commissaire ne le relève de sa forclusion s'il établit que sa défaillance n'est pas de son fait. L'action en relevé de forclusion ne peut être exercée que dans le délai de six mois. Ce délai court à compter de la publication du jugement d'ouverture.

Il est donc essentiel pour l'agent comptable d'un EPLE de veiller au respect des dispositions précédentes car il est seul chargé de procéder à la déclaration des créances.

Des dispositions particulières sur le sort des *créances nées régulièrement après le jugement d'ouverture* sont fixées aux articles L.622-24 et R.622-22.

13455. Le recouvrement à l'encontre des particuliers et des familles en état de surendettement

Les dispositions relatives au recouvrement à l'encontre des particuliers et des familles en état de surendettement sont codifiées au livre III, titre III des parties législative et réglementaire du code de la consommation.

134551. La procédure devant la commission de surendettement

La procédure est engagée devant la commission de surendettement à la demande du débiteur. Les créanciers en sont informés par la commission par simple lettre.

La commission dispose, selon les termes de l'article L331-3 du code de la consommation, d'un délai de trois mois pour donner une orientation au dossier.

L'agent comptable doit veiller à ce que la décision de recevabilité ou d'irrecevabilité rendue par la commission de surendettement soit prise en tenant compte de la bonne foi du débiteur. La mauvaise foi définie par la jurisprudence se caractérise par :

- un surendettement résultant d'une fraude (exemples : fraude lors de la souscription d'un prêt, alors que les ressources du demandeur ne lui permettent pas de faire face au remboursement de ce prêt ; dépenses somptuaires sans aucun rapport avec les revenus déclarés) ;
- la prise en compte de la position sociale du débiteur.

La commission dresse l'état d'endettement du débiteur sur la déclaration de ce dernier des éléments actifs et passifs de son patrimoine. Cet état est communiqué, par lettre recommandée avec accusé - réception, aux créanciers qui disposent, en cas de désaccord, d'un délai de 30 jours pour fournir les justifications complémentaires relatives à leurs créances.

Par ailleurs, afin de compléter son information, la commission peut exercer un droit de communication auprès des administrations et organismes visés à l'article L.331-3 du code de la consommation ainsi qu'auprès des créanciers du débiteur à l'attention desquels la commission peut faire publier un appel dans un journal d'annonces légales dans le département où siège la commission.

Dans tous les autres cas, l'agent comptable doit répondre par simple lettre en déclarant les créances (principal, majorations, frais et accessoires) de l'EPLE au secrétariat de la commission. Il importe que les agents comptables soient diligents dans l'exercice de cette formalité en respectant le délai fixé par l'insertion au Journal d'Annonces Légales pour déclarer leurs créances.

En effet, à défaut, la commission établit l'état des créances au vu des seuls éléments fournis par le débiteur.

Pendant la phase d'instruction du dossier, le juge de l'exécution peut, sur saisine de la commission, suspendre les procédures d'exécution diligentées contre le débiteur (article L331-5). Il est précisé que la suspension des mesures d'exécution forcée ne s'applique qu'à l'égard des créanciers poursuivants, visés dans la demande adressée au juge de l'exécution et pour les seules créances comprises dans la procédure. Les créances d'aliments sont exclues du champ d'application de cette mesure et doivent être recouvrées par les comptables publics selon les voies de droit commun.

En ce qui concerne la procédure de surendettement, les créances de demi-pension ne sont pas considérées comme des créances d'aliments.

- <u>Élaboration et suivi du plan conventionnel de redressement (« phase amiable »)</u>

Le plan, dont la durée totale ne peut excéder 8 ans (article L331-6), peut comporter des mesures de remises de dettes, de réduction ou de suppression de taux d'intérêt, de consolidation, de création ou de substitution de garanties. Ces mesures relèvent de la compétence de l'EPLE.

En revanche, l'agent comptable, personnellement et pécuniairement responsable du recouvrement des créances qu'il a prises en charge, est seul habilité à se prononcer sur les mesures de report et de rééchelonnement des paiements des dettes.

L'agent comptable est informé par lettre simple par la commission soit de l'adoption du plan, soit de l'échec de la procédure amiable.

Il est rappelé à cet égard que les agents comptables doivent assurer un suivi attentif des plans d'apurement qui, en cas de non-respect, deviennent de plein droit caducs quinze jours après une mise en demeure du débiteur restée infructueuse.

- <u>La phase de l'élaboration des recommandations</u>

En cas d'échec de la phase amiable de redressement (mission de conciliation de la commission – article L331-7), la commission peut, à la demande du débiteur et après avoir mis les parties en mesure de fournir leurs observations, prescrire des recommandations.

La demande du débiteur est notifiée aux créanciers par la commission.

Saisie d'une demande d'ouverture de la phase de recommandations, la commission, par le canal de son secrétariat, demandera à l'agent comptable de lui faire parvenir ses observations. A défaut de réponse, elle prendra acte des éléments de réponse donnés en phase conventionnelle pour établir ses recommandations. Si les recommandations de la commission portent également sur des créances alimentaires, l'EPLE est fondé à les contester devant le juge de l'exécution dans un délai de 15 jours à compter de la notification qui lui en est faite.

Il importe qu'en la matière l'agent comptable soit particulièrement vigilant.

L’avis de la commission portant recommandations est rendu dans les deux mois suivant, selon le cas, sa saisine ou l’expiration du moratoire. Cet avis est notifié aux parties.

La commission soumet, dans les 15 jours suivant son avis, les mesures qu’elle recommande au juge de l’exécution. A ce stade, le juge ne peut ni compléter ni modifier les propositions faites par la commission. En l’absence de contestation, l’ordonnance du juge confère force exécutoire aux mesures recommandées et n’est pas susceptible d’appel, seulement de cassation. L’ordonnance est notifiée par la commission à chacune des parties.

L’EPLE et l’agent comptable, chacun pour les recommandations qui relèvent de leur compétence, peuvent contester devant le juge de l’exécution les mesures recommandées dans un délai de 15 jours à compter de la notification de l’avis portant recommandations de la commission.

L’agent comptable est ainsi habilité à contester directement devant le juge de l’exécution les mesures qui portent sur le report ou le rééchelonnement du paiement des dettes et la suspension des paiements (moratoire).

L’EPLE est seul compétent en revanche pour contester les recommandations portant sur l’imputation en priorité sur le capital, la réduction des taux d’intérêt et l’effacement des dettes.

Compte tenu des délais de recours très courts, l’agent comptable doit transmettre avec diligence à l’ordonnateur toute notification de recommandations dont la contestation relève de la compétence de ce dernier.

L’ordonnance rendue est susceptible d’appel.

- Non respect des recommandations

Les dispositions du code de la consommation sont muettes sur la sanction attachée au non respect par le débiteur des mesures recommandées par la commission. Sous réserve de l’appréciation souveraine des juges du fond, il convient, dans le silence des textes, de procéder par analogie avec la sanction prévue en cas de non-respect du plan conventionnel. Le non-respect par le débiteur des recommandations entraîne la reprise de plein droit par les créanciers munis d’un titre exécutoire, et 15 jours après une mise en demeure restée infructueuse, de leur droit de poursuite individuel.

- Portée de l’effacement des créances

L’effacement des créances prononcé par ordonnance définitive s’impose à l’EPLE tenu de le constater.

Il convient de traiter l’effacement comme une admission en non-valeur.

Une délibération de l’EPLE est nécessaire pour valider les états de non-valeurs présentés par l’agent comptable à concurrence des sommes effacées.

L’attention des agents comptables est attirée sur le fait qu’il s’agit d’une admission en non-valeur *sui generis* : les mesures d’exécution forcée ne pourront pas être reprises par l’agent comptable quand bien même le redevable reviendrait à meilleure fortune.

134552. La procédure de rétablissement personnel

Lorsque le débiteur se trouve dans une situation irrémédiablement compromise caractérisée par l'impossibilité manifeste de mettre en œuvre des mesures de traitement prescrites par la commission de surendettement, il peut solliciter l'ouverture d'une procédure de rétablissement personnel.

Cette procédure est menée sous le contrôle du juge de l’exécution et non de la commission de surendettement.

Une publication de ce jugement d’ouverture est assurée au bulletin officiel des annonces civiles et commerciales (BODACC) dans un délai de 15 jours à compter de la réception du jugement par le mandataire désigné, ou à défaut de mandataire, par le greffe à compter du jugement (article R334-34).

Pour les dettes autres qu'alimentaires, le jugement d’ouverture de la procédure entraîne la suspension des procédures d'exécution diligentées contre le débiteur jusqu’à la clôture de la procédure (article L332-6).

L’agent comptable doit veiller à ce que les créances de l’EPLE soient déclarées dans le délai de deux mois à compter de la publicité du jugement d’ouverture (article R334-36 du code de la consommation). Les créances qui n’ont pas été déclarées dans ce délai sont éteintes sauf demande de relevé de forclusion dans le délai de 6 mois à compter de la publicité du jugement d’ouverture. Il doit également s’assurer de l’exhaustivité des créances de l’EPLE figurant sur l’état des créances avant qu’il ne soit arrêté par le juge (article R332-38 du code de la consommation).

Le juge prononce la liquidation judiciaire du patrimoine personnel du débiteur et désigne un liquidateur chargé de vendre les biens du débiteur, de répartir le produit des actifs et de désintéresser les créanciers suivant le rang des sûretés assortissant leurs créances (article L332-8).

Lorsque l'actif réalisé est suffisant pour désintéresser les créanciers, le juge prononce la clôture de la procédure. Lorsque l'actif réalisé est insuffisant pour désintéresser les créanciers ou lorsque le débiteur ne possède rien d'autre que des biens meublants nécessaires à la vie courante et des biens non professionnels indispensables à l'exercice de son activité professionnelle, le juge prononce la clôture pour insuffisance d'actif. La clôture entraîne l'effacement de toutes les dettes non professionnelles du débiteur, à l'exception de celles dont le prix a été payé au lieu et place du débiteur par la caution ou le coobligé (article L332-9). Comptablement, cet effacement est traité comme une admission en non-valeur.

13456. Le recouvrement contentieux à l'étranger

Le recouvrement contentieux à l'étranger est rendu difficile par la spécificité des procédures et souvent, par la disproportion de la charge administrative induite par rapport aux enjeux financiers. L'opportunité de mettre en œuvre les procédures de recouvrement contentieux à l'étranger doit donc être appréciée au regard du montant de la créance et des frais de procédure. En cas de refus de l'établissement de mettre en œuvre ces procédures, l'agent comptable doit demander l'admission en non-valeur des créances.

Par conséquent, il est recommandé aux EPLE de privilégier le paiement avant la réalisation des prestations ou la livraison des biens (exemple : paiement à la commande). Des dispositifs permettent également de se garantir contre les risques d'impayés lors d'opérations à l'international telles que, par exemple, le crédit documentaire. Le crédit documentaire est un engagement écrit pris par une banque à la demande de l'acheteur de payer le fournisseur (c'est-à-dire l'EPLE) un montant déterminé contre remise, dans un délai fixé, de documents attestant de l'expédition des marchandises prévues.

Il est précisé que, pour obtenir le recouvrement de leurs créances à l'étranger, les agents comptables des EPLE ne peuvent pas recourir aux services des trésoriers auprès des ambassades de France à l'étranger et du Trésorier payeur général pour l'étranger. L'intervention de ces comptables est en effet limitée aux seules créances dont le recouvrement incombe aux comptables directs du Trésor.

134561. La procédure de l'exequatur

Pour les créances dont le montant est significatif, l'agent comptable peut demander à l'ordonnateur d'engager une procédure contentieuse appelée « exequatur ». L'« exequatur » est la procédure permettant de donner force exécutoire dans l'État requis (donc à l'étranger) à une décision déjà exécutoire dans son État d'origine (donc en France).

En pratique, cette procédure suppose au préalable que l'EPLE engage devant la juridiction française compétente une action destinée à obtenir la reconnaissance de sa créance à l'encontre du débiteur étranger. C'est donc cette décision de justice préalable rendue par la juridiction française dont il convient d'obtenir l'exequatur auprès de la juridiction de l'État requis.

Pour les pays de l'Union européenne, le règlement CE n°44/2001 du 22 septembre 2000 définit le cadre juridique spécifique relatif à la compétence judiciaire, la reconnaissance et l'exécution des décisions en matière civile et commerciale sauf pour le Danemark qui demeure régi par la Convention de Bruxelles du 27 septembre 1968.

En revanche, pour les pays hors Union européenne, il n'existe pas toujours de convention reconnaissant le caractère exécutoire des jugements rendus par les juridictions françaises. Il appartient alors à l'EPLE, s'il souhaite recourir aux voies d'exécution forcée sur le territoire du pays débiteur, d'obtenir de la juridiction étrangère compétente, dans le cadre d'une action en exequatur, la reconnaissance du caractère exécutoire de la décision de justice française.

Pour de plus amples informations sur les modalités de mise en œuvre de cette procédure spécifique, il est recommandé de se rapprocher des services du Parquet du tribunal compétent pour se prononcer sur la recevabilité de la créance de l'établissement.

134562. Les sociétés spécialisées

La direction générale des finances publiques peut à titre exceptionnel, et par dérogation à l'article 18 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, autoriser l'agent comptable à recourir à des sociétés spécialisées dans le recouvrement de créances à l'étranger, sous réserve des conditions suivantes :

- s'agissant d'une prestation de services, les procédures du code des marchés publics doivent être respectées ;

- le maniement des fonds est réservé exclusivement à l'agent comptable. Il peut être admis des aménagements à ce principe imposés par les nécessités pratiques notamment pour les versements en espèces ;
- la société dont le recours ne peut être assimilé qu'à une assistance technique sera rémunérée par l'établissement sur les justifications qu'elle aura produites, et non par précompte sur les sommes recouvrées ;
- l'agent comptable rend compte à la direction générale des finances publiques de la suite réservée à la mise en œuvre de la procédure.

1346. La transaction

L'article 2044 du code civil définit la transaction comme étant un contrat par lequel les parties terminent une contestation née ou préviennent une contestation à naître. La transaction permet donc de manière amiable et contractuelle de régler définitivement un litige. Il s'agit d'un acte écrit ayant un objet pécuniaire, qui peut prendre la forme d'un contrat, d'une convention, d'un protocole d'accord ou encore d'un procès-verbal. En outre, les transactions comportent une clause de «non recours » valant renonciation à procès ou désistement et prévoyant que la partie qui a introduit un recours contentieux devra se désister de son action.

Une circulaire du Premier ministre du 6 février 1995, publiée au J.O. du 15 février 1995, relative au développement du recours à la transaction pour régler amiablement les conflits rappelle les avantages que comporte la démarche transactionnelle et préconise son développement. La transaction facilite un règlement rapide des litiges, elle permet une gestion économe des deniers publics et elle allège la charge de travail des juridictions.

Diverses circulaires ont rappelé l'intérêt du recours à la transaction pour la prévention et le règlement des litiges portant sur l'exécution des contrats de la commande a pour objectif d'inciter à utiliser davantage la voie transactionnelle en cas de litige (circulaire du 7 septembre 2009), pour régler à l'amiable les conflits (circulaire du 6 avril 2011).

Les EPLE sont autorisés à transiger pour mettre fin aux litiges les opposant à d'autres personnes physiques ou morales publiques ou privées, par application de l'article R421-9 du code de l'éducation.

13461. Les conditions de validité de la transaction

La transaction obéit aux conditions générales de validité des contrats fixées par le code civil, notamment à son article 1108 (consentement de la partie qui s'oblige, capacité de contracter, objet certain qui forme la matière de l'engagement, cause licite dans l'obligation).

Pour qu'un accord écrit puisse être qualifié de transaction, il doit mettre fin à un différend qui s'est élevé entre les parties et comporter des concessions réciproques des parties. Si ces deux conditions cumulatives ne sont pas respectées, l'accord n'est pas une transaction, mais un simple protocole de conciliation.

La transaction doit fixer le montant et les modalités de calcul de l'indemnité transactionnelle.

La transaction ne peut porter sur des matières intéressant l'ordre public. A titre d'exemple, la transaction ne peut avoir pour effet de contourner les règles du code des marchés publics. Par un jugement du 6 octobre 1999 Préfet de la région Rhône-Alpes, le tribunal administratif de Lyon a jugé qu'était illégale une transaction ayant pour objet de permettre le paiement de factures ayant dépassé le seuil de passation des marchés publics.

Les personnes morales de droit public ne peuvent jamais être condamnées à payer, même avec leur assentiment, une somme qu'elles ne doivent pas (CE section 19 mars 1971 MERGUI). Elles ne peuvent pas non plus procéder à un abandon de créance au moyen d'une transaction. Une transaction ne peut être attaquée pour cause d'erreur de droit ou de lésion (articles 2052 et 2053 du code civil).

13462. La procédure

Les articles R421-9 et R421-20 fixent les conditions dans lesquelles les établissements publics locaux d'enseignement peuvent transiger et recourir à l'arbitrage.

Les transactions sont conclues par le chef d'établissement et soumises à l'approbation du conseil d'administration de l'établissement.

Le conseil d'administration peut déléguer au chef d'établissement une partie de ses pouvoirs en matière de transaction. Celui-ci doit rendre compte au conseil d'administration, lors de sa plus prochaine séance, des actes pris dans le cadre de cette délégation.

13463. Les effets de la transaction

L'article 2052 du code civil prévoit que les conventions ont entre les parties l'autorité de la chose jugée en dernier ressort. En conséquence, les parties au contrat de transaction sont obligées d'en exécuter les termes.

Lorsqu'une partie à la transaction n'a pas exécuté les obligations qui lui incombaient, l'autre partie peut demander au juge de sanctionner ce manquement.

Les parties peuvent également demander au juge que la transaction fasse l'objet d'une décision d'homologation afin de s'assurer de sa validité. Cependant, le recours à la procédure d'homologation, hors de toute instance en cours devant le juge administratif, doit avoir un caractère exceptionnel (cf. avis du Conseil d'État n°249 153 du 6 décembre 2002 « Syndicat intercommunal des établissements du second cycle du second degré du district de l'Haÿ-les-Roses » relatif à la recevabilité des demandes d'homologation de transactions par les juridictions administratives - JO du 12 janvier 2003, page 728).

Dans l'hypothèse où la demande d'homologation remplit les conditions de recevabilité définies dans cet avis, toute décision du juge administratif de refus d'homologation d'une transaction entraînera de facto la nullité de la transaction.

Une transaction régulièrement et définitivement conclue fait obstacle à un recours juridictionnel ultérieur portant sur le même litige. Tout recours d'une des parties à la convention de transaction, tendant à soumettre au juge la ou les questions sur lesquelles l'accord s'est fait est irrecevable. On dit que la transaction a un effet extinctif.

13464. Le rôle de l'agent comptable

Dans son avis du 6 décembre 2002 précité, le Conseil d'Etat a rappelé qu'en vertu de l'article 2052 du code civil, une transaction adoptée par les autorités compétentes d'un établissement public national est exécutoire de plein droit, sans qu'y fassent obstacle, notamment, les règles de la comptabilité publique.

Elle s'impose donc également à l'agent comptable qui doit procéder au paiement, sous réserve des contrôles de sa compétence énumérés aux articles 19 et 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.

A cet égard, il n'appartient pas à l'agent comptable de se substituer au juge pour vérifier la légalité au fond de la transaction. D'ailleurs l'exercice d'une telle tâche suppose, notamment, de détenir des pouvoirs d'enquête dont il ne dispose pas.

Les contrôles à exercer sur la transaction sont les mêmes que sur toute autre pièce justificative du paiement, à savoir vérifier la régularité formelle du document.

L'agent comptable doit s'assurer de l'exactitude de la liquidation et de la cohérence avec les autres pièces.

En tout état de cause, l'agent comptable n'est pas fondé à exiger que la transaction qui lui est présentée soit homologuée par le juge, en particulier lorsque sa conclusion ou son exécution ne pose pas de difficultés particulières. Le commissaire du gouvernement, suivi par le Conseil d'Etat, dans ses conclusions rendues sous l'avis précité du 6 décembre 2002 a en effet précisé que l'introduction d'une demande d'homologation ne devait en aucun cas avoir un caractère systématique et obligatoire mais qu'il s'agit d'une faculté offerte aux parties.

1347. L'admission en non valeur et la remise gracieuse

Les créances de l'établissement peuvent faire l'objet :

- 1° Soit d'une remise gracieuse, en cas de gêne des débiteurs ;
- 2° Soit d'une admission en non-valeur, en cas d'insolvabilité des débiteurs.

La décision de remise gracieuse est prise par le conseil d'administration après avis conforme de l'agent comptable, sauf lorsqu'elle concerne une dette de l'agent comptable, ou par l'ordonnateur, dans le cas où la créance est inférieure à un seuil fixé par le conseil d'administration (article R421-69 du code de l'éducation).

13471. La remise gracieuse

Le débiteur d'une créance régulièrement mise à sa charge peut présenter à l'EPLE une demande de remise gracieuse en invoquant tout motif plaidant en sa faveur (situation de ressources, charges de famille...). Il appartient alors au conseil d'administration de l'EPLE, en raison de sa compétence

budgétaire, de se prononcer sur cette demande qu'il peut rejeter ou admettre dans sa totalité ou partiellement.

La remise de dette totale ou partielle fait disparaître le lien de droit existant entre l'établissement et son débiteur en éteignant la créance. Il en résulte par conséquent que la remise gracieuse libère la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public.

Cependant, il est précisé qu'en raison même du principe de l'autorité absolue de la chose jugée qui s'attache aux décisions de justice, une collectivité ou un établissement public local ne peut pas accorder la remise gracieuse de sommes mises à la charge d'un débiteur en vertu d'un jugement exécutoire.

13472. L'admission en non valeur

Alors que la remise gracieuse éteint le rapport de droit existant entre la collectivité et son débiteur, l'admission en non-valeur ne modifie pas les droits de l'organisme public vis-à-vis de son débiteur ; en conséquence, l'admission en non-valeur ne fait pas obstacle à un recouvrement ultérieur dans l'hypothèse où le débiteur revient à meilleure fortune.

L'admission en non-valeur est une mesure d'ordre budgétaire et comptable qui a pour but de faire disparaître des écritures de prise en charge de l'agent comptable les créances irrécouvrables.

L'admission en non-valeur peut être demandée par l'agent comptable dès que la créance lui paraît irrécouvrable, l'irrécouvrabilité pouvant trouver son origine dans la situation du débiteur (insolvabilité, disparition...) ou dans l'attitude de l'ordonnateur (refus d'autoriser les mesures d'exécution forcée) ou encore dans l'échec du recouvrement amiable (créance inférieure aux seuils des mesures d'exécution forcée définis éventuellement par le conseil d'administration, etc…).

La décision d'admission en non-valeur relève de la compétence de l'assemblée délibérante et précise pour chaque créance le montant admis. Contrairement à la remise gracieuse, l'admission en non-valeur ne décharge pas la responsabilité du comptable public. Le juge des comptes, à qui il appartient d'apurer définitivement les comptes, conserve le droit de forcer le comptable en recettes quand il estime que des possibilités sérieuses de recouvrement subsistent, ou peut mettre en débet le comptable s'il estime que l'irrécouvrabilité de la créance a pour origine un défaut de diligences (CRC PACA 14-05-1998, commune d'Allos, C.comptes 2-07-1998, commune du Bourget).

Inversement, le refus du conseil d'administration d'admettre en non-valeur une créance réellement irrécouvrable ne saurait empêcher le juge des comptes de décharger la responsabilité de l'agent comptable qui a effectué les diligences nécessaires ou qui n'a pu obtenir de l'ordonnateur l'autorisation de poursuivre le débiteur (C.Comptes, Mustière, 15-01-1879).

134721. Justifications à produire

1347211. À l'EPLE

Comme en matière de mesures d'exécution forcée, il importe de définir au plan local des règles de présentation des demandes d'admission en non-valeur. Sous réserve d'obtenir l'accord du conseil d'administration, les règles suivantes pourront être adoptées :

- *Pour toutes les créances d'un montant unitaire inférieur aux seuils de mesures d'exécution forcée* fixés au plan local, aucune justification n'est à produire par l'agent comptable ;
- *A défaut de seuils fixés par le conseil d'administration de l'EPLE et pour les créances d'un montant unitaire inférieur à 40€*, le motif de l'irrécouvrabilité n'a pas à être annoté sur l'état des créances présentées en non-valeur et les pièces attestant de l'irrécouvrabilité de la créance devront être tenues à la disposition de l'assemblée délibérante si elle le souhaite.

1347212. Au juge des comptes

Le comptable public doit justifier au juge des comptes de l'irrécouvrabilité des créances. Cependant, dans un souci de cohérence et afin de ne pas alourdir la charge de travail des agents comptables, les justificatifs produits au juge des comptes seront identiques à ceux présentés au conseil d'administration de l'EPLE.

Cependant les pièces justifiant de l'irrécouvrabilité de la créance qui ne sont pas jointes au compte financier, sont tenues à la disposition du juge des comptes.

1348. La notion jurisprudentielle de diligences

En vertu des dispositions de l'arrêté des consuls du 19 vendémiaire an XII, les agents comptables sont tenus de faire, sous leur responsabilité, toutes diligences nécessaires pour le recouvrement des recettes locales.

Il s'agit d'une *obligation de moyens et non de résultat* mise à la charge des comptables publics dont ils peuvent se libérer en justifiant auprès du juge des comptes avoir utilisé tous les moyens utiles et efficaces mis à leur disposition pour tenter de parvenir au recouvrement.

Au travers de ses décisions, la Cour des Comptes a explicité la notion de diligences énoncée dans l'arrêté des consuls du 19 vendémiaire an XII. Elle considère que les diligences du comptable doivent être "adéquates, complètes et rapides" (C.comptes, 27 février et 19 mars 1964 ; Dupis, Receveur Municipal d'Igny-le-Jard).

13481. Des diligences adéquates

C'est-à-dire adaptées à la nature de la créance et aux circonstances de la cause.

A titre d'exemple, peuvent être citées les actions suivantes :

- engagement d'une saisie des rémunérations lorsque le débiteur est salarié ;
- la compensation légale ;
- vérification de la constitution ou de la solvabilité d'une caution.

13482. Des diligences complètes

C'est-à-dire l'utilisation effective de tous les moyens légaux de recouvrement dont dispose l'agent comptable. En d'autres termes, il convient de ne pas s'en tenir à l'envoi du seul commandement mais d'engager toutes les mesures d'exécution forcée utiles ; c'est aussi mettre en cause un débiteur solidaire et ne pas préjuger de l'insolvabilité du débiteur.

A titre d'exemple, il a été jugé que, pour être complètes, les diligences de l'agent comptable doivent comporter :

- la mise en œuvre des procédures administratives à l'encontre des débiteurs publics : mandatement et/ou inscription d'office ;
- la déclaration des créances au passif d'une procédure collective qui relève de la seule responsabilité du comptable public (C.cass, 12-06-2001 et 29-04-2003).

La Cour des comptes avait admis que la responsabilité du comptable peut être écartée dans le cas où, bien que ce dernier n'ait pas effectué de déclaration au passif d'une procédure collective, les créances chirographaires de la collectivité auraient été surclassées par les créances privilégiées qui ont absorbé tout l'actif (C.comptes, 29-11-2001).

Toutefois, la Cour des comptes est revenue sur cette jurisprudence en appréciant la responsabilité du comptable au jour où la déclaration aurait dû être faite, date à laquelle le comptable ne peut pas préjuger du sort qui sera réservé aux créances de la collectivité (C. comptes, 27-02-2003 et conclusions du Parquet).

13483. Des diligences rapides

C'est-à-dire propres à prévenir la disparition ou l'insolvabilité du débiteur, la prescription de la créance, son irrécouvrabilité ou la péremption d'une garantie.

A titre d'exemples :

- bien que l'envoi de la lettre de rappel ne soit enfermé dans aucun délai réglementaire, un délai d'un an entre la notification du titre et la lettre de rappel a compromis définitivement le recouvrement de la créance ;
- si des diligences ont bien été opérées, celles-ci n'ont pas eu le caractère coercitif et rapide qui aurait pu assurer le recouvrement du titre puisque la saisie - attribution (infructueuse) n'a été engagée que deux ans après l'échec du commandement.

1349. Conditions de mise en œuvre de la responsabilité du comptable

13491. Recouvrement définitivement compromis et diligences du comptable

L'attention des agents comptables est particulièrement appelée sur le fait qu'il ressort clairement des décisions de la Cour des comptes que la notion de « recouvrement définitivement compromis » est retenue pour mettre en jeu la responsabilité de l'agent comptable.

L'appréciation du caractère définitivement compromis du recouvrement d'une créance relève du pouvoir souverain du juge financier et ne se confond pas avec la prescription de l'action en recouvrement du comptable public.

Ainsi, la responsabilité de l'agent comptable peut être engagée même si le recouvrement de la créance n'est pas prescrit, eu égard aux circonstances de l'espèce que seul le juge des comptes est habilité à apprécier.

En effet, les diligences du comptable sont appréciées au cas par cas par le juge des comptes. Si le comptable a pris des mesures effectives à l'effet de recouvrer une créance mais que ces mesures se sont en définitive avérées inefficaces, sa responsabilité ne sera pas engagée (C.comptes, 4-07-1996).

Par ailleurs, au titre des diligences que peut prendre en compte le juge financier figurent les nombreuses démarches infructueuses du comptable auprès des administrations en vue d'obtenir des renseignements (Cour des comptes, 19-12-2002). De même, dans un arrêt des 19 janvier et 20 mars 1989, la Cour a considéré que "malgré le caractère tardif d'un commandement [...], les mesures d'exécution forcée diligentées par les comptables successifs ne paraissent pas inadaptées et attestent des efforts faits pour retrouver la redevable, en dépit de l'erreur d'adresse initiale dont le comptable ne saurait être tenu pour responsable".

Le juge tient compte ainsi des difficultés particulières auxquelles le comptable a pu être confronté dans l'exercice de sa mission (C.comptes, 7-10-1993 et 24-02- 2000).

13492. Responsabilité des agents comptables successifs

134921. Responsabilité de l'agent comptable sous la gestion duquel la créance est devenue irrécouvrable

La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public est engagée, en matière de recouvrement, dès la prise en charge du titre de recettes jusqu'à son complet recouvrement. Il importe donc que les contrôles, particulièrement celui de l'autorisation de percevoir la recette, soient exercés avec vigilance.

Compte tenu des difficultés que l'agent comptable peut rencontrer pour le recouvrement des créances qu'il a prises en charge, il n'est pas rare que l'action en recouvrement des titres de recettes s'inscrive sur plusieurs exercices comptables et soit mise en œuvre sous la responsabilité des agents comptables successifs.

Cette situation conduit l'agent comptable en fonction à produire, à chaque fin d'exercice, un état des restes à recouvrer et des diligences accomplies pour leur recouvrement.

La responsabilité de l'agent comptable est fondée, comme il a été dit précédemment, sur la notion de « recouvrement définitivement compromis ».

Lorsque l'action en recouvrement a été exercée sous la responsabilité de comptables successifs, il est permis de s'interroger sur les conditions de détermination du "comptable responsable" par le juge financier.

Plusieurs arrêts de la Cour des comptes et du Conseil d'Etat sont venus éclaircir les principes applicables en la matière.

En premier lieu, le juge financier ne raisonne pas comme en matière de dépenses où la responsabilité recherchée est celle de l'agent comptable en fonction à la date du paiement (Cour des comptes, 8 décembre 1994). Par ailleurs, la jurisprudence financière a écarté un partage de responsabilité entre les différents agents comptables qui se sont succédés.

Ainsi, le principe veut que ce soit la responsabilité de l'agent comptable en fonction (comptable "entrant") au moment où sont jugées et mises en cause les diligences accomplies pour le recouvrement de tel ou tel titre qui sera engagée (Cour des comptes, 5 décembre 2002 et 27 février 2003).

Cet agent comptable pourra dégager sa responsabilité en apportant la preuve :

- de diligences suffisantes (Cour des comptes, 15-05-2003) ;
- de réserves émises à son entrée en fonction sur la gestion de son prédécesseur et visant précisément les titres concernés. Le mécanisme des réserves permet alors de rechercher la responsabilité de l'agent comptable sous la gestion duquel les créances en cause sont devenues effectivement irrécouvrables.

Le juge financier apprécie souverainement le bien-fondé des réserves émises par le comptable « entrant » (cf. Conseil d'Etat, Giraud, préc.).

Toutefois, la responsabilité du comptable « sortant » ne peut plus être mise en cause dès lors qu'il a obtenu décharge, par jugement définitif, de sa gestion au titre de l'exercice au cours duquel la créance est devenue irrécouvrable.

La juridiction financière a dans ce cas épuisé sa compétence. L'apurement de la créance ne peut plus être obtenu que par son admission en non-valeur (Cour des comptes, 23 mai 1989). Même en l'absence de diligences ou de réserves, l'agent comptable en fonction peut être dégagé de sa responsabilité s'il apparaît que la mauvaise tenue de la comptabilité prise en charge rendait impossible la connaissance des restes à recouvrer.

Compte tenu des éléments qui précédent, il apparaît que la responsabilité d'un agent comptable peut être mise en cause après sa cessation de fonction lorsque les deux conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- la créance est devenue irrécouvrable sous sa gestion (Cour des comptes, 16 mai 2002) ;
- les comptes de sa gestion, afférente à l'exercice au cours duquel la créance est devenue irrécouvrable, n'ont pas fait l'objet d'une décision définitive de décharge (Cour des comptes, 16 mai 2002, préc).

134922. La portée relative des réserves

La portée des réserves émises ou, inversement, de l'absence de réserves demeure cependant relative.

Ainsi, l'absence de réserves par le comptable « entrant » n'est pas toujours de nature à exonérer le comptable « sortant » de sa responsabilité s'il apparaît qu'au vu des circonstances de l'espèce l'irrécouvrabilité de la créance était acquise à l'arrivée du comptable « entrant » (Cour des comptes, 16 décembre 1985 et 24 1992). Plus récemment, la Cour des comptes, pour infirmer un jugement de débet du comptable « sortant », retient non pas l'absence de réserves du comptable « entrant » mais le fait que l'insuffisance avérée des diligences du comptable « sortant » n'avait pas définitivement compromis le recouvrement des créances en cause (Cour des comptes, commune de Tende, préc.).

De ces diverses jurisprudences, il apparaît que le juge des comptes fait prévaloir l'irrécouvrabilité de la créance sur la réserve qui constitue un indice pour rechercher si le recouvrement était définitivement compromis au moment de la remise de service.

13493. Justifications à apporter au juge des comptes

Le comptable public doit justifier de ses diligences au juge des comptes.

La qualité et la précision des justificatifs produits sont de nature, selon l'appréciation du juge, à exonérer le comptable de sa responsabilité.

14. TITRE 4 : L'EXECUTION DES DEPENSES

141. LES PRINCIPES DE L'EXECUTION DES DEPENSES

Les dépenses s'exécutent sur deux sections : sur la première section dite « section de fonctionnement » et sur la seconde section dite « section d'investissement ». Les ouvertures de crédits sont inscrites dans chacun des services qui composent ces deux sections. Ces services sont subdivisés en domaines et activités.

142. L'ENGAGEMENT

L'engagement est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge (art. 30 du GBCP).

L'engagement de la dépense est une prérogative de l'ordonnateur ou de ses délégués (article R421-71 du code de l'éducation).

Les ordonnateurs doivent tenir une comptabilité des engagements. La comptabilité des engagements a notamment pour objet de permettre le pilotage et le suivi de l'exécution du budget ainsi que du déroulement des programmes autorisés, en respectant l'affectation des dotations qui y sont inscrites.

Les établissements doivent mettre en place une organisation et un suivi efficients qui permettent une remontée et un enregistrement rapides des actes d'engagement. L'enregistrement des actes d'engagement relève de la compétence de l'ordonnateur qui peut l'exercer directement ou en déléguer l'exécution au gestionnaire ou gestionnaire comptable de l'EPLE.

L'agent de l'établissement chargé de la tenue de la comptabilité des engagements doit recevoir communication de toutes les décisions ayant un impact sur la situation des dépenses engagées.

La bonne tenue de la comptabilité des engagements garantit un dénouement rapide des opérations notamment en période d'inventaire ; en effet, le suivi régulier et rigoureux des engagements et des services faits, tout au long de l'exercice, simplifie l'identification des charges à payer à la fin de l'exercice.

1421. Définition

L'engagement :

- d'une part, comporte l'affirmation du caractère juridique de l'acte d'engagement. Il 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 de son créancier. L'engagement doit être préalable, c'est-à-dire qu'il doit précéder tout commencement de réalisation de l'opération qui entraîne la dépense ;
- d'autre part, établit une distinction entre l'engagement juridique et l'engagement comptable.

14211. L'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.

14212. L'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 budgétaire.

Il est capital pour l'ordonnateur de ne contracter ou de ne signer un engagement juridique qu'avec la certitude de disposer de crédits ouverts suffisants.

L'engagement se rattache à un service, un domaine et une activité.

1422. Limites de la période d'engagement

14221. Début de la période d'engagement

Il est procédé aux engagements à compter du 1er janvier de l'année N (date de début de l'exercice) :

- soit sur les crédits prévus au budget de l'année N si ce budget est exécutoire à cette date ;
- soit sur les crédits ouverts sur la base de l'exercice précédent, en application des dispositions de l'article L1612-1 du code général des collectivités territoriales et des articles L421-13 (II) et R421-61 du code de l'éducation.

Ainsi jusqu'à ce que le budget soit exécutoire, le chef d'établissement est en droit, dès le 1er janvier de l'exercice, de mettre en recouvrement les recettes, d'engager, de liquider et de mandater 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.

Cependant, compte tenu de la nature des recettes de l'établissement, si le budget a fait l'objet d'une saisine de la Chambre régionale des comptes par le représentant de l'Etat en cas de déséquilibre, le chef d'établissement ne peut engager, liquider et mandater des dépenses d'investissement au titre du budget provisoire.

14222. Fin de la période d'engagement

La date limite d'engagement des dépenses est fixée au 31 décembre de l'exercice auquel elles se rapportent.

1423. Forme de l'acte d'engagement juridique

Outre son caractère préalable, l'acte d'engagement doit prendre la forme d'un document écrit. La décision d'attribution d'une subvention, un contrat, un marché public sont des actes d'engagement, ainsi que les bons de commande.

Les bons de commande doivent être établis en deux exemplaires au minimum :

- le premier exemplaire est destiné au fournisseur ou à l'entrepreneur ;
- le deuxième est conservé par l'ordonnateur ; il est utilisé pour suivre et justifier les différentes phases de liquidation. Il sera annexé au double de la facture lors du mandatement de la dépense.

Chaque bon de commande comporte un numéro d'ordre exclusif qui sert à l'identifier.

Le bon de commande doit être suffisamment précis et détaillé de façon à permettre la vérification du service fait. La personne habilitée à constater le service fait doit être informée de la nature et du détail de la commande. Le bon de commande et la facture du créancier permettent de procéder à la rédaction du mandat et de l'ordre de virement.

Ce bon doit en outre permettre, le cas échéant, le règlement de la dette de l'établissement lorsque la dépense est inférieure à 230€ TTC, limite jusqu'à laquelle les fournisseurs sont dispensés de produire des mémoires ou des factures.

Les établissements peuvent adopter les dispositions qu'ils jugent les plus pertinentes au regard 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.

143. LA LIQUIDATION

La liquidation des dépenses :

- constitue la deuxième phase de la procédure d'exécution des dépenses ;
- a pour objet de vérifier la réalité de la dette de l'établissement et d'arrêter le montant de la dépense ;
- comporte deux opérations : la constatation du service fait et 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 lorsque l'EPLE fait appel à un service centralisateur pour la liquidation comptable.

1431. La constatation du service fait

Cette opération consiste à établir l'existence juridique et la réalité de la dette de l'établissement. L'engagement de la dépense n'avait pas rendu l'établissement débiteur : il ne constituait que 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.

Conformément à l'article 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, la constatation du service fait constitue un élément essentiel de la procédure d'exécution des dépenses. L'article 33 du même décret prévoit des exceptions à la constatation du service fait. Ces dérogations sont par ailleurs précisées dans l'instruction n°10-003-M9 du 29 janvier 2010 relative à la modernisation des procédures de dépenses et reprises dans les deux paragraphes suivants.

14311. Les dérogations en vertu d'un texte réglementaire

Des textes de portée générale permettent, dans certains cas, le paiement avant service fait. Il s'agit notamment :

- du Code des marchés publics ;
- des articles L. 211-1 et suivants et des articles R. 211-1 et suivants du Code du tourisme fixant les conditions d'exercice des activités relatives à l'organisation et à la vente de voyages et de séjours ;
- du décret n° 2006-781 du 3 juillet 2006 fixant les conditions et les modalités de règlement des frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels civils de l'État ;
- des articles D. 129-8 et D. 129-11 du Code du travail relatifs à l'acquisition de chèques emplois services

14312. Les aménagements au principe

Les dépenses listées ci-après peuvent être payées avant service fait :

- locations immobilières (paiement d'avance de loyer, location de salle) ;
- fournitures d'eau, de gaz, d'électricité, (abonnements et avances sur consommations) ;
- avances sur traitement ;
- abonnements à des revues et périodiques ;
- achats d'ouvrages et de publications (instruction n° 90-122-B1-M0-M9 du 7 novembre 1990)
- achats de logiciels ;
- achats de chèques-vacances ;
- fournitures d'accès à internet, abonnements téléphoniques ;
- droits d'inscription à des colloques ;
- prestations de voyage ;
- fournitures auprès de certains prestataires étrangers ;
- contrats de maintenance de matériel (redevances de locations trimestrielles, semestrielles ou annuelles à terme à échoir - forfait correspondant à l'acquisition d'un droit d'usage auquel s'ajoutent des redevances à terme à échoir rémunérant la maintenance du matériel), dans la mesure où ces contrats ouvrent à l'établissement un droit à prestation de la part du cocontractant ;
- achats de tickets-route d'essence pour les véhicules de service ;
- réservation de spectacles ;
- cotisations d'assurance.

Remarques :

- les EPLE peuvent conclure des conventions avec les transporteurs ferroviaires afin de différer le règlement des prestations fournies par ceux-ci ;
- lorsque le cocontractant est un établissement soumis aux règles de la comptabilité publique, celui-ci doit être en mesure d'accepter le paiement après service fait ;
- dans le cadre des aménagements à la règle du paiement après service fait, afin de préserver au mieux les intérêts financiers des EPLE, il est nécessaire de s'assurer auprès des cocontractants de l'existence de garanties en cas de défaillance de ceux-ci. Les versements d'avances et d'acomptes à des prestataires basés à l'étranger doivent être limités compte tenu des difficultés inhérentes à l'engagement et à l'aboutissement des procédures de recouvrement à l'étranger ;
- certains paiements exigés avant la mise à disposition d'un bien ne relèvent pas d'une dérogation à la règle du paiement après service fait. Ainsi, lors de la location d'un véhicule, une caution peut être versée sans méconnaître la règle du paiement après service fait.

1432. Les modalités de liquidation

La liquidation proprement dite 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 le calcul proprement dit, la vérification que la dette n'a pas été éteinte en totalité ou en partie par un paiement antérieur ni frappée de prescription. C'est au moment de la liquidation qu'est déterminée sa nature et donc le compte du PCG.

14321. Le 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 des ordonnateurs et des comptables.

14322. Les modalités de la procédure de liquidation

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 les dépenses sont imputables, en application de la règle de la constatation du service fait.

143221. La 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 permettre la détermination des résultats la plus conforme possible à la gestion 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 des comptes de tiers « charges à payer », en contrepartie d'une imputation aux comptes de charges intéressés.

143222. La 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, et doivent être conformes à la liste figurant à l'annexe I du CGCT.

1433. Les procédures spécifiques

14331. Dépenses de personnel

En principe, les traitements et salaires du personnel rémunéré sur le budget de l'établissement sont payables à terme échu.

14332. Frais de déplacement

Les règles relatives au remboursement des frais de déplacement des personnels civils à la charge du budget de l'État qui découlent des dispositions du décret n°2006-781 du 3 juillet 2006 modifié, fixant les conditions et les modalités de règlement des frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels civils de l'Etat, s'appliquent aux fonctionnaires de l'Etat en fonction dans les EPLE.

En l'absence de textes applicables aux EPLE, c'est au conseil d'administration de se prononcer sur le montant des indemnités versées en remboursement des frais de missions des personnels de l'EPLE.

Les taux des différentes indemnités : stage, missions en métropole et à l'étranger fixés par les arrêtés du 3 juillet 2006 peuvent servir de base à la délibération du conseil d'administration.

Par ailleurs, la circulaire d'application n°2006-175 du 9 novembre 2006 modifiée par la circulaire 2010-134 du 3 août 2010 relative au règlement des frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels civils de l'Etat informe sur la mise en œuvre des dispositions contenues dans les différents textes précédemment cités.

144. L'ORDONNANCEMENT

1441. Principes

L'ordonnancement est l'acte administratif donnant, conformément aux résultats de la liquidation, l'ordre de payer la dette de l'EPLE à un ou plusieurs créanciers, en application des dispositions de l'article 32 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.

En dehors des procédures de paiement sans ordonnancement préalable spécifiées dans l'instruction n° 10-003-M9 du 29 janvier 2010 reprise ci-dessous ou de paiement par les régisseurs, aucune dépense ne peut être acquittée si elle n'a pas été préalablement ordonnancée.

La procédure d'ordonnancement incombe aux ordonnateurs (art 11 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012).

1442. Les dépenses payables sans ordonnancement préalable (extrait instruction M10-003-M9)

En principe, l'autorisation de dérogation à la règle de l'ordonnancement préalable porte sur des dépenses payables directement à la caisse du comptable.

Deux catégories de dépenses doivent être distinguées

14421. Certaines dépenses *urgentes*, notamment :

- les dépenses payables au comptant telles que droits d'enregistrement, frais de poste ;
- les avances sur frais de mission ou les frais de mission lorsqu'il n'a pas été consenti d'avance ;
- les salaires à la journée, à l'heure ou à la vacation ;
- certaines dépenses de matériel de faible montant dont le règlement ne peut supporter les délais d'ordonnancement, compte tenu de la nature de l'établissement ou des conditions particulières de son fonctionnement sont payables avant ordonnancement préalable. La limite unitaire de ces dépenses est fixée par décision de l'ordonnateur visée par l'agent comptable pour les EPLE.

14422. Certaines dépenses qui s'engagent automatiquement, qui découlent de contrats ou qui sont récurrentes ne nécessitent donc pas une décision spéciale et préalable de l'ordonnateur :

- factures d'électricité, de gaz, d'eau ;
- redevances de crédit bail ;
- loyers et charges locatives ;
- dépenses liées aux contrats de services après vente, d'entretien du matériel et des installations lorsque ceux-ci ont été souscrits antérieurement au paiement, pour une période supérieure à un an, à condition que les prestations soient réalisées régulièrement ;
- frais postaux, de télécommunications et internet ;
- services bancaires ;
- impôts et taxes ;
- traitements et indemnités des personnels ;
- contribution de solidarité ;
- remboursement d'emprunts ;
- dépenses de carburants et de péages autoroutiers ;

- locations de matériels (de type imprimante, terminal de paiement électronique, photocopieur,…) et crédits-baux mobiliers ;
- leasings et crédits-baux automobiles ;
- cotisations d'assurances.

1443. Les limites de l'ordonnancement

14431. Du 1er Janvier au 31 décembre de l'année N

Tous les services faits avant le 31 décembre de l'exercice doivent être comptabilisés au titre de cet exercice (principe de comptabilisation en droits constatés). L'exercice de rattachement d'une dépense résulte donc de la date du service fait.

Les dépenses doivent être liquidées et ordonnancées avant la clôture de l'exercice auquel elles sont imputables.

L'accent doit être mis sur une émission régulière des mandats tout au long de l'année afin d'éviter tout afflux d'opérations budgétaires en fin d'exercice qui retarderait les opérations d'inventaire et de clôture des comptes.

14432. A partir du 1er Janvier de l'année N+1, la période d'inventaire

La période d'inventaire est utilisée pour rattacher l'ensemble des services faits au 31 décembre à l'exercice qui s'achève, selon la procédure des charges à payer.

La durée de la période d'inventaire est fixée par chaque établissement en fonction de la nature de son activité et de sa structure. En tout état de cause la période d'inventaire ne devrait pas se prolonger au-delà du 31 janvier.

Les charges à payer rattachées au budget de l'exercice N se dénouent sur l'exercice N+1, dans le respect du principe de l'annualité budgétaire. La technique dite des « charges à payer » (CAP) pour les dépenses de fonctionnement, et celle des « factures non parvenues » pour les dépenses d'investissement, permet le rattachement à l'exercice N des dépenses dont le service est fait avant le 31 décembre N mais pour lesquelles, à cette même date, l'établissement n'a pas reçu les justificatifs nécessaires au paiement.

La technique des « factures non parvenues » est réservée aux acquisitions d'immobilisations dont le transfert de propriété a eu lieu, ou totalement achevées sur la période close.

1444. Forme et contenu des mandats de paiement

Les bordereaux de mandats et les mandats, que ces derniers soient individuels ou collectifs, portent un numéro d'ordre dans une série unique ininterrompue par exercice, ouverte au niveau de l'établissement et de chaque budget annexe.

Les mandats sont individuels ou collectifs. Les mandats, classés, par service, dans l'ordre croissant des numéros de comptes, sont inscrits sur des bordereaux journaux des mandatements, et accompagnés des pièces justificatives.

14441. Mentions obligatoires des mandats

Les mandats doivent comporter les renseignements et références d'ordre administratif, budgétaire et comptable, propres à assurer l'exécution matérielle du règlement et le contrôle de la dépense.

Ces mentions obligatoires sont :
- les références de l'établissement ;
- l'exercice d'imputation ;
- les services d'imputation ;
- les comptes d'imputation issus du plan comptable général (PCG) ;

Le compte PCG est inscrit au moment de la liquidation et vient compléter les domaines et les activités nécessaires à l'analyse de la dépense. Ces deux derniers éléments ne sont pas portés à la connaissance de l'agent comptable.

L'erreur d'imputation comptable, à l'intérieur d'un service, pourra être corrigée grâce à une réimputation à l'initiative de l'agent comptable. Cette réimputation sera transmise à l'ordonnateur afin de mettre en conformité la comptabilité budgétaire avec la comptabilité générale.

- l'objet de la dépense ;
- le nom et l'adresse du ou des créanciers afin de permettre à l'agent comptable de s'assurer de leur identité et de leur capacité juridique ;

Doivent être précisés, le nom et les qualités du créancier réel (auteur du service fait) et non pas le nom et les qualités de ses ayants droit ou de ses représentants. En conséquence, il convient d'indiquer le nom de la personne morale 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… » ;

- le mode de règlement ;
- les coordonnées bancaires du compte à créditer ;
- la mention des pièces justificatives produites à l'appui du mandat ou les éléments de liquidation pour les dépenses inférieures à 230€ en cas de dispense de facture ;
- le cas échéant, la nature et le montant des précomptes et retenues.

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 (exemples : cotisations de sécurité sociale à la charge des personnels de l'établissement, 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 pour l'agent comptable, à opérer un prélèvement sur la somme ordonnancée (exemple : trop-perçu antérieur ayant donné lieu à émission d'un ordre de reversement). Ce dernier prélèvement est effectué soit d'après les indications de l'ordonnateur explicitées sur les documents transmis à l'agent comptable, soit à l'initiative de l'agent comptable.

Les précomptes et retenues ne doivent pas être confondus avec les oppositions traitées au chapitre 4 paragraphe 1.2.2.

Un modèle de mandat est proposé en annexe 5.

14442. Arrêté du mandat

Les mandats doivent être arrêtés en toutes lettres. Cependant, par analogie avec les titres de recettes, ils peuvent être arrêtés en chiffres à condition qu'il soit fait usage de matériel donnant les garanties d'inscription au moins égales à celles de l'inscription en toutes lettres.

En revanche, l'arrêté en lettres continue à s'imposer dans le cas où il convient de prévenir toute incertitude ou risque d'erreur. Il en est ainsi notamment lorsque le document est rédigé manuellement 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 correspondantes.

1445. Les 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, et doivent être conformes à la liste figurant à l'annexe I du CGCT qui a fait l'objet d'une instruction codificatrice 07-024-M0 du 30 mars 2007 relative aux pièces justificatives des dépenses dans le secteur public local.

14451. Signature de l'ordonnateur et certification du service fait

Conformément à l'article D1617-23 du code général des collectivités territoriales, la signature manuscrite, ou électronique conformément aux modalités fixées par arrêté du ministre en charge du budget, du bordereau récapitulant les mandats de dépense emporte justification du service fait des dépenses concernées et attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les dépenses concernées.

Il convient toutefois de préciser que l'ordonnateur dispose d'une totale liberté quant à l'organisation interne du circuit de la dépense puisqu'il conserve la faculté de maintenir la signature du mandat et/ou l'attestation du service fait sur la pièce justificative.

Il convient de rappeler l'importance de la certification du service fait par l'ordonnateur. En effet, pour l'agent comptable, l'assurance que le service a été fait ne résulte pas de la seule livraison des biens ou de la réalisation des prestations, mais de cette certification par l'ordonnateur.

14452. Ratures et surcharges

Lorsqu'un mandat comporte des ratures ou surcharges, l'agent comptable peut demander à l'ordonnateur d'approuver par une nouvelle signature les rectifications apportées, sauf lorsqu'elles portent sur des indications ou mentions d'ordre telles que le numéro du mandat, la désignation de l'exercice, l'intitulé du service ou de l'article, 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.

14453. Le contrôle allégé en partenariat des dépenses

En application de l'arrêté du 11 mai 2011 pris en application du préambule de l'annexe 1 du CGCT portant fixation des modalités de justification des dépenses des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et des établissements publics de santé, l'ordonnateur et l'agent comptable peuvent signer une convention instaurant le contrôle allégé en partenariat des dépenses.

Cette convention est précédée d'un audit commun de l'ordonnateur et du comptable portant sur l'organisation et les procédures de leur service. Cet audit s'inscrit dans la maîtrise des risques comptables et financiers décrite au paragraphe 1132 de la présente instruction.

La convention décrite à l'article 3 de l'arrêté du 11 mai 2011 ne s'applique qu'à des dépenses inférieures à 400€. Elle précise notamment la durée du contrôle allégé en partenariat, les conditions d'archivage et de transmission des pièces justificatives concernées par la convention.

La convention est jointe aux pièces générales du compte financier auquel elle s'applique.

Le comptable engage sa responsabilité sur les opérations couvertes par la convention dans les conditions définies par l'article 60 modifié de la loi n° 63-156 du 23 février 1963

1446. Les dépenses payées avant ordonnancement

Les dépenses payées avant ordonnancement sont essentiellement des dépenses de caisse ou menues dépenses payées par le régisseur ou un mandataire dans le cadre de leurs délégations respectives. Les dépenses payées par prélèvement ou par carte bancaire peuvent aussi s'inscrire dans le cadre des paiements avant service fait conformément aux règles fixées par l'instruction n° 10-003-M9 du 29 janvier 2010, notamment au paragraphe 4 consacré aux différents modes et procédures de règlement des dépenses.

Ces dépenses payées par l'agent comptable ou le régisseur sont enregistrées au débit d'un compte de tiers et seront régularisées par un mandat pour ordre de l'ordonnateur qui sera porté au crédit du compte de tiers intéressé.

1447. Les procédures de régularisation de dépenses

La mise en place par l'ordonnateur des mesures de régularisation n'exonère pas l'agent comptable de sa responsabilité. En effet, le juge des comptes apprécie la régularité des opérations à la date du paiement, date à laquelle l'agent comptable a exercé les contrôles prévus aux articles 19 et 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.

14471. Réimputation

Les erreurs d'imputation de service ou de compte de dépenses constatées au cours de l'exercice sont rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et dans celles de l'agent comptable par l'émission d'un certificat de réimputation établi en nombre suffisant pour permettre de retracer cette réimputation avec les pièces jointes de l'imputation d'origine et celle de la nouvelle imputation.

Les réimputations à l'intérieur d'un service et impliquant un domaine ou une activité ne sont tracées que dans la comptabilité de l'ordonnateur.

14472. Réductions ou annulations de dépenses

Les réductions ou annulations de dépenses ont généralement pour objet de rectifier des erreurs matérielles et sont constatées au vu d'un document rectificatif établi par l'ordonnateur et comportant la référence du mandat initial et l'indication des motifs et des bases de liquidation.

Il convient de distinguer la période au cours de laquelle intervient la rectification.

144721. Régularisation au cours de l'exercice : les ordres de reversement

L'ordre de reversement est une procédure qui, en constatant un trop perçu par un créancier de l'établissement permet le rétablissement de crédits sur le compte budgétaire qui a initialement supporté la dépense budgétaire.

Le total des mandats émis tel qu'il apparaît sur le dernier bordereau de mandats ne doit pas être modifié lorsque l'un des mandats émis vient de faire l'objet d'un ordre de reversement.

Les ordres de reversement sont établis dans les conditions prévues par la présente instruction codificatrice. Ils comportent la référence du mandat initial.

Le contrôle global des dépenses budgétaires s'effectue en retranchant du total des bordereaux de transmission des mandats émis (dépenses brutes) le total des bordereaux de transmission des ordres de reversement et donne ainsi un total des dépenses nettes.

L'ordre de reversement est rendu exécutoire dans les mêmes conditions que le titre de recettes.

144722. Régularisation au titre des exercices antérieurs

Dans le cas de trop-payés constatés sur exercices antérieurs, les régularisations donnent lieu à émission de titres de recettes, dont le montant est inscrit en recettes au budget de l'exercice courant.

Ces titres de recettes sont émis et pris en charge suivant les mêmes procédures que les autres titres de recettes. Ils comportent la référence au mandat initial et les motifs de la régularisation.

1448. Le mandatement d'office

L'abstention de l'ordonnateur d'engager ou de mandater une dépense peut léser les droits du créancier.
Aussi, deux procédures sont prévues.

14481. L'engagement et le mandatement d'office

Le second alinéa de l'article L1612-15 du code général des collectivités territoriales précise que la chambre régionale des comptes peut être saisie, soit par le représentant de l'Etat, soit par le comptable public concerné, soit par toute personne y ayant intérêt (ce peut être le cas notamment de la collectivité de rattachement ou de l'autorité académique).

La chambre dispose d'un délai d'un mois à compter de sa saisine pour se prononcer sur la recevabilité de la demande, constater l'absence ou l'insuffisance des crédits nécessaires à la couverture de la dépense obligatoire et mettre en demeure le chef d'établissement de faire ouvrir lesdits crédits, par une décision modificative qui doit être soumise au vote du conseil d'administration. Dans ce délai, le président de la chambre régionale des comptes informe le chef d'établissement de la demande dont il a été saisi et fixe la date limite à laquelle celui-ci pourra présenter ses observations, soit oralement, soit par écrit.

Dans le délai d'un mois à compter de la notification de la mise en demeure qui lui a été adressée, le chef d'établissement transmet à la chambre le document établissant l'ouverture des crédits. A défaut, la chambre demande au représentant de l'Etat d'inscrire d'office les crédits nécessaires au budget et propose, s'il y a lieu, les mesures nécessaires au maintien de l'équilibre budgétaire. Il appartient alors au représentant de l'Etat de régler et de rendre exécutoire le budget rectifié en conséquence. Comme dans les autres cas, il doit, s'il s'écarte des propositions de la chambre régionale des comptes, assortir sa décision d'une motivation explicite.

Compte tenu des dispositions de l'article L1612-15 du code général des collectivités territoriales, il se peut que le représentant de l'Etat soit saisi, en cours d'exercice et après le vote du budget, par un tiers, d'une demande d'inscription d'office au budget des crédits nécessaires à l'acquittement d'une dette dont l'établissement lui est redevable. Il lui appartient alors de transmettre la requête au président de la chambre régionale et à l'agent comptable et d'en informer le chef d'établissement ainsi que le requérant en lui demandant de se mettre directement en rapport avec la chambre régionale des comptes.

La procédure spéciale de la loi n°80-539 du 16 juillet 1980 relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public.

Cette loi règle, par son article 1–II, la procédure d'exécution des décisions de justice passées en force de chose jugée prononçant une condamnation pécuniaire à l'encontre d'un établissement public. Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné un établissement au paiement d'une somme d'argent, celle-ci doit être mandatée ou ordonnancée dans le délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice. A défaut, le représentant de l'État procède

au mandatement d'office conformément aux dispositions de l'article L1612-15 du code général des collectivités territoriales.

En cas d'insuffisance de crédits, le préfet adresse à l'établissement une mise en demeure de créer les ressources nécessaires Si le conseil d'administration n'a pas dégagé ou créé ces ressources, le préfet y pourvoit et procède, s'il y a lieu, au mandatement d'office conformément aux dispositions de l'article L1612-15 du code général des collectivités territoriales.

Ce dispositif ne s'applique que si la décision juridictionnelle :

- est passée en force de chose jugée : elle est donc définitive et insusceptible de recours. La créance ne peut plus être contestée dans son principe ou dans son montant ;
- condamne l'EPLE au paiement d'une somme d'argent dont le montant est fixé par la décision elle-même. Toute décision qui se contente d'affirmer le principe du droit à indemnité sans en fixer le montant ne peut bénéficier de ce texte.

1449. La transmission à l'agent comptable

L'ordonnateur adresse, selon une périodicité adaptée à l'organisation, aux activités de l'établissement et au respect des délais de paiement, à l'agent comptable, le bordereau des mandats, les mandats émis ainsi que les pièces justificatives pour prise en charge dans ses écritures.

145. MISE EN PAIEMENT DES MANDATS

1451. Généralités

Préalablement à leur prise en charge, l'agent comptable doit procéder aux contrôles définis par les articles 19 et 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.
Les contrôles sont effectués au vu des pièces justificatives.

1452. Les contrôles en tant que payeur

L'agent comptable s'assure :

➢ *de la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué ;*

L'alinéa 5 de l'article 10 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 indique que «Les ordonnateurs, leurs suppléants ainsi que les personnes auxquelles ils ont délégué leur signature sont accrédités auprès des comptables publics assignataires relevant de leur compétence, selon les modalités fixées par arrêté du ministre chargé du budget ». L'agent comptable doit donc être destinataire des actes de nomination et de cessation de fonctions des ordonnateurs, des délégations de pouvoir et de signature, des décisions mettant fin à ces délégations, et d'un spécimen des signatures.

➢ *de la disponibilité des crédits ;*

➢ *de l'exacte imputation des dépenses aux services qu'elles concernent selon leur nature et leur objet ;*

➢ *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 ;
- la production des justifications prévues à l'annexe I du code général des collectivités territoriales ;
- l'application des règles de prescription et de déchéance.

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 exigée par l'article 33 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012. Ainsi, la vérification des calculs de liquidation porte, non seulement sur leur exactitude, mais aussi sur leur conformité à la réglementation (exemple : application du taux réglementaire pour le calcul de l'indemnité de résidence). La nature des contrôles de l'agent comptable est limitée par deux règles :

- En premier lieu, l'agent comptable ne peut se faire juge de la légalité des décisions de l'ordonnateur. Il ne peut donc suspendre le paiement d'une dépense pour ce motif ;
- En second lieu, l'agent comptable n'exerce qu'un contrôle sur pièces et n'a pas à vérifier la réalité des certifications délivrées par l'ordonnateur. Les ordonnateurs sont responsables des certifications qu'ils délivrent (article 12 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012), l'agent comptable s'assure seulement de la présence de ces certifications.

Toutefois, dans l'hypothèse où l'agent comptable aurait connaissance du caractère inexact des certifications qui lui sont délivrées, il lui appartient de suspendre la dépense (article 38 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012).

1453. Les contrôles en tant que caissier

En tant que caissier, l'agent comptable s'assure du caractère libératoire du paiement.
Le règlement d'une dépense est libératoire lorsqu'il intervient (article 36 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012) :

- selon l'un des modes de règlement prévus à l'article 34 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, c'est-à-dire par remise d'espèces, de chèques, par virement bancaire ou tout moyen mis à disposition de l'agent comptable ;
- au profit du véritable créancier ou de son représentant qualifié.

14531. La preuve du paiement

L'agent comptable doit conserver la preuve du paiement au véritable créancier ou à son représentant qualifié.

La justification des règlements est constituée soit :

- par l'acquit du bénéficiaire d'un paiement en espèces ;
- par une mention portée par l'agent comptable sur les mandats ou documents en tenant lieu et indiquant la date à laquelle a été opéré le règlement par virement ou par chèque ;
- par un état d'émargement édité après traitement informatique et détaillant les règlements.

Si la partie prenante est illettrée ou dans l'impossibilité de signer, la preuve testimoniale est admise jusqu'à 762,25€ (décret n°59-946 du 3 août 1959, modifié par le décret n°78-862 du 10 août 1978).

Dans ce cas, la mention « pour la partie prenante illettrée » portée sur le moyen de règlement est signée par l'agent comptable et par deux témoins. Au-dessus de ce seuil, une quittance notariée doit être produite (article 1341 du Code civil).

14532. Les oppositions

Conformément aux dispositions de l'article 37 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, toutes oppositions ou autres significations ayant pour objet d'arrêter un paiement doivent être faites entre les mains du comptable public assignataire de la dépense.

Le 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 prévoit qu'à peine de nullité, tout acte de saisie doit être signifié au comptable public assignataire de la dépense (article 4) et que la notification d'une cession de créance en application de l'article 1690 du code civil ou d'un bordereau prévu par l'article L313-23 du code monétaire et financier relatif à la cession et au nantissement des créances professionnelles, est faite au comptable assignataire (article 6).

Par conséquent, les oppositions ou significations n'ont d'effet à l'égard de l'agent comptable que si elles sont faites entre ses mains.

Il est de bonne gestion que l'agent comptable informe l'ordonnateur des oppositions.

En matière de marchés publics, une procédure spécifique, celle de l'exemplaire unique, est prévue par l'article 106 du code des marchés publics. L'agent comptable ne peut procéder au paiement d'une créance cédée ou nantie que s'il détient l'exemplaire unique, copie certifiée conforme du marché revêtue de la mention d'exemplaire unique signée par l'ordonnateur.

14533. L'application des règles de prescription

En matière de prescription, les dettes des EPLE sont régies par la loi n°68-1250 du 31 décembre 1968 relative à la prescription des créances de l'Etat, les départements, les communes et les établissements publics, sauf prescriptions particulières.

Lorsque le **montant de la créance détenue sur l'EPLE est inférieur à 8 euros**, l'article 21 de la loi de finances n°66-948 du 22 décembre 1966, modifié par l'article 51.V de la LFR 2001 (n°2001-1276 du 28/12/2001) prévoit : "Toute créance inférieure à 8 euros constatée dans les écritures d'un comptable public et provenant de trop-perçus est **définitivement acquise** à la collectivité débitrice à **l'expiration d'un délai de trois mois à compter de la date de sa notification au créancier.**"

145331. Computation du délai de prescription

Aux termes de l'article 1er de cette loi, est prescrite au profit de l'établissement, toute créance qui n'a pas été payée dans un délai de quatre ans à partir du 1er janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle les créanciers ont acquis leurs droits.

145332. Interruption

Le cours de la prescription est interrompu (article 2) par :

➢ Toute demande de paiement ou toute réclamation écrite adressée par un créancier à l'établissement, dès lors que la demande ou la réclamation a trait au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance.

Les demandes de paiement ou les réclamations adressées à une autre collectivité publique (Etat, collectivités locales et établissements publics) que l'établissement débiteur, ont également pour effet d'interrompre le délai de prescription. Ainsi, la saisine de l'autorité de tutelle interrompt la prescription courant à l'égard d'une créance de l'établissement.

➢ Tout recours formé devant une juridiction, relatif au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance, quel que soit l'auteur du recours et même si la juridiction saisie est incompétente pour en connaître, et si l'administration qui aura finalement la charge du règlement n'est pas partie à l'instance ;

➢ Toute communication écrite d'une administration intéressée, même si cette communication n'a pas été faite directement au créancier qui s'en prévaut, dès lors que cette communication a trait au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance ;

➢ Toute émission de moyen de règlement, même si ce règlement ne couvre qu'une partie de la créance ou si le créancier n'a pas été exactement désigné.

L'interruption du délai de prescription a pour conséquence de faire courir un nouveau délai de quatre ans à compter du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle a eu lieu l'interruption.

Toutefois, si l'interruption résulte d'un recours juridictionnel, le nouveau délai court à partir du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle la décision est passée en force de chose jugée.

145333. Suspension

Par ailleurs, la loi institue deux causes de suspension du délai de prescription :

- le créancier ne peut agir, en raison d'une incapacité ou d'un cas de force majeure, ou n'a pas connaissance de l'existence de sa créance (article 3) ;
- les créances au paiement desquelles il a été fait opposition entre les mains d'un comptable public ne sont plus soumises à la prescription à partir de la date de l'opposition (article 5).

Contrairement à l'interruption, la suspension n'a pas pour effet d'annuler la partie de délai déjà écoulée. Celle-ci est en quelque sorte placée entre parenthèses pendant la période de suspension, et sera retirée du calcul du délai restant à courir.

145334. Portée des règles de prescription

L'établissement ne peut renoncer a priori à opposer la prescription.

Toutefois, de manière gracieuse, l'établissement peut relever un créancier de la prescription. Cette décision qui relève du conseil d'administration doit être motivée et être approuvée par l'autorité compétente pour approuver le budget. Lors du contrôle de la validité de la créance, l'agent comptable doit vérifier l'application des règles de prescription et de déchéance (article 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012).

Aussi, le dossier d'ordonnancement transmis par l'ordonnateur doit faire apparaître :

- l'année au cours de laquelle les droits du créancier ont été acquis ;

et, 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 ;
- la délibération du conseil d'administration relevant le créancier de la prescription.

L'établissement doit, pour pouvoir se prévaloir de la prescription, à propos d'une créance litigieuse, l'invoquer avant que la juridiction saisie du litige au premier degré ne se soit prononcée sur le fond (article 7, 1er alinéa). En aucun cas, la prescription ne peut être invoquée par l'établissement pour s'opposer à l'exécution d'une décision de justice passée en force de chose jugée. Ainsi, une condamnation pécuniaire ne sera jamais prescrite (article 7, 2nd alinéa).

1454. Les sanctions des contrôles effectués par l'agent comptable

14541. Suspension de paiement

En cas de manquement à l'un des contrôles prévus aux articles 19, 20, 36 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, l'agent comptable doit suspendre le paiement des dépenses.

Toute suspension doit être écrite et motivée. Elle doit être exhaustive, c'est-à-dire comprendre l'ensemble des irrégularités contenues dans le mandat.

Avant de suspendre le paiement, l'agent comptable peut inviter l'ordonnateur à rectifier ou à compléter les dossiers qui lui paraîtraient irréguliers ou incomplets.

Ce processus suppose une régularisation rapide des dossiers et ne saurait, en toute hypothèse, priver l'agent comptable du droit de recourir à la procédure de la suspension de paiement.

Les mandats non admis sont récapitulés sur un bordereau de transmission spécifique.

À la suite d'une suspension de paiement, l'ordonnateur peut régulariser le mandat, le retirer ou utiliser son droit de réquisition dans les conditions prévues ci dessous.

Réquisition par l'ordonnateur

Si l'ordonnateur ne procède à aucune régularisation suite à la suspension de paiement et s'il maintient sa demande de paiement, il lui appartient de requérir l'agent comptable.

a) *Conséquence* : en cas de réquisition, l'ordonnateur engage sa responsabilité propre, elle 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).

b) *Procédure* : l'ordre de réquisition doit être écrit, l'agent 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.

L'agent 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 L233-3 du code des juridictions financières, le chef d'établissement rend compte à la collectivité de rattachement, à l'autorité académique et au conseil d'administration. L'agent comptable en rend compte au comptable compétent de l'Etat territorialement compétent qui transmet l'ordre de réquisition à la chambre régionale des comptes.

Il est rappelé que l'agent comptable doit refuser de déférer à la réquisition dans les cas prévus par l'article L1617-3 du code général des collectivités territoriales, c'est-à-dire quand la suspension de paiement est motivée par :

- l'insuffisance de fonds disponibles ;
- des dépenses ordonnancées sur des crédits irrégulièrement ouverts ou insuffisants ou sur des crédits autres que ceux sur lesquels elle devrait être imputée ;
- l'absence totale de justification du service fait ;
- le défaut de caractère libératoire du règlement ;
- l'absence de caractère exécutoire des actes pris.

En cas de refus de la réquisition, l'agent comptable rend compte immédiatement au Directeur régional ou départemental des finances publiques compétent.

14542. Insuffisance de trésorerie

Lorsque la trésorerie de l'établissement ne permet pas de régler la totalité des mandats régulièrement émis, l'agent comptable suspend la mise en paiement des dépenses excédant les disponibilités (article L1617-3 du CGCT).

L'agent comptable conserve les mandats dont le paiement est suspendu, sans recourir au formalisme de la suspension de paiement. Il notifie à l'ordonnateur la liste des mandats dont le paiement est ainsi différé. Il appartient alors à ce dernier d'indiquer à l'agent comptable l'ordre dans lequel il doit procéder au règlement des dépenses en instance.

Il est inutile d'essayer de résoudre cette situation par voie de réquisition de paiement, d'une part parce que l'impossibilité de payer résulte d'une situation de fait, d'autre part parce que l'agent comptable n'est pas autorisé à déférer à un ordre de réquisition dans ce cas.

146. LE REGLEMENT DES DEPENSES

1461. Principes

Le paiement est l'acte par lequel l'établissement se libère de sa dette (article 33 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012).

Lors du règlement des dépenses, la compensation légale peut être mise en œuvre par l'agent comptable dans les conditions spécifiées au chapitre 1343.

1462. Les personnes habilitées à payer les dépenses

Les comptables publics et les régisseurs d'avances ont seuls qualité pour exécuter les opérations de mise en paiement, dans la limite des attributions qui leur sont dévolues et dans les conditions fixées par le ministre du budget (articles 18, 22 et 32 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012).

Les mandataires de l'agent comptable et des régisseurs, les régisseurs d'avances, et les caissiers peuvent également payer les dépenses.

1463. Les modalités de règlement

L'article 34 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 prévoit que le paiement aux créanciers est fait par tout moyen ou instrument de paiement prévu par le code monétaire et financier dans les conditions et les limites fixées par arrêté du ministre chargé du budget

Toutefois, elles sont principalement réglées, par les moyens énumérés ci-dessous :

- par virement ;
- par prélèvement ;
- par chèque tiré sur un compte de dépôt de fonds au Trésor ;
- en espèces ;
- par carte bancaire.

Les comptables publics ne peuvent procéder à des règlements par voie de consignation des sommes dues sauf dans les cas exposés à l'article 35 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.

14631. Le virement

146311. Domaine d'application

Les dépenses sont obligatoirement réglées par virement à un compte ouvert au nom du créancier soit dans une banque, soit chez un comptable du Trésor, pour toutes les dépenses (y compris les traitements et leurs accessoires) dont le montant net total dépasse 750 € (arrêté du 23 juillet 1991 relatif au règlement par virement de compte et au règlement d'office des dépenses des organismes publics modifié par l'arrêté du 26 septembre 1991 et par l'arrêté du 3 septembre 2001 portant adaptation de la valeur en euros de certains montants exprimés en francs).

Ce seuil s'entend de la dette nette de l'établissement vis-à-vis du créancier. Dans le cas des traitements, soldes, salaires et accessoires, ce montant net s'obtient en déduisant de la somme due pour un mois entier les prestations familiales et les indemnités versées en remboursement de frais.

Le virement s'impose pour le règlement par fractions inférieures au seuil de 750€ d'une dette totale supérieure à ce montant.

Le paiement par virement n'est pas obligatoire pour les dépenses suivantes, quel qu'en soit le montant :

- secours et dépenses d'aide sociale ;
- sommes retenues en vertu d'oppositions ;
- restitutions ;
- remboursements de frais à des fonctionnaires et agents.

L'article 1er de l'arrêté du 23 juillet 1991 modifié prévoit que l'obligation de paiement par virement ne s'applique pas :

- lorsque le créancier produit une attestation justifiant qu'il n'est pas titulaire d'un compte de dépôt par suite soit de clôture de son compte à l'initiative de sa banque en raison d'une activité jugée insuffisante, soit de refus d'ouverture de compte par les établissements financiers et dans l'attente de l'aboutissement de l'exercice du droit au compte ;
- lorsque l'intéressé est soumis à une interdiction bancaire le privant du droit d'émettre des chèques ;
- si le créancier le demande par écrit à l'ordonnateur ou à l'agent comptable, quel que soit le montant de la dépense.

146312. Procédure

Le virement est la procédure qui permettra le transfert de fonds du compte trésor de l'agent comptable vers le compte d'un bénéficiaire. Ce transfert s'effectue à l'aide d'un échange de fichier aux normes interbancaires. Il est complété par un bordereau récapitulant les différentes opérations et revêtu de la signature de l'agent comptable.

14632. Le prélèvement automatique

Le prélèvement est un moyen de paiement automatisé qui permet au créancier d'agir directement sur le compte du débiteur, sous réserve de disposer de son autorisation préalable et permanente. Les EPLE peuvent recourir au prélèvement automatique pour le paiement de leurs dépenses.
La mise en œuvre de ce moyen de paiement doit néanmoins respecter la règle du paiement après service fait et la règle du paiement après ordonnancement.

Le prélèvement peut être mis en place pour le paiement des dépenses suivantes :

- des dépenses après service fait et après ordonnancement préalable dont le montant n'excède pas 750 euros ;
- des dépenses payables sans ordonnancement préalable listées au paragraphe 3.2.2. de l'instruction n° 10-003-M9 du 29 janvier 2010 quel que soit leur montant.

14633. Le chèque

Les dépenses qui ne sont pas obligatoirement réglées par virement peuvent être payées par chèque tiré sur un compte de dépôt de fonds au Trésor.

Les chèques sont adressés aux créanciers par l'agent comptable.

Lorsque le chèque est remis au guichet, il convient de vérifier l'identité du bénéficiaire.

Le chèque est régi par les articles L.131-1 et suivants du code monétaire et financier. Les chèques tirés sur un compte de dépôt de fonds au Trésor sont barrés lorsqu'ils excèdent 750€.

14634. Les espèces

Le paiement en espèces est possible pour toutes les dépenses qui ne doivent pas être obligatoirement payées par virement.

Lorsque le règlement est effectué en numéraire, un avis de paiement est établi par l'ordonnateur ou l'agent comptable.

Avant de procéder à des paiements en numéraire, l'agent comptable doit s'assurer :

- que le montant de la dépense n'implique pas que celle-ci soit obligatoirement payée par virement ;
- de l'identité, de la qualité et de la capacité des parties prenantes.

Dans la mesure où aucun texte législatif ou réglementaire n'a rendu obligatoire la possession sur le territoire français de la carte nationale d'identité ou du passeport français, il est admis que tout document officiel délivré par une autorité administrative après vérification de l'identité et doté d'une photographie ressemblante puisse être produit par le créancier pour justifier de son identité (permis de chasser, cartes d'identité délivrées par les autorités militaires, livret de solde des officiers mariniers, cartes de séjour des étrangers résidant en France, …) (circulaire du 30 mars 1989 relative à la simplification de la réglementation du paiement des dépenses publiques).

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.

L'acquit du bénéficiaire est en principe donné sur l'avis de paiement. Il ne doit comporter ni restriction ni réserve. En cas de paiements multiples, si les créanciers ne peuvent signer sur le mandat faute de place, les acquits sont donnés sur un état d'émargement annexé au mandat.

14635. La carte bancaire

146351. Cadre général

Le décret n° 90-107du 30 novembre 1990 relatif aux modes et aux procédures de règlement des dépenses des organismes publics a introduit la carte bancaire parmi les moyens de paiement des organismes publics.

Le montant par opération des paiements par carte bancaire ne doit toutefois pas excéder le seuil de 5.000 euros pour les EPN et les EPLE en application de l'arrêté du 23 juillet 1991 modifié.

Seuls les régisseurs, leurs mandataires et les agents comptables des EPLE peuvent être titulaires d'une carte bancaire Trésor public adossée au compte ouvert au nom de l'établissement public ou au nom de la régie.

La carte délivrée est une carte bancaire professionnelle à débit immédiat d'une durée de validité de deux ans. Elle peut être nationale ou internationale.

Le paiement par carte bancaire peut revêtir deux formes : le paiement de proximité (paiement sur place) et le paiement à distance.

Le paiement de proximité met en présence l'agent comptable, titulaire de la carte et le créancier ; dans ce cas, le porteur valide alors la transaction par code confidentiel ou apposition de sa signature sur le ticket.

146352. Cadre réglementaire du paiement par carte bancaire à distance.

La modernisation des usages du commerce a engendré un développement des paiements par carte bancaire à distance.

Le paiement par carte bancaire à distance repose sur la communication par le porteur de la dite carte (régisseur ou agent comptable) des seules coordonnées de sa carte (numéro, date de validité et les trois derniers chiffres figurant sur le panonceau signature au verso de la carte), par correspondance, téléphone ou Internet.

Il peut être mis en œuvre pour le paiement :

- des dépenses après service fait et après ordonnancement préalable inférieures à 5.000 euros ;
- des dépenses payables avant service fait et/ou sans ordonnancement préalable listées dans l'instruction n°……..et inférieures à 5.000 euros.
- La mise en œuvre du paiement par carte bancaire à distance, notamment par l'intermédiaire du réseau internet, nécessite le respect de précautions particulières, compte tenu des risques inhérents à ce mode de paiement.

En effet, l'agent comptable est exposé au risque de capture de ses coordonnées carte bancaire non seulement au moment du transit de ces informations sur internet, mais également dans le cadre de l'archivage des données relatives à la carte sur le site du commerçant. En outre, le numéro et la date d'expiration de validité de la carte peuvent être rapidement connus au sein de l'établissement.

La communication de ces informations à un fournisseur ou l'utilisation de la carte bancaire par une personne non habilitée à effectuer des règlements pourrait être analysée par le juge des comptes comme des paiements effectués par un comptable de fait.
Pour renforcer la sécurité, il convient donc de prendre toutes les mesures de confidentialité nécessaires afin de réduire le risque de divulgation au sein de l'établissement des informations relatives à la carte bancaire professionnelle.

Il importe de procéder au paiement à distance par carte bancaire en délivrant uniquement le numéro inscrit sur la carte, et non le code confidentiel, réservé au seul paiement de proximité.

De plus, il est indispensable que le relevé du compte auquel est attachée la carte soit vérifié régulièrement. Le porteur dispose d'un délai de réclamation de 120 jours, à compter de la date de l'opération en cause, pour adresser une réclamation écrite à son teneur de compte (article 13 du contrat porteur).

Le respect de la notion de paiement après service fait
Le paiement à distance par carte bancaire s'oppose à la règle de paiement après service fait, dès lors que très souvent la livraison du bien ou du service ne coïncide pas avec le règlement. Cependant la notion de service fait pour des achats à distance peut être aménagée dans la mesure où de

nombreuses dérogations existent déjà, notamment en matière d'abonnements ou de paiements à la commande pour l'achat d'ouvrages (instruction n° 10-003-M9 du 29 janvier 2010). L'achat de logiciels en ligne peut également être assimilé à l'achat d'ouvrages ou de publications, pour lesquels le paiement à la commande est déjà autorisé.

Justification de la dépense

Le paiement par carte bancaire, sur place ou à distance, ne dispense pas l'agent comptable ou le régisseur de produire les pièces justificatives prévues par les nomenclatures en vigueur.

Cependant l'instruction n°10-003 M9 du 29 janvier 2010 relative à la modernisation des procédures de dépenses étend aux EPLE la possibilité de mettre en œuvre les dispositions de l'instruction DGCP n° 05-003 M0 du 24 janvier 2005 relative au paiement à la commande par les collectivités locales et leurs établissements publics qui permet notamment aux comptables du secteur public local de payer une dépense suite à une commande passée sur Internet au vu de l'édition de l'accusé de réception de la commande.

14636. La carte d'achat

La carte d'achat, dont les modalités d'emploi sont décrites dans l'instruction n°05-025-M0-M9 du 21 avril 2005 (exécution des marchés publics par carte d'achat), n'est pas à proprement parler un moyen de paiement car son utilisation est décidée par l'ordonnateur, en général dans le cadre d'exécution d'un marché. Cependant la carte d'achat peut, sous certaines conditions (montant limitatif, fournisseur prédéterminé…), être utilisée pour l'exécution d'opérations d'achat auprès de fournisseurs "de proximité".

L'émetteur d'une carte d'achat ne peut être qu'un établissement de crédit ou un organisme mentionné à l'article L518-1 du code monétaire et financier. Ainsi un compte de DFT ne peut en aucun cas être le support d'une carte d'achat, comme il peut l'être pour une carte bancaire (ou de paiement) remise à un régisseur.

Les opérations effectuées avec cette carte ne sont pas enregistrées directement sur le compte de l'agent comptable. En effet, ce n'est qu'après la prise en charge du mandat que l'agent comptable effectuera le paiement à destination de l'établissement financier intermédiaire.

L'instruction précitée détaille les conditions d'utilisation de cette carte.

1464. Le délai de règlement

Le délai de règlement est, sauf condition particulière précisée dans les clauses du marché, de 30 jours (décret n°2008-1355 du 19 décembre 2008). C'est la date de réception de la facture qui déclenche le délai sous réserve que le service soit fait.

Le code des marchés publics et la circulaire du 3 août 2006 portant manuel d'application du code des marchés publics ont répondu aux objectifs suivants :

- donner date certaine aux demandes de paiement des titulaires de marchés ;
- garantir l'information des titulaires de marchés sur leurs droits à intérêts moratoires ;
- indemniser les créanciers des collectivités et établissements publics locaux lorsque les mandatements sont effectués en l'absence de fonds disponibles.

Le versement des intérêts moratoires, auxquels ont droit prestataires des collectivités et des établissements publics locaux, résulte des dispositions du décret n° 2002-232 du 21 février 2002 relatif à la mise en œuvre du délai maximum de paiement dans les marchés publics et de l'article 98 du CMP relatif au délai maximum de paiement dans les marchés publics. En cas de dépassement du délai de paiement prévu à l'article précité, les agents comptables ont obligation dans un délai de 10 jours à compter de la réception du mandat d'informer l'ordonnateur et le représentant de l'Etat dans le département du non mandatement des intérêts moratoires lorsque ceux-ci 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.

Ce délai de 10 jours permet à l'agent comptable de s'assurer qu'aucun mandat afférent au règlement des intérêts moratoires dus au titulaire de la commande publique n'est en cours de signature.

Dans ce cas, il appartient à l'agent comptable de mettre en œuvre la procédure d'information prévue à l'article L1612-18 du CGCT.

Pour le cas spécifique des EPLE, les intérêts moratoires sont mandatés sur le budget de l'EPLE qui a émis le mandat que le retard du paiement soit imputable à l'ordonnateur ou à l'agent comptable. Par ailleurs, l'article 5-VII du décret du 21 février 2002, déjà cité, précise que les intérêts moratoires d'un montant inférieur à 5 euros ne sont pas ordonnancés ou mandatés.

Il est rappelé que l'agent comptable n'est pas fondé à suspendre le paiement du principal d'une commande publique au motif que les intérêts moratoires n'ont pas été liquidés ou l'ont été partiellement.

1465. Les procédures particulières

14651. Paiement dans le cas d'une procédure collective

Le jugement d'ouverture de la procédure de redressement judiciaire, le jugement arrêtant le plan de continuation et le jugement prononçant la liquidation judiciaire font l'objet d'une publication avec l'indication des pouvoirs conférés à l'administrateur dans les formes prévues par l'article R621-8 du code du commerce.

En conséquence, il appartient à l'agent comptable de vérifier les pouvoirs respectifs du débiteur et de l'administrateur et de demander, le cas échéant, l'acquit libératoire de l'administrateur.

146511. Le redressement judiciaire

Le jugement d'ouverture de la procédure de redressement judiciaire désigne deux mandataires de justice qui sont l'administrateur et le représentant des créanciers.

La mission de l'administrateur est fixée par le tribunal. Il est chargé :

- soit de surveiller les opérations de gestion ;
- soit d'assister le débiteur pour tous les actes concernant la gestion ou certains d'entre eux. Dans ce cas, tout paiement fait entre les mains de l'entreprise après jugement d'ouverture de la procédure devra comporter l'acquit conjoint du débiteur et de l'administrateur ;
- soit d'assurer seuls, entièrement ou en partie, l'administration de l'entreprise. Dans ce cas, tout paiement devra comporter l'acquit du seul administrateur.

146512. Le plan de continuation de l'entreprise

Le jugement arrêtant le plan fixe la mission du ou des administrateurs et leur attribue les pouvoirs nécessaires à la mise en état du plan.

146513. La liquidation judiciaire

Le jugement qui prononce la liquidation judiciaire emporte de plein droit, à partir de la date du jugement, le dessaisissement du débiteur pour l'administration et la disposition de ses biens. Les droits et actions du débiteur sont alors exercés pendant toute la durée de la liquidation par le liquidateur nommé par le jugement qui ouvre la liquidation judiciaire. Toutefois, lorsque l'activité du débiteur est poursuivie, l'administration de l'entreprise demeure assurée par l'administrateur qui reste en fonction, ou, à défaut, par le liquidateur.

14652. Paiement aux héritiers et indivisaires

Les héritiers des créanciers de l'établissement peuvent percevoir les sommes qui leur sont dues, en justifiant de leur qualité par un certificat d'hérédité délivré par le maire de la commune ou encore celle de la résidence du défunt (circulaire du 30 mars 1989 relative à la simplification de la réglementation du paiement des dépenses publiques, instruction n°01-123-E du 17 décembre 2001).

Toutefois, il est souligné que nul texte législatif ou réglementaire n'impose aux maires la délivrance de tels certificats et que c'est seulement dans le souci de simplifier les règles de preuve et d'éviter aux héritiers la production d'actes authentiques plus onéreux que la production de tels actes a été admise.

Les maires apprécient souverainement l'opportunité de délivrer de tels actes, en fonction des informations dont disposent les services d'état civil.

Par défaut de production d'un certificat d'hérédité, il convient de recourir à l'un des modes de preuve admis par le code civil, à savoir :

- le certificat de propriété ;
- l'acte de notoriété ;
- l'intitulé d'inventaire ;
- le jugement d'envoi en possession.

Le certificat de propriété est en principe délivré par le notaire. Toutefois, il est également permis aux greffiers de tribunaux de grande instance ou des cours d'appel ainsi qu'aux juges d'instance de dresser cet acte.

L'acte de notoriété ne peut être dressé que par un juge ou un notaire. Il constitue la pièce essentielle des règlements successoraux et c'est sur cette base qu'est établi le certificat de propriété. Dans cet acte, l'officier public affirme, sur déclaration de deux témoins, qu'il est de notoriété publique et à leur connaissance personnelle que l'intéressé est héritier, ou encore qu'il n'existe pas d'héritier réservataire en cas de succession testamentaire.

L'intitulé d'inventaire est le préambule d'un inventaire dans lequel le notaire indique, sous sa responsabilité, les noms des héritiers.

Enfin, le jugement d'envoi en possession permet de justifier de la qualité d'ayant cause universel, de faire inventaire et d'obtenir le paiement des créances.

14653. Paiement aux mandataires de droit commun

Le créancier d'un établissement peut donner procuration à un tiers pour encaisser le règlement. Les procurations peuvent résulter soit d'actes notariés soit d'actes sous seing privé. Le seuil en dessous duquel un mandat sous seing privé peut être admis est fixé à 5300€ (circulaire du 30 mars 1989 relative à la simplification de la réglementation du paiement des dépenses publiques, instruction n°01-123-E du 17 décembre 2001).

Cette limite de 5300€ n'étant fixée par aucun texte législatif ou réglementaire opposable, il est désormais simplement recommandé pour les créances d'un montant important de solliciter de la part du mandataire un acte authentique ; en cas de refus de sa part, un mandat sous seing privé servira de pièce justificative au paiement.

14654. Paiement par l'intermédiaire des avocats

En vertu des articles 416 et 420 du code de procédure civile, l'avocat remplit les obligations de son mandat sans nouveau pouvoir jusqu'à l'exécution du jugement sous réserve que celle-ci soit entreprise moins d'un an après que ce jugement soit passé en force de chose jugée.

Ainsi :

- dans le délai d'un an, le paiement peut être effectué par l'agent comptable entre les mains de l'avocat sur présentation du RIB ouvert au nom de la caisse des règlements pécuniaires des avocats (CARPA) sans présentation d'un éventuel mandat ;
- au-delà du délai d'un an, le paiement ne peut être effectué entre les mains de l'avocat que sur présentation d'un mandat sous seing privé ou authentique.

Ces dispositions ne font pas obstacle au paiement direct à la partie de ce qui lui est dû.

14655. Paiement aux promettants de porte-fort

La promesse de porte-fort est une exception au principe selon lequel on ne peut stipuler pour autrui. La promesse de porte-fort est un acte unilatéral qui n'engage le véritable créancier que pour autant que ce dernier ratifie l'acte ainsi conclu. L'obligation du tiers prend naissance au jour de l'engagement du porte-fort.
L'utilisation de cette procédure délicate est limitée au seuil maximum de 2400€ (circulaire du 30 mars 1989 relative à la simplification de la réglementation du paiement des dépenses publiques, instruction n°01-123-E du 17 décembre 2001).
Ce plafond n'est pas applicable dans l'hypothèse où le notaire est le promettant de porte-fort.

14656. Paiement entre les mains des notaires

L'agent comptable est autorisé à payer entre les mains des notaires chargés du règlement de la succession d'un créancier décédé et se portant fort pour leurs clients toute somme due au titre d'une succession, sans limitation de montant (circulaire du 30 mars 1989 relative à la simplification de la réglementation du paiement des dépenses publiques, instruction n° 01-123-E du 17 décembre 2001). Naturellement, l'héritier ou l'ayant cause peut obtenir le paiement direct si cette formule lui paraît préférable.

14657. Paiement aux époux

Sous le régime de la communauté légale, chacun des époux a le pouvoir d'administrer seul les biens communs et d'en disposer. Seuls quelques actes particuliers nécessitent l'accord des deux époux. Il en est ainsi des donations entre vifs de biens communs, des aliénations, dons en garantie ou à bail d'immeubles, fonds de commerce ou exploitations dépendant de la communauté.

Toutefois, les époux peuvent dans leur contrat de mariage modifier le régime légal par toute forme de convention non contraire à la loi. Il importe donc que l'agent comptable vérifie les pouvoirs de l'époux bénéficiaire du paiement en exigeant la production du livret de famille, et le cas échéant, copie du contrat de mariage.

Ainsi, s'il s'agit d'une dépense consécutive à un acte juridique conclu par un seul des époux, il appartient à l'agent comptable de vérifier que ce dernier avait les pouvoirs de conclure cet acte. Le règlement pourra alors être effectué entre les mains de l'époux auteur de l'acte à moins que son conjoint ne justifie de ses pouvoirs en prouvant, soit qu'il s'agit d'un bien commun de la communauté légale, soit que le régime adopté par les époux le permet.

14658. Paiement aux élèves majeurs

Conformément aux termes de l'article R531-35 du code de l'éducation, la bourse peut être payée au boursier majeur ou émancipé qui n'est à la charge d'aucune personne.

Les autres prestations et notamment les remboursements des frais de stage s'effectuent dans les mêmes conditions.

Par ailleurs, cette possibilité est étendue aux élèves de plus de seize ans à condition que leurs parents aient manifesté par écrit leur accord.

14659. Les autres procédures spécifiques

146591. Procédure générale de cession ou de nantissement des créances professionnelles

Tout crédit consenti par un établissement de crédit à une personne morale ou à une personne physique dans l'exercice par celle-ci de son activité professionnelle, peut donner lieu au profit de cet établissement, par simple remise d'un bordereau, à la cession ou au nantissement par le bénéficiaire du crédit, de toute créance que celui-ci peut détenir sur un tiers.

Les créances détenues sur une personne publique peuvent faire l'objet d'une cession ou d'un nantissement de créances dans le cadre prévu par le code monétaire et financier (CMF) (« loi Dailly ») ou dans le cadre des cessions de droit commun prévues par le code civil.
La cession ou le nantissement de créances s'effectue par la seule remise d'un bordereau dénommé « acte de cession de créances professionnelles » ou « acte de nantissement de créances professionnelles ». Ce bordereau signé par le titulaire du marché cédant est remis par celui-ci à l'établissement de crédit cessionnaire qui appose la date.

La cession de créance se distingue du nantissement en ce qu'elle a pour effet de faire sortir la créance cédée du patrimoine du titulaire de la créance.

Le nantissement est un contrat par lequel le titulaire de la créance donne en gage la créance à la garantie du financement de son activité par un établissement bancaire.

Ce n'est qu'à compter de la notification au débiteur de la créance cédée ou nantie, effectuée dans les formes prévues par les articles R. 313-15 et suivants du CMF, que le débiteur se libère valablement auprès de l'établissement de crédit.

En l'absence de notification, le débiteur cédé n'est pas informé que la créance est cédée et ne peut payer le cessionnaire.

A compter de la notification de la cession, un éventuel paiement effectué auprès du titulaire du marché cédant serait dépourvu de caractère libératoire.

1465911. La notification au comptable assignataire

- La notification ou la signification de la créance cédée doit impérativement se faire entre les mains du comptable assignataire désigné dans les documents contractuels de la manière suivante
- la notification d'une cession ou d'un nantissement de créances à un établissement de crédit est adressée au comptable public assignataire au moyen d'une lettre recommandée avec demande d'avis de réception ou de tout autre moyen permettant de donner date certaine (par exemple, télex ou télécopie dans la mesure où celle-ci a été confirmée par l'envoi de l'original de la notification).
- La cession de droit commun est opposable aux tiers dès que les formalités de l'article 1690 du Code civil sont accomplies, soit à la date de la signification faite par exploit d'huissier.

- La notification d'un nantissement de droit commun est faite sous enveloppe ou pli fermé, soit par voie postale, soit par la remise de l'acte au destinataire contre émargement ou récépissé. La date de la notification est, à l'égard de celui à qui elle est faite, la date de réception de la lettre.

1465912. Acte d'acceptation de la cession ou du nantissement de créances professionnelles

Le comptable public doit impérativement refuser de signer un « acte d'acceptation de la cession ou du nantissement de créances professionnelles » qui lui serait présenté par l'établissement financier car cela ne relève pas de ses compétences.

Ainsi, le Conseil d'Etat a confirmé l'incompétence du comptable pour procéder à l'acceptation d'une cession de créances (CE, 25 juin 2003, Caisse Centrale de Crédit Mutuel du Nord de la France). Au cas où l'ordonnateur signerait un tel acte d'acceptation sans l'assortir de conditions, l'établissement public ne pourrait plus opposer au cessionnaire les exceptions fondées sur ses rapports personnels avec le signataire du bordereau. Dans un tel cas, l'établissement serait engagé à payer même en l'absence de service fait. De même, il ne pourrait pas minorer le montant de la créance cédée en raison de l'application de pénalités.

146592. Procédure de cession ou de nantissement de créances pour les marchés publics

Les créances détenues sur une personne publique, nées ou à naître de l'exécution des marchés publics répondant à la définition de l'article 1er du Code des marchés publics, peuvent faire l'objet d'une cession ou d'un nantissement de créances dans le cadre prévu par le CMF ou dans celui du Code civil.

Ceci inclut les créances nées ou à naître de l'exécution de contrats de sous-traitance lorsque le sous - traitant, bénéficiaire du paiement direct, a été accepté et que ses conditions de paiement ont été agréées. Les articles 107 et suivants du Code des marchés publics notamment prévoient la notification ou la signification au comptable public assignataire désigné dans le marché. Il en résulte que la notification ou la signification de la créance cédée ou nantie doit se faire entre les mains du comptable assignataire désigné dans les documents contractuels.

Les sous-traitants bénéficiaires d'un paiement direct, en application des articles 112 et suivants du code des marchés publics, peuvent céder ou nantir tout ou partie de leur créance dans les mêmes conditions que le titulaire du marché, à concurrence du montant des prestations qui doivent leur être réglées directement, tel qu'il est défini dans les documents contractuels.

Les pièces justificatives à exiger par les comptables des EPLE sont celles énumérées à l'annexe 1 du CGCT.

1465921. Contrôles des mentions requises par l'agent comptable

A réception de la notification, l'agent comptable doit procéder à une vérification de l'acte qui lui a été notifié pour s'assurer qu'il comporte bien les mentions requises obligatoires (cf. art. R 313-17 du CMF).
La notification doit comporter les mentions suivantes :

1º Dans les conditions prévues par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier, le titulaire du marché/ le sous-traitant/ le bénéficiaire de la facture ci-dessous désigné comme suit (raison sociale et adresse de l'entreprise cédante) :
"Nous a cédé/nanti en totalité/ en partie par bordereau en date du la (les) créance(s) suivante(s) :
Marché nº "

2º L'indication de la commande, comme suit :
"Bon de commande nº...
"Ordre de service nº... (préciser en cas de marché à commandes ou marchés de clientèle).
"Acompte ou facture
"Sous-traité nº (1)...
"Lieu d'exécution...
"Administration contractante..."

3º Le montant ou l'évaluation de la créance cédée ou nantie, comme suit :
"En cas de cession ou de nantissement total : montant ou évaluation :
"En cas de cession ou de nantissement partiel, désignation de la part du marché ou du sous-traité:
montant ou évaluation :

"Conformément aux dispositions de l'article L. 313-28, nous vous demandons de cesser, à compter de la réception de la présente notification, tout paiement au titre de cette (ces) créance(s) à (raison sociale et adresse de l'entreprise cédante)."

4º Le mode de règlement, comme suit :
"En conséquence, le règlement des sommes revenant à l'entreprise ci-dessus devra être effectué à (indication de la personne à l'ordre de laquelle il doit être effectué et du mode de règlement)."

1465922. La transmission de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité au comptable assignataire

Conformément à l'article 106 du CMP, le pouvoir adjudicateur remet au titulaire du marché et au sous-traitant payé directement une copie de l'original du marché revêtue de la mention d'exemplaire unique signée par l'autorité contractante ou un certificat de cessibilité.

Tout marché d'un montant égal ou supérieur au seuil défini à l'article 11 du CMP étant passé sous la forme écrite, le pouvoir adjudicateur remet au cocontractant soit copie du contrat, ou tout document valant commande, comportant la mention d'exemplaire unique et revêtue de sa signature soit un certificat de cessibilité.

Pour les marchés d'un montant inférieur au seuil défini à l'article 11 du CMP, qui ne revêtiraient pas la forme d'un contrat écrit, le comptable doit disposer d'un certificat de cessibilité comportant les mentions permettant d'identifier la créance cédée, ou nantie.

L'exemplaire unique ou le certificat de cessibilité indique le montant du marché que le titulaire n'envisage pas de confier à des sous-traitants susceptibles de bénéficier du paiement direct, ce montant correspondant au maximum de la créance que le titulaire est autorisé à céder ou à nantir. Le titulaire le remet à l'établissement de crédit, qui devra le joindre à l'appui de la notification ou de la signification de cession ou de nantissement de créances faite au comptable public.

Ce document (exemplaire unique ou certificat de cessibilité) est une pièce justificative indispensable au paiement de la dépense entre les mains de l'établissement bénéficiaire de la cession Si le comptable ne dispose pas de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité en même temps que du mandat, il suspend le paiement et le délai global de paiement. (cf. article 2.II du décret n° 2002-232 du 21 février 2002).

146593. L'affacturage

Les factors peuvent, dans leurs relations avec leurs adhérents, soit avoir recours au mécanisme de la subrogation conventionnelle (cf. articles 1249 à 1251 du code civil), c'est le procédé le plus courant, soit avoir recours à la cession de créances dite « loi Dailly ».

1465931. L'affacturage par subrogation

Dans le cas de l'affacturage par subrogation, l'entreprise s'engage, dans le cadre d'une convention, à transférer ses créances au factor.

Il importe peu que le factor notifie ladite convention d'affacturage au débiteur cédé car ce contrat ne constitue qu'une promesse de subrogation ; celle-ci est, le cas échéant, réalisée ultérieurement, grâce à un bordereau qui accompagne et récapitule une série de factures. Ce bordereau est signé par l'entreprise, qui affirme transférer en pleine propriété ses créances au factor moyennant paiement. Une quittance subrogative correspondant au montant du règlement effectué est délivrée. La subrogation résultant d'un affacturage intervient, dans les livres du factor, au moment de la passation des écritures de paiement et correspond au montant des factures portées au crédit du compte courant de l'affacturé.

La subrogation est opposable au tiers cédé dès qu'elle lui est notifiée par l'inscription d'une mention appropriée dans le corps même de la facture qui est transmise directement au pouvoir adjudicateur. Elle n'est donc pas « notifiée » au comptable assignataire et l'exemplaire unique n'a pas à lui être transmis.

La mention portée sur la facture se présente comme suit:

Règlement à l'ordre de (indication de la société d'affacturage) à lui adresser directement (adresse, numéro de téléphone, n° et coordonnées du compte bancaire à créditer).

Elle le reçoit par subrogation dans le cadre d'un contrat d'affacturage, Elle devra être avisée de toute demande de renseignements ou réclamations.

1465932. L'affacturage par cession

Dans le cas de l'affacturage par cession, le comptable doit disposer de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité.

La mention portée sur la facture vaut notification de l'affacturage par cession.

L'article R 313-16 du CMF précise les mentions obligatoires qui doivent figurer sur la facture affacturée par cession :

Le nom de la société d'affacturage, comme suit :
"La créance relative à la présente facture a été cédée à... dans le cadre des articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier" ;

2° Le mode de règlement, comme suit :
"Le paiement doit être effectué par chèque, traite, billets, etc., établi à l'ordre de (nom de la société d'affacturage ou de son mandataire)... et adressé à... ou par virement au compte n° ... chez ....

146594. Paiement à l'étranger

La procédure de règlement des dépenses publiques à l'étranger est décrite dans l'instruction n°74- 076-O3 du 22 mai 1974 modifiée par les instructions n°94-083-B-O-M du 30 juin 1994 et n°96 -001 B-O-M du 3 janvier 1996.

Le décret n° 89-535 du 28 juillet 1989 et son arrêté d'application en date du 28 mars 1991 étendent aux comptables du Trésor en métropole, dans les départements et territoires d'outre-mer la possibilité d'exécuter directement des dépenses publiques à l'étranger. Ceux-ci en tant que teneurs de compte des établissements peuvent exécuter le virement des dépenses à l'étranger ordonnancées par les ordonnateurs des établissements publics nationaux, par l'intermédiaire de la Banque de France ou des instituts d'émission d'outre-mer et des départements d'outre-mer. Ainsi, les dépenses dont le règlement est assuré par les comptables du Trésor pour le compte des agents comptables des établissements publics nationaux, ne transitent plus systématiquement par le Trésorier payeur général pour l'étranger ou par les payeurs généraux auprès des ambassades de France.

Il convient de rappeler que conformément aux termes de l'instruction précitée de 1994, les opérations de dépenses à l'étranger émises par l'établissement ne constituent pas des dépenses payables avant ordonnancement. Le mandat ou le document en tenant lieu doit donc être émis dans les conditions habituelles.

Par ailleurs, le logiciel DVINT, mis à disposition sur simple demande de l'établissement par la DDFiP teneuse de compte, permet la saisie et la télétransmission d'un fichier des ordres internationaux Banque de France et supprime l'échange d'ordres par voie papier. Ce logiciel garantit une exécution fiable et rapide des virements.

Les applicatifs de gestion des établissements peuvent éventuellement produire eux-mêmes des fichiers de virements internationaux.

La mise en œuvre de SEPA (Single Euro Payment Area)permet de restreindre le paiement à l'étranger aux paiements en monnaie étrangère (hors euro) et aux fournisseurs dont les banques n'ont pas adhéré à l'espace SEPA.

146595. Les offres réelles

Par application de l'article 39 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, lorsqu'un créancier refuse de recevoir paiement, les offres réelles prévues par l'article 1257 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 éventuellement du montant des intérêts dus et des frais lui incombant.

Les offres réelles suivies d'une consignation permettent au débiteur de se libérer de sa dette. Elles tiennent lieu à son égard de paiement, lorsqu'elles sont valablement faites, et la chose ainsi consignée demeure aux risques du créancier.

Deux cas peuvent se présenter :

- le créancier refuse de recevoir le moyen de règlement qui lui est remis : le montant en est aussitôt consigné à la caisse des dépôts et consignations (par exemple, à l'occasion d'un litige, le refus du créancier est motivé par la volonté de ne pas valider le montant de la dette de l'établissement) ;

- le créancier s’abstient d’encaisser le moyen de règlement qui lui a été remis : le montant de la créance peut être déposé, après avis obligatoire au créancier, à la caisse des dépôts et consignations. Ce dépôt ne peut pas être effectué avant l’expiration du délai d’un mois à compter de la date de notification du préavis par lettre recommandée. Ce préavis par lettre recommandée a pour but de s’assurer que le moyen de paiement n’a pas été simplement égaré ou de connaître les raisons du refus du créancier d’encaisser ce moyen de paiement.

La consignation des sommes dues peut être également effectuée lorsqu’un paiement est suspendu en raison d’un litige portant sur la validité de la quittance. Elle doit être faite si elle a été prescrite par le juge.

15. TITRE 5 : REGLES ET METHODES D'EVALUATION ET DE COMPTABILISATION DES PASSIFS ET DES ACTIFS

Le présent chapitre a pour objet de rappeler les règlements du comité de la réglementation comptable (CRC) qui ont fait évoluer les dispositions du plan comptable général (PCG) concernant les actifs et les passifs. Ces règlements sont applicables aux établissements publics nationaux depuis la publication de l'instruction n°06-007-M9 du 23 janvier 2006 (passifs, actifs, amortissements et dépréciations d'actifs).

Ces règlements établissent une nouvelle définition des passifs, des actifs, des amortissements et des dépréciations et déterminent de nouvelles règles de comptabilisation et d'évaluation.

Ces règles applicables aux EPLE sont reprises au titre 6 « les opérations spécifiques » et sont traitées dans le tome 2 « le cadre comptable » de la présente instruction.

151. PRINCIPES GENERAUX

La **nouvelle définition des passifs** impacte les règles de constitution et d'évaluation des provisions pour risques et charges et en limite le champ : dorénavant, une provision pour risques et charges n'est notamment comptabilisée que si le risque ou la charge résulte d'une **obligation certaine** de l'établissement envers un tiers et qu'une sortie de ressources est probable.

La **nouvelle définition des actifs** introduit la notion de **contrôle de la ressource** qui ne s'entend pas exclusivement au sens juridique du terme (la propriété). Le coût d'entrée des actifs est redéfini et les postes de charges différées, de charges à étaler et de frais d'acquisition des immobilisations sont supprimés.

Pour comptabiliser une immobilisation à l'actif, il faut notamment que l'établissement s'assure qu'il bénéficiera des « avantages économiques futurs correspondants », au sens de « flux de trésorerie » ou de « potentiel de services ».

La comptabilisation d'un **actif par composants** devient la règle : les différents composants significatifs de l'actif doivent être identifiés et comptabilisés de manière séparée dès l'entrée de l'actif. Ainsi, si dès l'origine, un ou plusieurs de ces éléments ont chacun des utilisations différentes, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu.

La **nouvelle définition des amortissements** se réfère à la notion d'**utilisation** et non à des « usages ou pratiques généralement admises ». L'amortissement est étroitement lié aux caractéristiques propres à l'établissement, lequel décide comment il entend utiliser le bien. En conséquence, une modification éventuelle de l'utilisation prévue initialement entraînera, de facto, la révision du plan d'amortissement.

Enfin, à chaque clôture d'exercice, l'établissement doit apprécier, pour chaque actif (y compris ceux qui sont amortis), s'il existe un indice quelconque montrant qu'il a pu perdre de la valeur ; le cas échéant, l'établissement doit effectuer **un test de dépréciation** et, s'il y a lieu, comptabiliser cette dépréciation.

1511. Les passifs

Le règlement **CRC n° 2000-06** en définissant de manière plus rigoureuse les passifs a modifié notamment les règles de constitution et d'évaluation des provisions pour risques et charges.

15111. Définition d'un passif

Le plan comptable général retient, dans son article n°212-1, la définition suivante d'un passif :

- 1. Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une **obligation** de l'entité à l'égard d'un **tiers** dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une **sortie de ressources** au bénéfice de ce tiers, **sans contrepartie** au moins équivalente attendue de celui-ci.
- 2. Cette obligation peut être d'ordre légal, réglementaire ou contractuel. Elle peut également découler des pratiques passées de l'entité, de sa politique affichée ou d'engagements publics suffisamment explicites qui ont créé une attente légitime des tiers concernés sur le fait qu'elle assumera certaines responsabilités.

- L'obligation peut être légale, réglementaire (exemples : responsabilité civile, obligations de nature fiscale, obligation de remettre en état des installations, …) ou contractuelle (dette à l'égard d'un fournisseur qui a livré une marchandise ou rendu un service).
- Dans ce cas, l'établissement n'a pas d'autres solutions réalistes que d'éteindre l'obligation résultant de l'attente qu'il a ainsi créée. Il en est ainsi, par exemple, des remboursements ou échanges par un distributeur des marchandises retournées (avis CNC n° 2000-01 §1.1.).
- 3. Le tiers peut être une personne physique ou morale, déterminable ou non, y compris un membre du personnel (art. 212-1 du PCG et avis CNC n° 2000-01 § 1.1.).
- 4. L'estimation du passif correspond au montant de la sortie de ressources que l'entité doit supporter pour éteindre son obligation envers le tiers.
- 5. La contrepartie éventuelle est constituée des avantages économiques que l'entité attend du tiers envers lequel elle a une obligation.

Constituent donc des passifs au sens du PCG, les provisions pour risques et charges, les dettes, les charges à payer.

15112. Comptabilisation d'un passif

A la clôture de l'exercice, un passif est comptabilisé si l'obligation existe à cette date et s'il est probable ou certain, à la date d'établissement des comptes, qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de tiers sans contrepartie au moins équivalente attendue de ceux-ci après la date de clôture (art. 312-1/2 du PCG).

151121. Provisions pour risques et charges

Ces dotations qui créeront une charge pour l'établissement seront enregistrées au passif du bilan de l'établissement dans des comptes de classe 1, 2, 3, 4 ou 5 selon la nature de la provision.

- les comptes de racine 15 enregistreront les provisions pour risques et charges ;
- les comptes de racine 29 enregistreront les dotations pour dépréciations des immobilisations ;
- les comptes de racines 39 enregistreront les dotations pour dépréciations des stocks et en cours ;
- les comptes de racine 49 les dépréciations de comptes de tiers ;
- les comptes de racine 59 les dépréciations des valeurs mobilières de placement.

La reprise systématique des montants provisionnés intervient dès que la dépréciation est définitive que le risque ou la charge est survenu ou qu'elle n'a plus lieu d'être. Elle se traduit par un ordre de recette aux comptes de racine 78.

151122. Dette

Une dette est un passif certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise (art. 212-2 du PCG).

Le critère de distinction entre les dettes et les provisions pour risques et charges porte sur la connaissance précise ou non du montant ou de l'échéance de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation (avis CNC n° 2000-01 du 20 avril 2000 sur les passifs).

Ainsi, une dette à l'égard d'un fournisseur est comptabilisée lorsque, conformément à une commande de l'entité, la marchandise a été livrée ou le service rendu (art. 312-7 du PCG).

151123. Charges à payer

Les charges à payer sont des **passifs certains** dont il est parfois nécessaire d'estimer le montant ou l'échéance avec une incertitude moindre que pour les provisions pour risques et charges. C'est pourquoi, ces charges à payer sont rattachées aux dettes (avis CNC n° 2000-01 § 1.2.).

Il en est ainsi, par exemple, des sommes dues aux membres du personnel au titre de congés à payer et des charges sociales ou fiscales correspondantes, qui constituent des charges à payer à la clôture de l'exercice et non des provisions pour risques et charges.
Les différentes méthodes de traitement des charges à payer sont exposées au paragraphe 1654. La méthode de l'extourne doit être privilégiée à l'ordre de paiement lorsqu'il s'agit de charges de fonctionnement. Cette méthode donne la compétence à l'ordonnateur pour solder les opérations de l'année N-1 en année N contrairement aux ordres de paiement ou aux encaissements qui sont uniquement de la responsabilité de l'agent comptable.

1512. Les actifs

Le règlement **CRC n° 2004-06** redéfinit les actifs ainsi que leurs critères de comptabilisation et d'évaluation.

Sont exclus du champ d'application de ce règlement notamment :

- les immobilisations financières et le crédit-bail ;
- les contrats de délégation de services publics dont les contrats de concession.

15121. Définition d'un actif

Un actif est un **élément identifiable** du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est-à-dire un élément générant une **ressource que l'entité contrôle** du fait d'événements passés et dont elle attend des **avantages économiques futurs** (art. 211-1/1 du PCG).

Pour les entités du secteur public donc les EPLE, sont considérés comme des éléments d'actifs, les éléments utilisés pour l'activité et dont les **avantages futurs** ou la disposition **d'un potentiel de services attendus** profiteront à des tiers ou à l'entité conformément à sa mission ou à son objet (art. 211-1/6 du PCG).

Constituent donc des actifs les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles, les stocks, les charges constatées d'avance.

15122. Reconnaissance d'un actif

La reconnaissance d'un actif fait appel à deux notions essentielles : le contrôle de la ressource et les avantages économiques futurs.

151221. Contrôle de la ressource

Dorénavant les **critères juridiques** (droit de propriété) ne sont plus déterminants pour définir un actif. Les **critères économiques** deviennent essentiels pour reconnaître un actif. L'existence du contrôle peut s'appréhender à travers les notions suivantes : maîtrise technique de l'élément, prise en charge de son entretien et de la responsabilité en cas de dommage causé aux tiers.

151222. Avantages économiques futurs et potentiel de services attendus

L'avantage économique futur représentatif d'un actif est le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux nets de trésorerie au bénéfice de l'entité (art. 211-2 du PCG). Les flux de trésorerie sont ceux attendus de l'exploitation de l'actif ou ceux qui découleront de sa revente.

Exemple : un bien qui n'est plus exploité mais qui a néanmoins une valeur vénale doit être maintenu à l'actif.

Le potentiel de services attendus de l'utilisation d'un actif par une entité relevant du secteur public est fonction de l'utilité sociale correspondant à son objet ou à sa mission (art. 211-2 du PCG).

151223. immobilisations corporelles et incorporelles

1512231. Définitions

Une immobilisation corporelle est un actif physique (bâtiment, véhicule, machine outil…)

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique (brevet, licence, droit …)

1512232. Règles de l'évaluation

À leur date d'entrée dans le patrimoine de l'établissement les immobilisations sont évaluées à leur coût :

- d'acquisition, pour les actifs acquis à titre onéreux ;
- de production, pour les actifs produits par l'établissement.

Le coût d'acquisition initial d'une immobilisation est constitué de :

- son prix d'achat y compris les droits de douane et taxes non récupérables après déduction des remises, rabais commerciaux et escomptes de règlement ;
- tous les coûts directement attribuables engagés pour mettre l'actif en place et en état de fonctionner ou d'être utilisé.

Exemple de coûts directement attribuables

- *coût de préparation du site ;*
- *frais de livraison et de manutention initiaux ;*
- *frais de transport, d'installation, de montage, de mise en service ;*
- *honoraires de frais professionnels (architectes, géomètres, experts, évaluateurs, conseils etc.*

Le coût de production est égal au coût d'acquisition des matières consommées augmenté des autres coûts engagés, au cours des opérations de production, c'est-à-dire des charges directes et indirectes qui peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ou du service

Les actifs acquis à titre gratuit ou par voie d'échange sont comptabilisés à leur valeur vénale, c'est-à-dire pour le montant qui pourrait être obtenu, à la date de la clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie.

1512233. Comptabilisation par composants

Un composant est un élément d'une immobilisation qui a une utilisation différente ou procure des avantages économiques selon un rythme différent de celui de l'immobilisation dans son ensemble. Il doit donc être identifié et comptabilisé de manière séparée dès l'acquisition de l'actif (art. 311-2).

Ainsi, les éléments principaux d'immobilisations corporelles **devant faire l'objet de remplacement à** intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages économiques à l'EPLE selon un rythme différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, **doivent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements**.

151224. Les stocks

Un stock est un actif détenu pour être vendu dans le cours normal de l'activité, ou en cours de production pour une telle vente, ou destiné à être consommé dans le processus de production ou de prestation de services, sous forme de matières premières ou de fournitures (art. 211-1 du PCG).

151225. Les charges constatées d'avance

Les charges constatées d'avance sont des actifs qui correspondent à des achats de biens ou de services dont la fourniture ou la prestation interviendra ultérieurement (art. 211-1 du PCG).

15123. L'amortissement

L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son **montant amortissable** en fonction de son **utilisation** (art. 322-1/3 du PCG).

La comptabilisation d'amortissements revêt un **caractère obligatoire**. En effet, à la clôture de l'exercice, une dotation aux amortissements est comptabilisée conformément au plan d'amortissement pour chaque actif amortissable même en cas de résultat nul ou négatif (d'absence ou d'insuffisance de bénéfice art.322-4/1 du PCG).

Plan d'amortissement :

Le plan d'amortissement est la traduction de la répartition de la valeur amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques attendus en fonction de son **utilisation probable** (art. 322-1-3 du PCG). **Il est adopté par le conseil d'administration de l'établissement**.

Le plan d'amortissement est défini à la **date d'entrée du bien à l'actif** (art. 322-4/6 du PCG). Toutefois, ce plan n'est pas figé. Toute modification significative dans l'utilisation prévue du bien entraîne la révision prospective du plan d'amortissement.

Le montant amortissable d'un actif est sa **valeur brute**.

La valeur brute d'un actif correspond à sa valeur d'entrée dans le patrimoine ou sa valeur de réévaluation (art. 322-1/5 du PCG).

Le mode d'amortissement pourra être linéaire, croissant ou décroissant (unités de temps) ou calculé en fonction du nombre de kilomètres parcourus, de pièces produites, d'heures de travail … (unités d'œuvres). Cela étant, le mode linéaire est appliqué à défaut de mode mieux adapté (art. 322-4/5).

151231. Amortissement d'un actif par composants

Lorsque des éléments constitutifs d'un actif sont **exploités de façon indissociable**, un **plan d'amortissement unique** est retenu pour l'ensemble de ces éléments (art. 311-2). Un actif est constitué d'éléments exploités de façon indissociable lorsque lors de sa comptabilisation initiale, aucun remplacement n'est prévu, ni prévisible.

Cependant, si dès l'origine, un ou plusieurs de ces éléments ont **chacun des utilisations différentes**, chaque élément est **comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments** est retenu.

151232. L'amortissement réel

L'amortissement est réel lorsqu'il se traduit par une diminution du résultat de l'exercice. Cependant cette baisse n'a pas d'impact sur la capacité d'autofinancement ; par conséquent, elle ne modifie pas le fonds de roulement. L'amortissement est réel uniquement lorsque le bien est financé sur fonds propres.

151233. L'amortissement neutralisé

Le patrimoine des EPLE est composé de biens de l'État remis en dotation, en affectation ou mis à disposition par convention d'utilisation (article R. 128–12 du Code du domaine de l'État) ainsi que de biens que les collectivités ont mis à la disposition de l'EPLE, par voie de convention, afin qu'il puisse assurer sa mission de service public. Ce sont des biens dont l'établissement n'est pas propriétaire. .

Ces biens devant être inscrits au bilan de l'EPLE, il convient de les amortir afin de constater la perte de valeur du bien pour répondre ainsi **au principe de sincérité du bilan** et permettre une lecture directe de la valeur nette comptable du bien amorti.

C'est pourquoi, a été mise en place une procédure, dénommée « amortissement neutralisé », permettant de neutraliser au niveau de la première section du budget la charge budgétaire induite par la constatation obligatoire de la **dotation aux amortissements**.

Une procédure ayant les mêmes effets sur le résultat est prévue, conformément aux dispositions du plan comptable général, lorsque le bien est acquis sur subvention et dont le renouvellement dépend de l'attribution d'une nouvelle subvention. Cette procédure consiste à amortir la subvention au même rythme que le bien. Elle est également dénommée « neutralisation » dans la présente instruction. Lorsque la subvention est complètement amortie, elle est supprimée des comptes par une opération comptable.

15124. La dépréciation

La dépréciation d'un actif est la constatation que sa valeur actuelle est devenue inférieure à sa valeur nette comptable. **La dépréciation est réversible et se cumule avec l'amortissement.**

151241. Définition des différentes valeurs

La valeur nette comptable d'un actif correspond à sa valeur brute diminuée des amortissements cumulés et des dépréciations (art. 322-1/7). La valeur brute d'un actif est sa valeur d'entrée dans le patrimoine ou sa valeur de réévaluation.

La valeur actuelle est la valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage (art. 322-1/8).

La valeur vénale est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie (art. 322-1/10).

Les conditions normales de marché sont celles des transactions intervenant entre des parties bien informées, indépendantes et consentantes.

Les coûts de sortie sont les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif, à l'exclusion des charges financières et de la charge d'impôt sur le résultat.

Les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif peuvent être des coûts externes et internes à l'EPLE, permettant de mettre l'actif en état d'être vendu. Il en est ainsi par exemple des frais d'acte, des frais de timbre et taxes similaires liées à la transaction des coûts d'enlèvement de l'actif et des coûts marginaux directement engagés pour mettre l'actif en état d'être vendu.

La valeur d'usage d'un actif est la valeur des avantages économiques futurs attendus de son utilisation et de sa sortie. Elle est calculée à partir des estimations des avantages économiques futurs

attendus. Dans la plupart des cas, elle est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus (art. 322-1/11).

Si les flux nets de trésorerie ne sont pas pertinents pour l'EPLE, d'autres critères devront être retenus pour évaluer les avantages futurs attendus (art. 322-1/11) comme le potentiel de services attendu.

151242. Règles d'évaluation

La comparaison entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable (VNC) est effectuée élément par élément (art. 322-1). La dépréciation correspond à l'ajustement de la valeur de l'actif immobilisé pour prendre en compte sa valeur actuelle.

Si la valeur actuelle d'un actif immobilisé devient inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière, si l'actif continue à être utilisé, est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation.

Cependant, lorsque la valeur actuelle n'est pas jugée notablement, c'est-à-dire de manière significative, inférieure à la valeur nette comptable, cette dernière est maintenue au bilan (art. 322-5/3).

L'EPLE doit apprécier à chaque clôture des comptes, s'il existe un indice quelconque montrant qu'un actif a pu perdre notablement de sa valeur (art. 322-5/1).

Pour apprécier s'il existe un quelconque indice qu'un actif ait pu perdre de la valeur, l'établissement doit au minimum considérer les indices externes et/ou internes suivants :

- Indices externes
  - valeur de marché : durant l'exercice, la valeur de marché d'un actif a diminué (même à titre temporaire) de façon plus importante que du seul effet attendu du passage du temps ou de l'utilisation normale de l'actif ;
  - changements importants : des changements importants, ayant un effet négatif sur l'EPLE, sont intervenus au cours de l'exercice ou surviendront dans un proche avenir, dans l'environnement technique, économique ou juridique ou sur le marché dans lequel l'EPLE opère ou auquel l'actif est dévolu.
- Indices internes
  - obsolescence ou dégradation physique : il existe un indice d'obsolescence ou de dégradation physique d'un actif non prévu par le plan d'amortissement ;
  - changements importants dans le mode d'utilisation : des changements importants, ayant un effet négatif sur l'EPLE, sont intervenus au cours de l'exercice ou sont susceptibles de survenir dans un proche avenir, dans le degré ou le mode d'utilisation d'un actif tel qu'il est utilisé ou qu'on s'attend à l'utiliser. Ces changements incluent les plans d'abandon ou de restructuration du secteur d'activité auquel un actif appartient ou des plans de sortie d'un actif avant la date prévue préalablement ;
  - performances inférieures aux prévisions : des indications provenant d'un système d'information interne montrent que la performance économique d'un actif est ou sera moins bonne que celle attendue.

Cette liste n'est pas exhaustive. Un établissement peut identifier d'autres indices laissant penser qu'un actif a pu perdre de la valeur. Ces indices imposent également de déterminer la valeur actuelle de l'actif.

151243. Tests de dépréciation

Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur, un test de dépréciation est effectué : la valeur nette comptable de l'actif immobilisé est comparée à sa valeur actuelle (art. 322-5/1).

La comparaison entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable (VNC) est effectuée élément par élément (art. 322-1/9).

La comparaison donne lieu aux deux cas suivants :

- si la valeur vénale est supérieure à la valeur nette comptable, aucune dépréciation n'est comptabilisée. Dès lors il n'est pas besoin de déterminer la valeur d'usage ;
- si la valeur vénale est inférieure à la valeur nette comptable, c'est la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage qui est retenue. Si la valeur vénale ne peut pas être déterminée, c'est la valeur d'usage qui est retenue.

Il est rappelé que lorsque la valeur actuelle n'est pas jugée notablement, c'est-à-dire de manière significative, inférieure à la valeur nette comptable, cette dernière est maintenue au bilan.

151244. Suivi des dépréciations

A chaque clôture d'exercice, les dépréciations des actifs sont déterminées selon les modalités précitées.

Selon le sens de la variation, les dépréciations initiales donnent lieu à un complément ou une reprise.

Ainsi, lorsque l'indice, montrant que l'actif a perdu de la valeur, a disparu ou diminué :

- la valeur d'usage est ré estimée ;
- la dépréciation est ajustée ;
- le plan d'amortissement est modifié de manière prospective.

La constatation de la dépréciation d'un actif a des conséquences sur son amortissement. En effet, la comptabilisation d'une dépréciation modifie de manière prospective la base amortissable de l'actif déprécié et donc le plan d'amortissement (art. 322-5/3).

Toutefois, la valeur nette comptable d'un actif, augmentée suite à la reprise d'une dépréciation, ne doit pas être supérieure à la valeur nette comptable qui aurait été déterminée (valeur brute moins amortissements) si aucune dépréciation n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours des années antérieures.

16. TITRE 6 : LES OPERATIONS SPECIFIQUES

161. LES OPERATIONS DE TRESORERIE

1611. L'unité de caisse

Depuis le 1er janvier 2008 chaque EPLE détient un compte de dépôt de fonds au trésor (DFT) unique. Désormais chaque EPLE dispose d'une caisse en numéraire propre comptabilisée au compte 531.

1612. Le placement des fonds disponibles

L'article R421-75 du code de l'éducation (CED) prévoit les conditions dans lesquelles les EPLE peuvent effectuer le placement de leurs fonds

Le dispositif réglementaire de placement de fonds s'articule autour de trois éléments :

- la distinction parmi les fonds constituant la trésorerie de l'établissement, entre ceux qui sont susceptibles d'être placés et ceux qui ne peuvent pas l'être ;
- les différentes catégories de placement ;
- le ratio d'autorisation de placement de la trésorerie dont les règles de détermination sont prévues ci-dessous.

16121. Les fonds susceptibles de faire l'objet d'un placement

Il s'agit :

- des "excédents d'exercices antérieurs, des libéralités, des produits de l'aliénation d'un élément du patrimoine, des annuités d'amortissement" (fonds déterminés à l'article R421-75 du CED) ;
- des fonds qui ont une origine privée.

En revanche, les fonds publics c'est-à-dire les subventions versées par les entités publiques (État, collectivités territoriales, …) ne peuvent en aucun cas être placés.

16122. Les catégories de placement de fonds

Observations liminaires : le compte à terme ouvert dans les écritures de l'État

Le plan d'optimisation de la gestion de la trésorerie de l'État prescrit la réorientation des placements des correspondants du trésor sur des produits dits « consolidants » (titres d'État détenus en direct, comptes à terme), afin de réduire le niveau de la dette de l'État selon les critères de Maastricht.

Ainsi, depuis le début de l'année 2008, les comptes à terme (CAT) ouverts auprès de l'État ne sont plus réservés aux seuls collectivités et établissements publics locaux. Ils sont accessibles à l'ensemble des clientèles administrations publiques disposant d'un compte de dépôt de fonds au Trésor, et en particulier aux établissements publics de l'État et aux EPLE.

Les placements budgétaires présentent les caractéristiques suivantes :

- ils sont soumis à des conditions particulières d'origine des fonds énumérées par le deuxième alinéa de l'article R421-75 précité ;
- ils font 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 ;
- ils représentent la part de trésorerie considérée comme stable, c'est-à-dire non gagée par des charges. Par conséquent, en termes d'analyse du cycle de trésorerie, de tels placements supposent que la trésorerie de l'établissement est suffisante pour assurer la souscription et le paiement des autres dépenses pendant la durée du placement ;
- ils sont réalisés exclusivement en titres émis ou garantis par l'État ou en compte à terme ouvert auprès de l'État.

Les placements de trésorerie présentent les caractéristiques suivantes :

- ils peuvent être effectués à partir d'une trésorerie momentanément excédentaire ;
- la trésorerie disponible pour ces 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).

Ces placements peuvent donc être effectués soit :

- en titres émis par l'Etat français d'une durée ou échéance inférieure à un an à savoir en bons du Trésor à taux fixe et intérêts précomptés (BTF), en bons du Trésor à intérêts annuels (BTAN) et en obligations assimilables du Trésor (OAT) ;
- en compte à terme (CAT) ouverts auprès de l'État.

Les placements de trésorerie sont effectués sur décision de l'ordonnateur visée par le comptable compétent de l'Etat territorialement compétent chargé du contrôle de la gestion de l'agent comptable. Ces placements ne sont pas inscrits au budget

Cependant, bien qu'il soit assimilé à un placement à court terme, le CAT n'est pas une valeur d'État à court terme. Le visa du comptable compétent de l'Etat prévu à l'article R421-75 du CED ne s'applique pas. En revanche, l'ouverture d'un CAT doit faire également l'objet d'une décision de l'ordonnateur. La décision porte sur le principe général de souscription d'un CAT, sans qu'une nouvelle décision ne soit nécessaire à chaque ouverture de CAT.

16123. Modalités pratiques des placements de fonds

Tout placement de fonds doit être obligatoirement précédé d'une analyse de trésorerie. Afin de faciliter les opérations de placement des établissements d'enseignement qui ne disposent pas déjà d'un plan de trésorerie, ceux-ci utiliseront un ratio d'autorisation de placement de trésorerie dont les modalités de calcul sont précisées ci-dessous.

Ce ratio, permet d'évaluer, à partir des résultats de l'exercice précédent, la part de la trésorerie que l'EPLE peut placer. Déterminé et visé par l'agent comptable, il est formalisé par un acte du chef d'établissement non soumis à obligation de transmission aux autorités de contrôle et qui sera adressé au comptable compétent de l'Etat territorialement compétent, lors du premier placement de trésorerie.

Ratio = numérateur / dénominateur.

- Le numérateur comprend les recettes non publiques, hors opérations d'ordre, et fonds arrêtés au compte financier de l'année précédente auxquelles s'ajoutent les excédents des exercices précédents, les annuités d'amortissements inutilisées, les dons et legs, les produits des aliénations du patrimoine.

Il correspond à l'addition des soldes des comptes 1035, 1068, 110, 13181, 165, 28, 70, 746, 748, 751, 7586, 76 (hors 7683), 771, 775, 778.

- Le dénominateur comprend l'ensemble des recettes, hors opérations d'ordre, et fonds arrêtés au compte financier de l'année précédente.

Il correspond à l'addition des soldes des comptes 13, 16, 70, 74, 75 (hors 7583 et 7588), 76 (hors 7683), 771, 775, 778.

Nota : en l'absence de précision dans le plan comptable applicable aux EPLE il convient de retenir au compte 771 les autres produits exceptionnels sur opérations de gestion connus dans la M9.1 dans la subdivision 7718 elle-même subdivisée au compte 77188 divers autres produits exceptionnels sur opérations de gestion

Ce ratio appliqué à la trésorerie de l'établissement permet de déterminer le montant maximum du placement autorisé.

162. LA GESTION DES VOYAGES ET DES SORTIES SCOLAIRES

La circulaire n° 2011-117 du 3 août 2011 relative aux modalités d'organisation des sorties et voyages scolaires au collège et au lycée précise en préambule : « Les déplacements des élèves lors des sorties et voyages scolaires participent à la mission éducative des établissements d'enseignement du second degré. »

A ce titre ils doivent être budgétisés au service général « activités pédagogiques ». Ils pourront être individualisés autant que de besoin en recettes et en dépenses par des domaines et des activités.

Par ailleurs, le projet de voyage ou de sortie doit toujours être retenu au niveau de l'établissement, en tenant compte du coût qui ne doit en aucun cas avoir pour conséquence une ségrégation des élèves en fonction des ressources financières de leurs familles.

De même, le voyage ne doit pas avoir pour conséquence de priver les élèves demeurant dans l'établissement de l'enseignement qui doit leur être normalement dispensé.

Le conseil d'administration adopte au titre de l'article R421-20 du code de l'éducation la programmation des voyages et sorties scolaires et leur financement. La sortie scolaire se déroule

dans la journée et le voyage se déroule sur plusieurs jours sans excéder cinq jours sur le temps scolaire.

Aucune participation ne peut être demandée aux familles lorsque la sortie ou le voyage est obligatoire.
Le budget du voyage, la contribution des participants ainsi que les éventuels dons sont soumis au vote du conseil d'administration.

Les modalités de paiement des factures des voyagistes sont traitées dans les chapitres du titre 4 l'exécution de la dépense. Les dérogations à la constatation du service fait sont traitées notamment au paragraphe 14311.

Une note commune DGESCO / DAF du 27 juillet 2009 rappelle les risques que peut entraîner l'acceptation de certaines offres commerciales par certains voyagistes.

Lorsque le voyage fait l'objet d'une convention avec les différents financeurs, il peut être suivi en comptabilité générale selon la pratique des charges à payer et des produits à recevoir.

163. LES OBJETS CONFECTIONNES

L'article L. 132-2 du code de l'éducation dispose que l'enseignement est gratuit pour les élèves des lycées et collèges publics. En conséquence, aucune contribution ne peut être demandée aux familles pour le financement des dépenses de fonctionnement administratif et pédagogique relatives aux activités d'enseignement obligatoires des élèves. Cependant dans les EPLE, notamment les collèges et lycées professionnels, dans le cadre des enseignements, les élèves produisent des biens ou services dits « objets confectionnés », dont la vente, autorisée sous certaines conditions, constitue des ressources propres de l'EPLE. Le tarif et les conditions de vente des objets confectionnés sont fixés par une délibération du conseil d'administration.

Il est rappelé que l'achat de ces objets par les élèves ne peut effectivement être que facultatif, toute obligation pouvant être considérée comme contraire au principe de gratuité de l'enseignement lorsque la réalisation des objets confectionnés s'inscrit dans le cadre des cours inscrits au programme. En conséquence, aucune contribution financière ne peut être demandée aux familles avant que l'objet ne soit réalisé et qu'elles aient exprimé le souhait de l'acquérir.

Une participation des familles demandée préalablement, en début d'année scolaire est à proscrire. Elle serait contraire au principe de gratuité, dès lors que la réalisation de l'objet fait partie intégrante des enseignements.

1631. Le remboursement de matière d'œuvre pour exercices d'élèves

Cette procédure est réservée aux élèves des collèges lorsque l'exercice réalisé n'a qu'une faible valeur marchande. Selon la progression pédagogique, le prix de vente, périodiquement actualisé, des différentes réalisations est fixé par le conseil d'administration.

Le tarif ne prend en compte que le coût de la matière d'œuvre et la vente à l'élève ne peut être que facultative répondant ainsi au principe de gratuité énoncé ci-dessus.

Au fur et à mesure des ventes, le montant est encaissé au compte 4718 - Autres recettes à classer.

Un état récapitulatif est établi afin de servir de justificatif à l'ordre de recettes.

1632. Les prestations de service

Cette procédure s'applique dans les établissements assurant des prestations de service ayant un caractère répétitif et n'utilisant que peu de matière d'œuvre par rapport à la main-d'œuvre, tels que :

- Nettoyage, repassage ;
- Entretien des espaces verts ;
- Métiers de l'hôtellerie, etc.

Le conseil d'administration fixe un tarif périodiquement actualisé qui permet l'affichage des prix et l'émission des ordres de recettes par l'ordonnateur et leur prise en charge par l'agent comptable.
En fin de mois, un état récapitulatif est établi afin de servir de justificatif à l'ordre de recettes.

1633. Les objets confectionnés non suivis en stock

Cette procédure s'applique dans les établissements pour les commandes spécifiques (métiers du bâtiment, de l'automobile...) ne faisant pas l'objet de fabrications en séries destinées à être stockées.

Le client étant connu à l'avance, le montant de l'objet confectionné doit être recouvré avant la sortie de l'atelier ou dès la fin des travaux pour les chantiers extérieurs.

Il convient de noter que des acomptes peuvent être demandés pour les gros travaux, selon l'état des approvisionnements du chantier ou l'état d'avancement des travaux.

Tous ces travaux doivent, préalablement à leur réalisation, donner lieu à l'établissement d'un ordre de service qui permet au responsable des ateliers de faire réaliser la prestation et au service gestionnaire d'établir la facturation.

Les éléments qui permettent de déterminer le coût du produit sont :

- la nature et la quantité des matières premières utilisées, avec référence du bon de sortie des matières acquises par l'établissement, le prix unitaire et le montant total par matière première ; si ces matières premières ont été fournies par le client, cette mention doit être portée et remplacer l'évaluation ;
- l'évaluation des frais de fabrication (force motrice, usage du matériel...) entraînés par l'exécution des travaux ;
- l'évaluation du temps passé.

Le chef d'établissement procède à l'arrêt définitif du document et facture la prestation ou le service au client.

Conformément aux délibérations du conseil d'administration, ce coût peut résulter soit de l'application d'un coefficient correcteur au prix de l'objet ou de la prestation, soit d'une évaluation forfaitaire.

1634. Les objets confectionnés suivis en stock

Cette procédure s'applique dans tous les cas où il y a fabrication en série, et constitution d'un magasin de vente des objets confectionnés. Le conseil d'administration de l'établissement doit périodiquement se prononcer sur le tarif applicable.

Chaque type d'objet est référencé, décrit et évalué au prix unitaire.

Le journal des objets confectionnés comprend la référence, le prix unitaire et le nombre ainsi que le prix total.

Ces objets peuvent soit être vendus directement soit stockés :

- *dans cas d'une vente directe*, seul le journal est servi : la sortie de l'objet confectionné de l'atelier est portée dans les colonnes « sorties » ;
- *dans le cas d'un stockage*, le journal est servi dans un premier temps en duplication avec la fiche de stock des objets confectionnés. Les colonnes « entrées » sont utilisées.

Au moment de la vente, le journal est à nouveau servi avec la fiche de stock des objets confectionnés, la fiche d'encaissement et éventuellement la fiche de compte de tiers par nature de produit. Les colonnes « sorties » sont alors complétées.

Le journal général est arrêté :

- un original sert de justificatif à l'ordre de recettes ;
- un second exemplaire constitue le journal général des objets confectionnés ;
- un troisième est conservé en archives.

La fiche de stock des objets confectionnés permet de suivre l'évolution des ventes de chaque fabrication.

1635. Remarques générales

Toutes les ventes d'objets confectionnés, ou prestations de service, pour une valeur égale ou supérieure à un seuil fixé par le conseil d'administration font l'objet d'un relevé mentionnant les bénéficiaires, communiqué pour information au conseil d'administration. Celui-ci fixe également un plafond au-delà duquel son autorisation est nécessaire, préalablement à la vente d'objets ou à la prestation de services.

Dans certains cas, notamment dans les sections hôtelières, il peut être nécessaire en fonction de la structure de l'établissement et intéressant de nommer le responsable des ventes régisseur de recettes, afin de placer l'élève dans les mêmes conditions que celles qu'il connaîtra à sa sortie du cursus scolaire.

Les justificatifs sont établis au fur et à mesure des ventes au moyen du journal général des objets confectionnés dans les cas décrits ci-dessus.

Le récapitulatif des ventes est établi en fin de mois.

Dans tous les cas, l'ordre de recette doit être justifié par la ou les pièces appropriées.

Périodiquement, et au moins une fois par an, la concordance entre le magasin et les fiches de stock des objets confectionnés doit être établie. Les valeurs de stocks et leurs variations sont prises en compte en comptabilité générale.

A cette occasion, les fabrications qui n'ont plus de valeur marchande doivent être extraites du magasin, sur justificatif du chef d'établissement, afin que ne soient conservées en stock que des marchandises pouvant être vendues.

164. LES VALEURS INACTIVES

1641. Définition

Les valeurs inactives sont principalement constituées par des formules de différentes natures qui n'acquièrent une valeur ou ne forment un titre que dans la mesure où elles ont fait l'objet d'une émission par l'agent comptable ou un agent habilité.

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€ par titre ;
- Livrets de caisse d'épargne : 1€ par livret ;
- Objets précieux : 1€ par objet ou exceptionnellement valeur résultant d'une estimation officielle ;
- Autres valeurs inactives ne comportant pas d'indication de valeur : 1€ par valeur.

1642. Principes de comptabilité

Les « valeurs inactives » que les agents comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions sont suivies aux comptes 86.

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 des dépôts, et les comptes décrivant la situation de formules à émettre par la collectivité.

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 agents comptables de la prise en charge initiale après réalisation des opérations ou restitutions de valeurs.

La comptabilité des valeurs inactives doit être rapprochée périodiquement des valeurs détenues afin de s'assurer de leur correcte comptabilisation.

1643. Documents à établir en fin d'exercice

La comptabilité des valeurs inactives est tenue sur le journal Grand Livre des valeurs inactives.

La balance des comptes des valeurs inactives est une composante du compte financier de l'établissement. Les chambres régionales des comptes exigent qu'une balance à solde nul ou « état néant » soit incluse dans le compte financier quand bien même l'établissement ne détiendrait aucune valeur inactive.

165. LA PERIODE D'INVENTAIRE

Les opérations de fin d'exercice répondent à une même règle budgétaire et comptable qui s'articule en un double objectif :

- respecter le principe de l'annualité budgétaire ;
- dégager un résultat comptable qui comprenne l'ensemble des opérations relatives à un même exercice.

Les opérations de fin d'exercice consistent donc essentiellement d'une part, à rattacher à l'exercice les droits et obligations qui s'y rapportent et d'autre part, à arrêter les comptes de l'exercice.

Elles sont distinguées selon qu'il s'agit :

- d'opérations ayant à la fois un caractère budgétaire et comptable ;
- d'opérations ayant un caractère strictement comptable et préalable au lancement du compte financier (voir § 321).

Qu'elles revêtent un caractère à la fois budgétaire et comptable ou un caractère strictement comptable, *les opérations de fin d'exercice sont des opérations d'ordre*. C'est-à-dire qu'elles ne retracent pas de flux financiers et qu'elles ne mettent pas l'établissement en rapport avec des tiers.

La période d'inventaire consiste, outre les opérations d'inventaire classiques, à arrêter au 31/12 l'émission des titres et des mandats sur les comptes de clients et fournisseurs de l'exercice en cours et, après cette date, à comptabiliser systématiquement l'ensemble des services faits et des droits acquis au titre de l'exercice qui s'achève selon la procédure des charges à payer (CAP) et des produits à recevoir (PAR). L'enjeu réel de cette procédure est l'amélioration de la gestion financière et de l'information comptable.

1651. Le calendrier

La durée de la période d'inventaire ne peut être fixée de manière obligatoire. En effet, la durée de cette période est subordonnée aux spécificités de chaque établissement tant en termes d'activité qu'en termes de gestion des ressources humaines. Cependant elle doit être la plus courte possible.

Au 31 janvier de l'année N+1, tous les travaux de la période d'inventaire devraient être réalisés.

1652. Les charges à payer

La technique dite "des charges à payer" permet le rattachement à l'exercice des dépenses dont le service est fait avant le 31 décembre de l'année intéressée mais pour lesquelles, à cette même date, l'établissement n'a pas reçu les justificatifs nécessaires au paiement de ces dépenses.

Remarque de terminologie : le plus souvent on emploie les termes de "charges à payer", ce qui sous-entend que cette technique ne concernerait que les opérations de la section de fonctionnement. Or elle peut également concerner des opérations de la section d'investissement. On parle alors de factures non parvenues.

1653. Les produits à recevoir

La technique dite des "produits à recevoir" permet le rattachement à l'exercice des droits acquis par l'établissement avant le 31 décembre de l'année intéressée mais pour lesquels, à cette même date, l'établissement n'a pas encore émis les titres de recettes correspondants.

1654. Les opérations de régularisation des charges et des produits

16541. Rattachement des charges et des produits à l'exercice

165411. Principes

Les droits constatés pendant un exercice sont rattachés à cet exercice. Ceux résultant d'un service fait se traduiront par des charges à payer et ceux résultant de droits acquis par l'établissement seront à l'origine des produits à recevoir.

165412. Charges à payer (CAP)

L'ordonnateur constate des charges à payer lorsqu'en fin d'année un service a été fait mais que le mandat n'a pu être effectué car les conditions nécessaires à la liquidation n'étaient pas réunies (exemple : pas de facture).

La charge à payer trouve son origine dans l'exercice N par un mandat estimatif afin de la rattacher au bon exercice et est régularisée dans l'exercice N+1.

➢ **Exercice N+1**

Les CAP constatées en N doivent être régularisées en N+1.

Deux méthodes sont possibles :

- *l'ordre de paiement*

Au fur et à mesure de la réception des justifications définitives, l'ordonnateur émet les ordres de paiement correspondants (opération non budgétaire).

En cas de différence entre l'évaluation initiale de la charge à payer et la liquidation définitive, l'ordonnateur émet, le cas échéant, un mandat complémentaire (évaluation inférieure à la liquidation définitive) ou un titre de recettes (évaluation supérieure à la liquidation définitive) sur les crédits de l'exercice N+1.

Les dépenses d'investissement comptabilisées en factures non parvenues sont obligatoirement régularisées selon la méthode de l'ordre de paiement.

- *la contre-passation ou extourne*

Au début de l'exercice N+1, les écritures de CAP sont systématiquement contre-passées (ou extournées). Cette opération donne lieu à émission par l'ordonnateur, d'un mandat d'extourne qui vient rétablir les crédits sur le compte intéressé. Il est précisé que ces crédits ne peuvent être utilisés que pour le dénouement des opérations de CAP. Il est en outre souligné que le mandat d'extourne est une opération technique de contre-passation. Il n'y a pas émission matérielle d'un mandat par opération, mais émission de la liste des opérations extournées, signée par l'ordonnateur.

A réception des factures définitives, l'ordonnateur émet un nouveau mandat sur le compte par nature intéressé, imputé sur les crédits extournés.

Dans l'hypothèse où la CAP a été sous-évaluée par rapport à la facture reçue, le mandat définitif s'impute sur les crédits extournés pour le montant correspondant à celui de la CAP et sur les crédits de l'exercice N+1 pour le montant correspondant à la différence entre le montant de la CAP et celui de la facture.

Dans l'hypothèse où la CAP a été surévaluée par rapport à la facture reçue, les crédits extournés non utilisés ne pourront être utilisés pour le dénouement d'autres opérations de CAP ou pour le dénouement d'engagements relatifs à N+1. Aucun mandat d'annulation des sommes inscrites au crédit des comptes de charges n'est émis pour compenser l'effet sur le résultat de la CAP surévaluée.

➢ **Charges à payer non régularisées sur N+1**

Les cas de non régularisation des CAP en N+1 doivent demeurer l'exception. En effet, la CAP correspond à une dépense engagée et pour laquelle le service est fait : l'établissement doit faire preuve de vigilance pour relancer les fournisseurs tardant à envoyer leur facture.

- *CAP non régularisées sur N+1 dans le cadre de la régularisation par l'ordre de paiement*

Si à la fin de l'exercice N+1 la CAP n'a pas été régularisée, son suivi sera effectué par le biais des comptes de tiers concernés jusqu'à extinction de l'obligation.

- *CAP extournées non régularisées en N+1*

Si la CAP n'est pas régularisée pendant l'exercice N+1, il y aura lieu de procéder à un nouveau rattachement de la CAP à la fin de l'exercice.

En effet, une dette doit être maintenue en comptabilité tant que l'obligation correspondante n'est pas éteinte juridiquement.

En outre, il résulte du principe d'indépendance des exercices que le rattachement des CAP à l'exercice est obligatoire (article 444 du PCG).

Dans ce cas exceptionnel, les crédits extournés, lors de l'opération de contre-passation au début de N+1 de la charge à payer concernée, seront utilisés à nouveau pour le rattachement à la fin de N+1.

165413. Produits à recevoir (PAR)

Les recettes nées au cours de l'exercice qui ne peuvent donner lieu à une liquidation définitive à la date de fin d'exercice, font l'objet d'un titre de recette établi par l'ordonnateur sur une base provisoire.

Les comptes de classe 4 concernés sont débités en fin d'exercice par le crédit des comptes de la classe 7, des produits acquis à l'établissement.

La recette est perçue par un ordre de recouvrement sur la base de l'état liquidatif définitif mais sans titre de recette puisque celui-ci a déjà été pris en charge au titre de l'exercice antérieur.

Si la somme encaissée est différente du titre de recette émis l'année précédente, cette différence fait l'objet :

- soit d'un titre de recette complémentaire sur le budget de l'exercice en cours, si la recette perçue est supérieure à la prévision initiale ;
- soit d'un mandat imputé à un compte de charges exceptionnelles, si la recette perçue est inférieure au titre de recette émis l'exercice passé.

Nota : Afin d'éviter des régularisations négatives, il est fortement recommandé, en cas d'incertitude sur le montant définitif, de réaliser une évaluation très prudente.

Comme en matière de dépense, il existe une alternative à la procédure comptable décrite ci-dessus qui consiste, en début d'exercice, à contre-passer les opérations effectuées en fin d'exercice (méthode de l'extourne).

L'écriture de contre passation ou extourne débite le compte de classe 7 et crédite le compte de produit à recevoir.

A réception des justificatifs définitifs, l'ordonnateur émet un ordre de recettes de l'extourne sur le compte de produits intéressé.

L'agent comptable le prend en charge par débit du compte client intéressé.

Si la recette réelle est inférieure à la recette prévue, cette différence s'analysera au compte de résultat comme une diminution de la dépense. Aucun titre d'annulation des sommes inscrites au débit des comptes de produits n'est émis pour compenser l'effet sur le résultat du PAR sous-évalué.

16542. Charges et produits constatés d'avance

165421. 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.

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 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 peut être subdivisé conformément à la nomenclature de la classe 6.

165422. Produits constatés 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.

En cas de besoin, le compte 487 peut être subdivisé conformément à la nomenclature de la classe 7.

165423. La comptabilisation des ressources affectées

Les ressources affectées décrites au paragraphe 121331 sont comptabilisées au crédit d'un compte de racine 4682 charges à payer. Ce compte sera débité par des ordres de recettes au fur et à mesure des dépenses (la recette étant strictement égale à la dépense).

Le compte 4682 est crédité par une opération courante de prise en charge qui débite un compte 4684 produits à recevoir.

Ce compte débiteur sera crédité par les encaissements des ressources affectées.

16543. Répartition de certaines charges sur plusieurs exercices

Les EPLE peuvent s'engager pour plusieurs années avec des tiers pour la réalisation d'opérations d'entretien, de maintenance ou de contrôle technique.

L'ordonnateur suit le marché ou le contrat pluriannuel de sa naissance jusqu'à sa fin et doit prévoir au budget les ouvertures de crédits nécessaires à la tenue de ses engagements.

166. LES OPERATIONS RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS

1661. Définition des 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. Néanmoins, les biens qui répondent à ce critère mais dont la valeur unitaire hors taxes récupérables est inférieure au seuil de 800 euros hors taxe peuvent ne pas être immobilisés. Ils doivent, cependant, en raison de la charge notable pour l'établissement que représente leur remplacement, faire l'objet d'un inventaire physique (ancien inventaire sur répertoire) de la responsabilité de l'ordonnateur.

Elles comprennent :

- les immobilisations incorporelles non financières (compte racine 20) ;
- les immobilisations corporelles (compte racine 21) ;
- les immobilisations financières (compte racine 27).

Les comptes d'immobilisations, autres que les comptes d'immobilisations financières, sont classés respectivement à partir de la nature élémentaire 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 de bilan, l'établissement dresse à la fin de chaque exercice un inventaire détaillé de ses immobilisations.

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'établissement.

Les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé en modifiant son état initial, ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif, constituent des immobilisations.

Le financement des immobilisations est enregistré aux comptes de racines :

- 102 lorsqu'ils sont mis à disposition de l'établissement ;
- 131 lorsque les biens ont été financés grâce à des subventions.

Le financement des immobilisations est constaté au compte 1068 lorsque les biens ont été financés sur les fonds propres de l'établissement.

1662. Évaluation des immobilisations

A sa date d'entrée dans le patrimoine de l'EPLE, la valeur du bien est déterminée :

- au coût d'acquisition pour le bien acquis à titre onéreux ;
- au coût de production pour le bien produit par l'EPLE ;
- à sa valeur vénale pour un bien acquis à titre gratuit.

16621. Le coût d'acquisition

Le coût d'acquisition est le coût d'achat majoré des frais accessoires c'est à dire des frais liés à la mise en état ou en service du bien ainsi qu'à son utilisation.

Les droits de mutations, d'honoraires ou de commissions et frais d'actes sont comptabilisés en charges.

Nota : Si normalement les frais accessoires sont les charges déduites des taxes normalement récupérables, cette récupération n'étant pas possible pour un EPLE, le bien sera immobilisé à sa valeur TTC.

16622. Le coût de production

Le coût de production d'un bien ou d'un service est égal au coût d'acquisition des matières consommées augmenté des autres coûts engagés au cours de l'opération de production.

Les frais de recherche, de développement et administratifs sont généralement exclus du coût de production.

Toutefois les frais de recherche peuvent être incorporés à l'immobilisation.

16623. La valeur vénale

La valeur vénale correspond au prix du marché ou à défaut au prix qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel.

1663. La tenue de l'inventaire

Conformément à l'article R421-64 du code de l'éducation, l'agent comptable tient la comptabilité matières ou en assure le contrôle.

Ainsi l'inventaire des biens immobilisés est tenu physiquement par l'ordonnateur qui en assure l'identification, la localisation et la conservation. Il tient une comptabilité auxiliaire qui retrace les biens immobilisés par compte d'imputation et par compte de financement. Cette comptabilité permet de connaître la valeur nette comptable de chaque bien grâce au suivi du plan d'amortissements et aux dépréciations subies.

Ainsi à chaque bien correspond une fiche d'inventaire qui comporte notamment les informations suivantes :

- un numéro d'inventaire associé à la rubrique du répertoire d'inventaire (voir PJ) ;
- une identification et une description ;
- une date d'achat ;
- un prix d'achat TTC ;
- une localisation ;
- un compte d'immobilisation (compte de la classe 2 du plan comptable) ;
- un ou plusieurs comptes de financements (compte de la classe 1 du plan comptable) ;
- un plan d'amortissements et la valeur nette comptable.

L'agent comptable en rapprochant la comptabilité générale de la comptabilité auxiliaire des biens immobilisés vérifie la bonne tenue de cette dernière et suit l'évolution comptable du patrimoine de l'EPLE.

La numérotation d'un bien commence par une lettre majuscule correspondant au catalogue suivie d'une lettre en minuscule correspondant à une section.

Le catalogue comporte par défaut 4 lettres :

- A – matériel (service général et transport) et mobilier ;
- B – bibliothèque générale ;
- C – matériel d'enseignement général ;
- D – matériel d'enseignement technique.

Les sections caractérisées par la lettre en minuscule sont laissées à l'initiative des EPLE en fonction de leur organisation interne. Elles détaillent le catalogue.

Exemple :

- Aa désigne du matériel de bureau ;
- Ca désigne le matériel audio visuel ;
- Cb désigne le matériel informatique ;
- Da désigne les machines outils.

1664. Amortissement des immobilisations

Un actif immobilisable est un actif dont la durée d'utilisation par l'entité est déterminable c'est-à-dire lorsque l'usage attendu est limité dans le temps.

Cette limite est donnée par une usure physique, technique (obsolescence) ou juridique (protection légale ou contractuelle).

Arrêté par délibération du conseil d'administration, le plan d'amortissement traduit la répartition en annuités de la consommation des « avantages » attendus d'un bien en fonction de son usage.

La dotation aux amortissements est irréversible. Elle diminue le résultat de l'exercice mais n'entraîne pas de décaissement ni de variation du fonds de roulement. La dotation aux amortissements s'effectue par un mandat à la section de fonctionnement.

Tous les biens figurant au bilan de l'établissement sont en principe amortis. Toutefois, les biens dont aucune obsolescence n'est constatée ne sont pas amortissables (ex : les terrains) mais ils peuvent faire l'objet d'une dépréciation. Lorsque le bien a été comptabilisé en contrepartie d'une dotation ou acquis grâce à une subvention, un ordre de recettes neutralise le mandat de la dotation aux amortissements.

La neutralisation de l'amortissement (ou l'amortissement de la subvention lorsque le bien a été financé aux comptes 131 à 138) s'opère par un ordre de recette à la section de fonctionnement afin de rendre l'opération neutre du point de vue du résultat.

L'amortissement est prévu au budget initial et éventuellement ajusté par une décision budgétaire modificative présentée pour information au conseil d'administration. L'amortissement réel provoque un résultat prévisionnel déficitaire et une capacité d'autofinancement nulle.

1665. Dépréciation des immobilisations

La définition de la dépréciation d'un actif issue du PCG (art 322.1) et reprise dans l'instruction au paragraphe 15126 diffère de la dépréciation pratiquée jusqu'à présent par les EPLE. En effet cette pratique constatait la dépréciation d'un bien selon un plan préalablement défini identique au plan d'amortissement et non pas une perte de valeur ponctuelle réversible qui nécessite une reprise du plan d'amortissement.

La dépréciation peut résulter de considérations durables externes comme la perte de valeur « marchande », ou internes. On citera à titre d'exemple la dégradation physique, le changement dans le mode d'utilisation ou des performances inférieures aux prévisions.

La dépréciation n'est pas irréversible mais elle impose un nouveau plan d'amortissement qui est calculé à partir de la valeur nette comptable du moment et du nombre d'années restant dans le plan d'amortissement initial. En cas d'amortissement réel, cette dépréciation se traduit par une charge du service général.

1666. Sortie du patrimoine

Les sorties de l'inventaire des biens immobilisés résultent en général de pertes, de vols, de destruction, après réforme, en cas de non emploi (matériel obsolète, changement de structure pédagogique etc…). Ainsi le bien sorti de l'inventaire sera :

- mis au rebut ;
- transféré vers un autre établissement ;
- désaffecté (la désaffectation n'est possible qu'après autorisation du préfet).

La sortie d'inventaire se traduit par des opérations budgétaires et comptables qui ont pour objet la suppression du bien (classe 2 – comptes d'immobilisations) et de son financement (classe 1- comptes de capitaux) du bilan.

Elles sont précédées :

- de l'autorisation du conseil d'administration de sortir le bien de l'inventaire ;
- des décisions budgétaires modificatives autorisant les opérations budgétaires et comptables nécessaires.

Les opérations de sortie d'un bien de l'inventaire sont effectuées à partir d'un mandat au service administration et logistique et un ordre de recette à la section d'investissement. L'annulation du financement consécutif à cette sortie implique des opérations budgétaires et comptables en section de fonctionnement et en section d'investissement qui seront différentes en fonction de la méthode d'amortissement utilisée (réel ou neutralisé) et en fonction du niveau d'amortissement réalisé (total ou partiel). Des planches d'écritures décrivent ces différents cas.

Cas particuliers

1 – Lorsque le bien est destiné à être vendu car sa valeur marchande est non nulle ou si le bien est immatriculé aux domaines (véhicules), sa sortie de l'inventaire est précédée d'une désaffectation prononcée par le préfet.
C'est l'arrêté de désaffectation du bien qui permet de déclencher les opérations de sortie d'inventaire (autorisation du CA, DBM et opérations budgétaires et comptables). Le produit éventuel de la vente est constaté par un ordre de recettes au service général « administration et logistique », compte 775 « produits de cession des éléments d'actif ».

2 – Lorsque le bien n'appartient pas à l'EPLE celui-ci propose la désaffectation au propriétaire (collectivité territoriale ou État).

167. LES OPERATIONS RELATIVES AUX STOCKS

1671. Définition des stocks

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.

Les stocks proprement dits comprennent :

- les marchandises, c'est-à-dire tout ce que l'établissement achète pour revendre en l'état ;
- les approvisionnements, à savoir les matières premières et fournitures (objets et substances plus ou moins élaborés destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués), et les autres approvisionnements, constitués par les matières consommables et les 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) ;
- les produits, à savoir les produits intermédiaires (ayant atteint un stade d'achèvement mais destinés à entrer dans une nouvelle phase du circuit de production), les produits finis, (ayant atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production) et les produits résiduels ou matières de récupération (constitués par les déchets et rebuts de fabrication).

Les productions en cours sont des biens ou services en cours de formation au travers d'un processus de production :

- les productions de biens sont des produits ou travaux en-cours ;
- les productions de services sont des études ou des prestations de services en-cours.

Seuls sont considérés comme des stocks les produits qui sont la propriété de l'établissement. En font donc partie les biens mentionnés ci-dessus en consignation ou en dépôt chez des tiers.

1672. Évaluation des stocks

16721. A la date d'entrée des stocks et productions en cours dans le patrimoine de l'établissement

Le montant porté en comptabilité est égal aux coûts d'acquisition, augmentés, s'il y a lieu, des coûts qui ont été engagés pour les amener à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Le coût d'acquisition d'un bien est déterminé par l'addition des éléments suivants :

- le prix d'achat (après déduction des taxes légalement récupérables), c'est-à-dire le montant en monnaie nationale résultant de l'accord des parties à la date de l'opération ;
- les frais accessoires, c'est-à-dire les charges directement liées à l'acquisition et à la mise en état d'utilisation du bien, ainsi que les charges indirectes dans la mesure où elles peuvent être rattachées à cette acquisition.

Le coût de production d'un bien ou d'un service est déterminé par l'addition des éléments suivants :

- le coût d'acquisition des matières et fournitures, évalué comme indiqué ci-dessus ;
- les charges directes de production ;

- les charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être rattachées à la production du bien.

Le coût d'entrée ne comprend que les seuls éléments qui interviennent normalement dans sa formation.

Les pertes et gaspillages en sont exclus. L'imputation des frais fixes de production au coût de transformation est basée sur la capacité normale de production (imputation rationnelle). La part de frais fixes non imputés en raison de la sous-activité (production inférieure à la capacité normale) constitue une charge de l'exercice.

Cette capacité normale est pour chaque établissement définie en fonction des moyens dont il dispose et de la production qu'il peut raisonnablement en attendre.

Pour les articles ou catégories individualisables de choses de genre qui ne sont pas interchangeables, ainsi que pour ceux qui sont matériellement identifiés et affectés à des produits spécifiques (corps certains), le coût d'entrée est déterminé catégorie par catégorie ou article par article.

Pour les articles interchangeables qui, à l'intérieur de chaque catégorie ne peuvent être unitairement identifiés après leur entrée en magasin, le coût d'entrée est considéré comme égal au total formé par :

- le coût des stocks à l'arrêté du précédent exercice, considéré comme un coût d'entrée dans les comptes de l'exercice ;
- le coût d'entrée des achats de l'exercice.

Ce total est réparti entre les articles consommés et les existants par la méthode "premier entré/premier sorti" (PEPS) ou une méthode de coût moyen pondéré.

Le coût moyen pondéré est constitué par le prix d'achat majoré des frais accessoires d'achat et, éventuellement, des frais d'approvisionnement.

Après chaque entrée et pour chaque nature de marchandises ou de matières, il se détermine selon la formule suivante :

- valeur du stock précédent + coût des achats entrés en stock ;
- quantité stock précédent + quantité achetée.

Le coût de production moyen pondéré s'applique aux stocks de produits intermédiaires et de produits. Il est déterminé par le rapport :

- valeur du stock précédent + coût de la production entrée en stock ;
- quantité stock précédent + quantité produite entrée en stock.

16722. A l'inventaire

L'évaluation des stocks et productions en cours est faite à leur valeur actuelle.

Les stocks et productions en cours doivent être évalués unité par unité.

L'unité d'inventaire est la plus petite partie qui peut être inventoriée sous chaque article de la nomenclature de l'établissement.

16723. A l'arrêt des comptes

La valeur comptable des stocks et productions en cours est déterminée comme suit.

L'évaluation est faite distinctement en comparant leur coût d'entrée et leur valeur actuelle (lorsque cette valeur actuelle est déterminée par référence à un prix de marché, elle est calculée nette de frais de distribution). C'est la plus basse des deux valeurs comparées qui est prise en compte. Si la valeur prise en compte est la valeur actuelle, celle-ci est présentée à partir du coût d'entrée par application à ce dernier d'une provision pour dépréciation.

Toutefois, le coût d'entrée comparé à la valeur actuelle - lorsqu'il est plus élevé que celle-ci - est maintenu pour les stocks et productions en cours qui ont fait l'objet d'un contrat de vente ferme dont l'exécution doit intervenir ultérieurement, dès lors que le prix de vente stipulé couvre à la fois ce coût et la totalité des frais restant à supporter pour la bonne exécution du contrat.

Il en va de même pour la fixation de la valeur des approvisionnements entrant dans la fabrication de produits qui ont fait l'objet d'un contrat de vente ferme, dès lors que ces stocks d'approvisionnements ont été individualisés et que le prix de vente couvre à la fois le coût d'entrée de ces approvisionnements, les coûts de transformation et la totalité des frais restant à supporter pour la bonne exécution du contrat.

1673. Classement

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 et nécessaires à l'exercice de ses activités, l'établissement utilise le critère de la nature physique.

Il établit la nomenclature des biens 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 son 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 les comptes de la classe 3 (comptes de stocks et d'en cours).

1674. Suivi comptable des stocks

Pour suivre leurs stocks, les établissements ont le choix entre procéder à un dénombrement périodique et au moins annuel, à savoir, la méthode de l'inventaire intermittent ou organiser un suivi continu qui permette à l'établissement de connaître à chaque instant les quantités détenues, à savoir, la méthode de l'inventaire permanent.

Les opérations qui affectent les comptes 31, 32, 33, 34, 35 relatifs aux stocks sont des opérations comptables qui trouvent leur origine budgétaire en section de fonctionnement (classe 6 ou 7 voir planche 13).

16741. Le système de l'inventaire intermittent

Dans ce système, le plus simple, la classe 3 n'est pas mouvementée en cours d'année.

Dès la livraison, tous les achats sont considérés uniquement comme des charges d'exploitation et débités au compte 60. Les ventes sont créditées au compte 70.

Cependant, cette procédure n'est pas suffisante, car :

- elle ne permet pas d'inscrire à l'actif du bilan le stock existant à la date de l'inventaire ;
- elle fausse le résultat dans la mesure où les charges comprennent également les articles achetés et non vendus.

Il convient donc d'extraire des comptes de charges les stocks restants pour les retracer au bilan en tant qu'éléments du patrimoine.

La technique de l'inventaire intermittent implique donc, en fin d'exercice, un ajustement comptable qui permet :

- de faire apparaître le stock à l'actif du bilan ;
- d'éliminer du compte de résultat les achats non revendus.

Cette opération est effectuée grâce aux comptes de variation des stocks.

16742. Comptes 31 et 32 - Stocks de matières et autres approvisionnements

En fin d'exercice ou pour la passation d'un service comptable, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement physique des existants en stock, on calcule la variation qui est égale au stock initial (SI) diminué du stock final (SF). Deux situations peuvent se présenter :

- variation négative ou stockage complémentaire : dans ce cas, la subdivision du compte de stock concerné 31. ou 32. est débitée de la valeur absolue de la variation par le crédit de la subdivision correspondante du compte de variation 6031 ou 6032 ;
- variation positive ou déstockage : dans ce cas, la subdivision du compte de stocks concerné 31. ou 32. est créditée du montant de la variation par le débit de la subdivision correspondante du compte de variation 6031 ou 6032.

16743. Comptes 331, 345 et 355 - Stocks d'en cours et de produits finis

En fin d'exercice ou pour la passation d'un service comptable, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, on calcule la variation qui est égale au stock final diminué du stock initial. Deux situations peuvent se présenter :

- variation négative ou déstockage : dans ce cas, le compte de stocks 331, 345 ou 355 est crédité de la valeur absolue de la variation par le débit du compte de variation 7133, 7134 ou 7135 ;
- variation positive ou stockage complémentaire : dans ce cas, le compte de stocks 331, 345 ou 355 est débité du montant de la variation par le crédit du compte de variation 7133, 7134 ou 7135.

Nota : le système de l'inventaire intermittent pratiqué en comptabilité générale est associé à une comptabilité auxiliaire permanente des stocks.

168. LES OPERATIONS RELATIVES AUX PROVISIONS ET AUX DEPRECIATIONS

1681. Provisions pour risques et charges

Le fonctionnement d'un établissement est générateur de risques ou de charges qu'il convient de répartir sur plusieurs exercices ; aussi, le conseil d'administration sur proposition de l'ordonnateur peut vouloir provisionner le risque en le rattachant à l'exercice précis ou répartir la charge d'une grosse réparation par exemple sur plusieurs exercices. Pour provisionner un risque, les conditions de fond suivantes doivent être remplies :

- le risque ou la charge doivent être nettement précisées quant à leur nature ou leur objet et doivent être évaluée avec une approximation suffisante ;
- le risque ou la charge doivent apparaître comme probables et non pas seulement comme éventuels ;
- la probabilité que le risque ou la charge doivent résulter d'un évènement survenu au cours de l'exercice.

Il aura donc recours à la technique des dotations aux provisions. Ces dotations qui créeront une charge pour l'établissement seront enregistrées au passif du bilan de l'établissement dans des comptes de classe 1 et de racine 15 Provisions pour risques et charges

La reprise systématique des montants provisionnés intervient dès que la dépréciation est définitive ou que le risque ou la charge est survenu. Elle se traduit par un ordre de recette aux comptes de racine 78.

1682. Dépréciations

Lorsqu'il est constaté que la valeur actuelle d'un actif est inférieure à sa valeur nette comptable, notamment celle résultant d'un plan d'amortissement, il est procédé à une dépréciation de l'actif (voir notamment le chapitre Dépréciation des immobilisations). Un mandat au compte 68 est émis en contrepartie du crédit crédite d'un compte 29x selon le cas (290 Dépréciations des immobilisations incorporelles, 291 immobilisations corporelles, 296 participations et créances rattachées à ces participations, 297 immobilisations financières). Si la dépréciation s'avère temporaire, l'ordonnateur pourra reprendre totalement ou partiellement la dépréciation par un titre de recettes au compte 78 en contrepartie du débit de la subdivision du compte 29 intéressée.

De même, les comptes de racine 39 enregistreront les dépréciations des stocks, les comptes de racine 49 les dépréciations de comptes de tiers et les comptes de racine 59 les dépréciations des valeurs mobilières de placement.

169. LES OPERATIONS PARTICULIERES DE L'AGENT COMPTABLE

1691. La paie à façon

La mise en œuvre de la paie à façon nécessite la passation d'une convention signée par l'employeur, son comptable et le façonnier. Cette convention décrit le rôle et les obligations de chacun. Elle autorise le prélèvement sur le compte de l'établissement employeur et définit notamment les échanges d'informations indispensables à la liquidation de la paie, à la justification du prélèvement et du paiement des salaires ainsi qu'au mandatement de la dépense de manière à effectuer les opérations de paie dans les règles et les délais impartis.

16911. Les opérations de l'employeur

L'employeur est chargé, dans les conditions définies par la réglementation, de recruter les contractuels et de s'assurer des financements relatifs à ces emplois.

Les crédits sont ouverts dans la comptabilité de l'employeur au budget initial ou par DBM, au service concerné par ces emplois. Les dépenses sont mandatées aux comptes par nature intéressés selon les calculs opérés par le façonnier. L'employeur est chargé de recouvrer les subventions nécessaires au financement. Il donne au façonnier les informations (contrats, état de présence etc.) utiles à la liquidation de la paie. Il valide la paie qui vaut autorisation de prélèvement de son montant au profit du compte DFT de l'EPLE qui héberge le façonnier afin de lui assurer la trésorerie nécessaire au paiement.

L'employeur répond aux exigences du financeur, en terme notamment de justificatifs, afin de recouvrer le montant de la subvention relative au financement du contrat.

Le versement au façonnier s'effectue indépendamment du recouvrement de la subvention.

Les opérations de l'employeur et de son comptable s'effectuent comme décrit ci-dessous

- Prélèvement automatique du façonnier du montant du salaire chargé traduit dans les comptes de l'établissement employeur par le débit compte 4678 (*autres comptes débiteurs ou créditeurs*) et le crédit du compte 5151 (*Compte Trésor*) ;
- Mandatement du salaire aux comptes de charges en personnels qui soldera le compte 4678 précédemment cité ;
- Ordre de recette au compte du financeur intéressé (*7445 pour les subventions de l'Agence de Services et de Paiement*) avec comme contre partie le compte 46821 subdivisé pour les contrats aidés.

16912. Les opérations du façonnier

Le façonnier est un service comptable mutualisateur qui dispose de la technicité et des moyens nécessaire à la réalisation de la paie. Il liquide la paie et effectue son paiement uniquement par des opérations comptables à partir d'ordre de paiement débitant le compte 4438 (opérations diverses). Il informe l'employeur des éléments de la liquidation attend son accord pour effectuer le prélèvement et pour la mise en paiement des salaires. Les opérations s'effectuent dans un ordre et des délais rigoureux propres à ne pas mettre l'agent comptable dans l'impossibilité de verser les salaires à cause d'un manque de trésorerie. Il met à disposition de l'employeur toutes les informations utiles à la budgétisation de la paie et à destination des tiers intéressés.

Le prélèvement automatique opéré sur le compte de l'établissement employeur permet de solder le compte 4438.

Le façonnier n'a pas de relation avec le financeur. Par ailleurs les comptes mentionnés ci dessus sont obligatoirement soldés.

1692. le service facturier

16921. Présentation du service facturier

Le service facturier constitue un centre de traitement et de paiement unique des factures. Placé sous l'autorité de l'agent comptable, il reçoit directement les factures des fournisseurs et traite les litiges éventuels.

La mise en œuvre d'un service facturier a pour objectif d':

- augmenter l'efficacité dans la chaine de la dépense en diminuant notamment les délais de paiement ;
- réduire les contrôles redondants ;
- renforcer le partenariat entre l'ordonnateur et l'agent comptable ;
- améliorer la qualité budgétaire et comptable.

16922. Les compétences respectives du service gestionnaire et du service facturier

Le service gestionnaire procède à l'engagement et à la certification du service fait. Cette certification est de la compétence exclusive de l'ordonnateur ou de son délégué. Elle constitue l'ordre de payer défini aux articles 11 et 29 à 32 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.

Le service facturier réceptionne et saisit les factures, effectue le rapprochement entre engagement juridique, facture et certification du service fait, constitue les dossiers de liquidation. Après avoir exercé ces contrôles de payeur (respect des règles de la prescription, validité de la créance) et de caissier (caractère libératoire du règlement, absence d'opposition…) l'agent comptable procède au paiement.

Le service gestionnaire et le service facturier tiennent à jour pour ce qui les concerne la situation des dépenses engagées.

2. TOME 2 : LE CADRE COMPTABLE

21. LES PRINCIPES DE LA COMPTABILITE

211. L'OBJET DE LA COMPTABILITE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT

D'une manière générale, la comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant :

- de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées ;
- de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins des divers utilisateurs intéressés.

Pour garantir la qualité et la compréhension de l'information, toute comptabilité implique :

- le respect de principes ;
- une organisation répondant aux exigences de contrôle et de vérification ;
- la mise en œuvre de méthodes et de procédures ;
- l'utilisation d'une terminologie commune.

A cet effet, la comptabilité doit être organisée de telle sorte qu'elle permette :

- la saisie complète, l'enregistrement chronologique et la conservation des données de base ;
- la disponibilité des informations élémentaires et l'établissement, en temps opportun, d'états dont la production est prévue ou requise ;
- le contrôle de l'exactitude des données et des procédures de traitement.

212. LES GRANDS PRINCIPES DE BASE DU PLAN COMPTABLE GENERAL

L'article 120-1 du plan comptable général (PCG) précise que la comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.

La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité.

Les principes énoncés ci-après sont fixés par le plan comptable général et repris ou explicités par le Code de commerce. Bien entendu, ils visent expressément les entreprises privées.

Toutefois, chacun d'eux trouve son application dans les établissements publics, notamment dans les EPLE, et certains figurent même explicitement dans la réglementation de ces établissements, comme le principe de spécialisation des exercices ou le principe de non - compensation entre les comptes. C'est pourquoi, il est apparu utile de les rappeler ici.

2121. Le principe de prudence

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'établissement.

2122. Le principe de régularité

La régularité est la conformité aux règles et procédures en vigueur.

2123. Le principe de sincérité

La sincérité est l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations. A cet effet, 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 nombres d'unités appropriées.

Ces 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.

2124. Le principe de permanence

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.

En cas de modification, il convient, pour la période de transition, de communiquer, avec les informations établies selon la nouvelle méthode, toutes précisions utiles sur les incidences comptables résultant du changement. La modification éventuelle des règles et des procédures s'effectue de préférence en début d'exercice.

2125. Le principe de continuité de l'exploitation

Le Code de commerce prévoit que « Pour l'établissement des comptes annuels, le commerçant, personne physique ou morale, est présumé poursuivre ses activités » (article L123-20).

Pour les établissements publics, le même principe est appliqué puisqu'on se place toujours dans la perspective d'une continuité de l'existence de l'établissement et donc de la poursuite de ses missions et non d'une dissolution de l'établissement.

2126. Le principe de spécialisation des exercices

Le principe de spécialisation des exercices, également appelé principe d'autonomie ou d'indépendance des exercices, se traduit par le découpage de la vie continue des entreprises en exercices comptables. L'exercice comptable dure un an.

Au terme de cet exercice comptable, le résultat de la gestion de l'entreprise est déterminé et l'on peut effectuer des prévisions sur le résultat futur.

Ce même principe se retrouve dans le secteur des établissements publics et est même conforté par la règle de l'annualité budgétaire.

2127. le principe du nominalisme

Ce principe est également désigné sous les termes de « principe des coûts historiques » ou de « stabilité de l'unité monétaire ».

Il consiste à respecter la valeur nominale de la monnaie sans tenir compte des variations de son pouvoir d'achat. Cela conduit donc à considérer que l'unité monétaire est une unité de mesure stable et qu'ainsi on peut additionner la monnaie nationale de différentes époques.

2128. Le principe de non-compensation

Selon les termes du plan comptable général (article 410-5) « Les opérations sont enregistrées dans les comptes dont l'intitulé correspond à leur nature. La compensation [des comptes] est interdite, sauf lorsqu'elle est expressément prévue par les dispositions en vigueur » (par exemple, les rabais, remises et ristournes).

2129. Le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture

Selon les termes du code de commerce (article L123-19) et du plan comptable général (Art. 130-2), « Le bilan d'ouverture d'un exercice correspond au bilan de clôture avant répartition de l'exercice précédent».

Les écritures du bilan d'entrée sont réalisées au plus tôt c'est-à-dire dès le basculement d'année pour les comptes de trésorerie et dès l'arrêt des comptes pour les autres comptes.

213. ARTICULATION BUDGET / COMPTABILITE

2131. Généralités

La comptabilité administrative de l'établissement tenue par le gestionnaire sous l'autorité de l'ordonnateur embrasse pour l'ensemble du budget tout ce qui concerne :

- la constatation des droits de l'établissement et la mise en recouvrement des produits ;
- l'engagement, la liquidation et le mandatement des dépenses.

La comptabilité administrative établie par année a notamment pour objet :

- de suivre l'exécution du budget en rapprochant les droits constatés des prévisions budgétaires ;
- de permettre la certification, en toute connaissance, des documents soumis par l'agent comptable au visa de l'ordonnateur.

Le gestionnaire sous l'autorité de l'ordonnateur tient, par exercice :

- un journal des mandats : le mandat est l'ordonnancement de la dépense après la liquidation des droits et les contrôles qui en découlent.
- un journal des ordres de reversement : la procédure de l'ordre de reversement n'est utilisée que dans les cas suivants :
  - Annulation totale ou partielle d'un ordre de dépense ;
  - Traitement des avoirs relatifs à la régularisation des prises en charge des mandats concernant les immobilisations (classe 2) ;
  - Constatation d'une moins-value sur cession de valeurs mobilières de placement (compte 660 - Charges financières) ;
  - Avoirs relatifs à un retour de marchandises non conformes, exclusivement ;
- Un journal des ordres de recettes : la procédure de l'ordre de recettes permet la constatation d'un droit au profit de l'établissement, ceci inclut également les recettes spécifiques afférentes aux charges supportées par l'établissement pour le compte d'un tiers (téléphone, dégradations, prestations, notamment celles relatives aux concessions de logement...). De même, relèvent de cette procédure les recettes spécifiques provenant d'avoirs sur factures déjà payées ;
- Un journal des ordres de réduction ou d'annulation de recettes ;

Le gestionnaire tient sous la responsabilité de l'ordonnateur une situation des recettes et une situation des dépenses engagées qui permet notamment de dégager pour chaque service et chaque ligne de dépenses le montant des crédits disponibles.

Pour sa part, l'agent comptable est chargé de la tenue de la comptabilité deniers et valeurs. Il est également responsable de la comptabilité matières étant entendu que lorsqu'il ne peut la tenir lui-même, il en exerce le contrôle.

La comptabilité doit être tenue en partie double, ce qui implique que pour décrire chaque opération, on emploie deux comptes dont l'un est débité et l'autre crédité.

Dispositions d'ordre pratique

Les dispositions d'ordre pratique concernant les recettes, les dépenses ainsi que les redressements d'erreurs sont décrites aux paragraphes 2135 et 2136.

2132. Articulation budget - comptabilité

Le cadre budgétaire est défini par la destination de la dépense et de la recette. Le cadre comptable est défini par la nature des recettes et des dépenses qui procède du plan comptable général. L'ordonnateur lie la destination des recettes et des dépenses à leur nature lors de la liquidation.

Le comptable contrôle notamment que les ordonnancements ne dépassent pas les crédits ouverts. Il veille à la bonne imputation de la dépense et de la recette.

Cette articulation est expliquée par le schéma type des écritures de mandats, ordres de recettes, ordres de reversements et annulation de recettes (planches 1 et 2).

Par ailleurs cette articulation budget - comptabilité nécessite la mise en œuvre d'un contrôle continu et concerté des opérations de l'ordonnateur et du comptable afin d'obtenir une comptabilité de qualité.

2133. le contrôle interne comptable et financier

La mise en œuvre du contrôle interne comptable et financier constitue un axe majeur de la qualité comptable qui passe par la sécurisation des procédures financières et comptables. Il n'est pas l'affaire de spécialistes mais doit impliquer tous les acteurs de la chaîne financière et comptable.

La qualité comptable permet de donner une image fidèle de la situation financière et patrimoniale et porte sur :

- la régularité des comptes, c'est-à-dire leur conformité aux règles et procédures en vigueur ;
- la sincérité des comptes, c'est-à-dire l'application de bonne foi des règles et procédures en vigueur, afin de traduire la connaissance que les responsables de l'établissement des comptes ont de la réalité et de l'importance relative des évènements enregistrés ;

- l'exhaustivité des comptes (les droits et obligations des entités sont enregistrés en totalité, sans contraction entre eux) ;
- l'imputation comptable ;
- le rattachement à la bonne période comptable et au bon exercice.

La sécurisation des procédures financières et comptables est facilitée par la mise en œuvre du CICF qui repose sur quelques préceptes :

❶ formalisation d'organigrammes fonctionnels, de fiches de postes et des délégations de signature ;

❷ réalisation de fiches de procédure ;

❸ identification des risques par les audits, les contrôles externes, les contrôles des agents et de l'encadrement ;

❹ diminution des risques par les formations, les instructions et autres directives, les modifications des procédures, la révision de l'organisation et la formalisation des contrôles de supervision ;

❺ justification du contrôle interne par la mise en place de la traçabilité de toute la chaîne CICF depuis l'organigramme fonctionnel jusqu'aux contrôles.

2134. Exécution des opérations

Les opérations de recettes et de dépenses budgétaires correspondent à la notion de droits constatés comme les produits et les charges comptables et non à celles d'encaissement - décaissement.

Dans le cadre de l'exercice (du 1er janvier à la fin de la période d'inventaire), la constatation des droits ou la certification du service fait ne peuvent être postérieures au 31 décembre de l'exercice concerné.

Les écritures comptables de prise en charge de ces opérations budgétaires s'effectuent selon le même calendrier (du 1er janvier à la fin de la période d'inventaire).

Par contre, les opérations d'encaissement ou de décaissement s'exécutent dans le cadre de l'année civile (du 1er janvier au 31 décembre).

2135. Dispositions d'ordre pratique concernant la dépense

Les ordres de dépenses ou mandats sont établis et récapitulés sur le bordereau journal des mandatements émis et adressés à l'agent comptable.

21351. Ordre de dépenses émis pour un montant inférieur aux droits du créancier

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 faisant référence à ce dernier.

21352. Ordre de dépenses émis pour un montant supérieur aux droits du créancier

Lorsque l'ordre de dépenses 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 :

1. Avant la clôture de l'exercice

Un ordre de reversement faisant 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 ou de classe 2 qui avait primitivement supporté la dépense, par le débit du compte :

- de tiers primitivement crédité (ex : compte 4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations - Exercice courant), si le mandat n'a pas encore été payé ;
- de tiers intéressé ou par simplification du compte 463 - Autres comptes débiteurs - Ordres de recettes à recouvrer dans le cas contraire.

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.

2. Après la clôture de l'exercice

Il est procédé à l'émission d'un ordre de recette au titre du service budgétaire approprié :

- au crédit d'un compte de classe 2 pour les opérations en 2e section ; dans ce cas, il conviendra éventuellement d'équilibrer, par le débit d'un compte 13, le passif du bilan et d'émettre les pièces comptables appropriées (ordre de dépense) ;
- au crédit du compte 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs, si la régularisation se rattache à l'exploitation normale et courante de l'établissement ;
- au crédit d'une subdivision du compte 7683 - Produits financiers provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs, si la régularisation se rattache à la gestion financière ;
- 771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion, si la régularisation se rattache à une opération de caractère exceptionnel.

L'ordre de recettes est adressé à l'agent comptable à l'appui du bordereau d'émission des ordres de recettes de la série normale.

En contrepartie du crédit du compte de produit ou de classe 2, l'agent comptable débite un compte de tiers (par exemple, le compte 4632 - Autres comptes débiteurs - Ordres de recettes à recouvrer).
La régularisation intervenant après la clôture de l'exercice ne donne pas lieu à rétablissement de crédits.

21353. Ordre de dépenses émis sur imputation erronée

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.

2136. Dispositions d'ordre pratique concernant la recette

Les ordres de recettes sont établis, récapitulés sur un bordereau et adressés à l'agent comptable.

21361. Ordre de recettes émis pour un montant inférieur aux droits acquis par l'établissement

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.

21362. Ordre de recettes émis pour un montant supérieur aux droits acquis par l'établissement

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 :

1. Avant la clôture de l'exercice

Un ordre d'annulation ou de réduction de recettes faisant 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 d'annulations de recettes. L'agent comptable débite le compte qui avait enregistré la recette par un crédit

- du compte 4664 - Excédents de versements à rembourser, si le titre avait été recouvré ;
- du compte de tiers primitivement débité, dans le cas contraire (ex. : le 4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant).

En fin d'exercice, le total des bordereaux des ordres d'annulations de recettes est déduit du total cumulé du dernier bordereau d'émission des ordres de recettes, pour donner le total des produits à recouvrer par l'agent comptable au titre de l'exercice considéré.

2. Après la clôture de l'exercice

Un mandat, au nom de l'agent comptable, est émis par l'ordonnateur sur les crédits du service approprié et l'un des comptes suivants est débité :

- 6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs, lorsque la régulation se rattache à l'exploitation normale et courante de l'établissement
- 668 - Charges financières provenant de l'annulation d'ordre de recettes des exercices antérieurs, lorsque la régulation se rattache à sa gestion financière
- 671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion lorsque la régulation se rattache à ces opérations exceptionnelles ;
- Compte de classe 1 lorsque la régulation se rattache à une opération en capital.

Le mandat, auquel est annexé le justificatif 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.

En contrepartie du débit du 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 4662 - Autres comptes créditeurs - Mandats à payer - Exercice courant, dans le cas contraire.

21363. Ordre de recettes émis sur imputation erronée

Les erreurs d'imputation de recettes constatées en cours d'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.

2137. Classification des opérations

L'ensemble des opérations intéressant tous les comptes de la nomenclature comptable induisent des écritures qui donnent, suivant le cas, deux types d'opérations qui peuvent s'analyser en opérations classiques et opérations d'ordre.

21371. Opérations classiques

Il existe deux types d'opérations :

- ***les opérations budgétaires classiques*** : ces opérations donnent naissance à l'élaboration de mandats ou de titres de recettes, établis à l'encontre ou au bénéfice d'un tiers, et s'inscrivent dans le cadre de l'exécution du budget. Elles mouvementent un compte budgétaire (en général les comptes de la classe 1, 2, 3, 6, 7) et un compte de tiers. Elles constatent, généralement, la naissance d'une dette ou d'une créance.
- ***les opérations non budgétaires (opérations de trésorerie)*** : il s'agit des opérations qui, en principe, mouvementent un ou des comptes de tiers ou financiers entre eux et qui ont pour finalité l'apurement au moyen d'instruments financiers de dettes et de créances. Aucun mandat ou titre de recettes n'est émis à cette occasion.

21372. Définition des opérations d'ordre

Les opérations d'ordre sont des opérations comptables et / ou budgétaires qui ne retracent pas de flux financiers réels et ne mettent pas l'établissement en rapport avec des tiers.

- ***opérations budgétaires d'ordre*** : ces opérations sont réalisées à l'initiative de l'ordonnateur. Elles ont été autorisées et prévues au budget et font l'objet de mandats de dépenses et/ou de titres de recettes. Elles sont enregistrées en comptabilité générale et dans la comptabilité de l'ordonnateur.
- ***opérations non budgétaires d'ordre*** *:* elles ne sont constatées que dans la comptabilité générale et ne font pas l'objet de mandat ni de titre de recettes. Elles ne sont pas inscrites au budget.

Il peut s'agir d'opérations internes d'ordre non budgétaire, initiées par l'ordonnateur et visées pour acceptation et comptabilisation par l'agent comptable, (exemple : transfert de travaux terminés aux comptes d'imputation définitive) ; il peut également s'agir d'opérations internes d'ordre comptable, relevant des seules mises à jour, régularisations et écritures pour solde de tout compte, passées par l'agent comptable sous sa seule responsabilité.

21373. Structure des documents

Des analogies existent entre :

- la première section et le compte de résultat ;
- la deuxième section et le bilan.

21374. Enregistrement des opérations

La comptabilité budgétaire est tenue par l'ordonnateur et rend compte de l'exécution du budget conformément aux prévisions. Elle enregistre la nature de la dépense.

La comptabilité générale est tenue par l'agent comptable. Elle distingue les différentes natures des opérations. Elle permet au comptable de s'assurer que les dépenses et les recettes sont conformes aux autorisations budgétaires données par le conseil d'administration de l'établissement.

Le compte financier rend ainsi compte de l'exécution du budget et présente les documents de synthèse comptable, ce qui évite la présentation distincte d'un compte administratif par l'ordonnateur comme c'est le cas, par exemple, pour les collectivités locales.

L'harmonisation entre cadres budgétaire et comptable se traduit au niveau des nomenclatures des services et des comptes et au niveau des écritures elles-mêmes.

S'agissant de la nomenclature comptable, dès lors qu'elle s'inspire du plan comptable, elle retient également le critère de la nature de l'opération.

Toutefois, si les recettes et les dépenses de fonctionnement sont calquées exactement sur les charges et les produits comptables, faisant de la première section une fidèle reproduction du compte de résultat, il en va autrement des rapports entre le bilan et la deuxième section budgétaire, ou section « des opérations en capital ».

21375. Variations des stocks

Les variations de stocks qui corrigent les achats constituent des opérations d'ordre budgétaire.

La constatation des variations de stocks est portée au budget par le chef d'établissement en fin d'année budgétaire et fait l'objet, si besoin, d'une décision budgétaire modificative présentée pour information au prochain conseil d'administration.

22. LA COMPTABILITE GENERALE

La comptabilité des établissements publics locaux d'enseignement est tenue selon le principe de la partie double. C'est-à-dire que toute opération donne lieu aux mouvements, d'une part, d'un ou plusieurs comptes en débit, d'autre part d'un ou plusieurs comptes en crédit, l'ensemble des sommes portées en débit étant égal à l'ensemble des sommes portées en crédit.

Toute opération donne lieu à une écriture comptable, justifiée par les pièces adéquates qui sont :
dans le cadre de l'exécution du budget et selon les cas :

- un mandat ;
- un ordre de reversement ;
- un ordre de recette ;
- un ordre de réduction ou d'annulation de recette.

en dehors du cadre de l'exécution du budget, à l'appui du débit de certains comptes de la classe 2 et 4, précisés infra :

- un ordre de paiement à l'initiative de l'ordonnateur ;
- un ordre de paiement à l'initiative du comptable.

Tous les ordres de paiement émanant de l'ordonnateur ou du comptable sont suivis selon une numérotation unique.

A partir des écritures comptables sont élaborés des documents de synthèse : compte de résultat et bilan.

Le plan comptable mis en œuvre par les établissements publics locaux d'enseignement est conforme au plan comptable général appliqué à partir du 29 avril 1999. Il a cependant été allégé (moins de subdivisions) pour tenir compte de la situation particulière des EPLE au regard notamment de leur patrimoine et de leur activité. Lorsqu'une subdivision n'apparaît pas dans le plan comptable des EPLE les opérations qui s'y rattachent sont naturellement comptabilisées au compte racine.

L'annexe 6 présente les évolutions entre le plan comptable issu de la circulaire n° 91-132 du 10 juin 1991 et le nouveau plan accessible aux EPLE

Les planches d'écritures comptables sont contenues dans l'annexe 7

221. LES ORDRES DE PAIEMENTS

Les ordres de paiement constituent une procédure particulière, préalable au règlement de certaines dépenses, et non un moyen de règlement.

2211. Les ordres de paiements

Ils sont établis soit à l'initiative de l'ordonnateur, soit à l'initiative de l'agent comptable, en fonction de leurs compétences respectives.

Le montant des ordres de paiement est réglé à la demande du créancier selon les moyens prévus par le code monétaire et financier.

Les ordres de paiement constituent la pièce justificative du débit des comptes hors budget mouvementés lors du règlement des opérations indiquées ci-dessous.

Il est précisé que les ordres de paiement ne peuvent en aucun cas servir de support pour le paiement de dépenses réglées sans ordonnancement préalable.

22111. Les ordres de paiements à l'initiative de l'ordonnateur

Sont émis à l'initiative de l'ordonnateur les ordres de paiement relatifs :

- aux remboursements des dépôts et cautionnements reçus (compte 165) ;
- aux dépôts et cautionnements versés (compte 275) ;
- aux factures non parvenues des fournisseurs (compte 408) ;
- aux avances et acomptes versés sur commandes (4091)
- aux rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoir à établir (4198)
- aux avances et acomptes au personnel (compte 425) ;
- aux dettes provisionnées pour congés à payer (compte 4282) ;
- aux charges à payer (comptes 4286, 4382, 4386, 4482, 4486, 4686) ;
- aux déficits constatés des agents comptables et des régisseurs (comptes 4291) ;
- aux opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques et les organismes internationaux (compte 443);
- à la taxe sur le chiffre d'affaires à décaisser (compte 4455) ;
- aux remboursements de TVA demandés (compte 4458) ;
- à la contribution au remboursement de la dette sociale et autres impôts (comptes 447) ;
- aux paiements en espèces à l'appui d'un mandat (compte 4668) ;
- aux contributions au fonds académique de la formation continue (4675)
- aux placements à court terme de valeurs mobilières (compte 50) ;
- et d'une manière générale, aux créances indivises et à toutes les créances dont le paiement est subordonné à la production par l'intéressé de son titre de créance ou de titres établissant ses droits et qualités.

22112. Les ordres de paiements à l'initiative de l'agent comptable

Sont émis à l'initiative de l'agent comptable les ordres de paiement relatifs :

- au règlement des fournisseurs (compte 4012), lorsque les mandats ou ordres de dépenses ont déjà été joints à l'appui du compte financier ;
- aux retenues de garanties et oppositions (comptes 4017 et 4047) ;
- aux oppositions (comptes 427 et 4667) ;
- aux virements à réimputer (compte 4663) ;
- aux excédents de versement à rembourser (compte 4664) ;
- aux sommes remises aux élèves (compte 4671)
- aux recettes à transférer (compte 4731).

22113. Présentation matérielle

Les ordres de paiement sont numérotés dans une série unique et continue ouverte par exercice.

Ils doivent obligatoirement comporter les mentions suivantes :

- l'exercice d'origine ;
- la date d'émission ;
- le cas échéant, numéro du mandat auquel ils se rapportent et numéro du bordereau d'émission des mandats
- le numéro d'ordre ;
- la nature de l'opération ;
- le compte mouvementé ;
- les nom, qualité et adresse du créancier ;
- le moyen de règlement et, s'il s'agit d'un règlement par virement, le numéro du compte à créditer ;
- le montant de la somme à payer ;
- le montant des retenues et oppositions éventuelles ;
- le montant net à payer.

Les ordres de paiement sont signés par l'autorité à l'origine de leur émission.

2212. Les avis de paiement

22121. Principes

Les règlements qui sont effectués en numéraire donnent lieu à l'émission, par l'ordonnateur ou l'agent comptable, d'un avis de paiement.

L'avis de paiement constitue la pièce sur laquelle le règlement en numéraire est matérialisé par l'apposition, par le créancier, de l'acquit libératoire.

22122. Présentation matérielle

Les avis de paiement sont numérotés dans une série continue unique ouverte par exercice. Ils doivent obligatoirement comporter les mentions suivantes :

- l'exercice d'origine ;
- la date d'émission ;
- le numéro du mandat auquel ils se rapportent et le numéro du bordereau d'émission des mandats
- le numéro d'ordre ;
- la nature de l'opération ;
- les nom, qualité et adresse du créancier ;
- le montant de la somme à payer ;
- le montant des retenues et oppositions éventuelles ;
- le montant net à payer ;
- l'agent comptable assignataire de la dépense.

Un emplacement particulier doit être réservé pour que le créancier puisse apposer son acquit libératoire, date, lieu et signature, lors du paiement de la dépense.

Les avis de paiement doivent également signaler de façon très apparente le délai de prescription des créances sur les établissements publics, en le libellant comme suit : "Attention : cet avis de paiement ne vous sera plus payé après le 31 décembre de la quatrième année suivant celle où il a été émis. Toutefois, ce délai de prescription peut être interrompu ou suspendu dans les cas prévus par les articles 2, 3 et 5 de la loi n° 68-1250 du 31 décembre 1968. Tout renseignement à ce sujet peut être recueilli auprès de l'agent comptable désigné sur ce document." Les avis de paiement sont signés par l'autorité à l'origine de l'émission.

222. LA NOMENCLATURE COMPTABLE

PLAN COMPTABLE ET SENS DES SOLDES

Classe 1 : Comptes de capitaux

10 - Capital et réserves

102 – Biens remis à disposition des établissements (créditeur ou nul)

- 1021 - Dotation (Etat)
- 1022 - Dotation (Région)
- 1023 - Dotation (Département)
- 1024 - Dotation autres organismes
- 1027 - Affectation

103 - Biens remis en pleine propriété aux établissements (créditeur ou nul)

- 1031 - Autres compléments de dotation - État
- 1032 - Autres compléments de dotation - Région
- 1033 - Autres compléments de dotation - Département
- 1034 - Autres compléments de dotation - autres organismes
- 1035 - Dons et legs en capital

106 - Réserves

1068 - Autres réserves (créditeur ou nul)

- 10681 - Etablissement
- 10684 - Services spéciaux
- 10687 - Service de restauration et hébergement

11 - Report à nouveau

110 - Report à nouveau (créditeur ou nul)

119 - Report à nouveau (débiteur ou nul)

12 - Résultat net de l'exercice (bénéfice ou perte)

120 - Résultat de l'exercice (solde créditeur - excédent)

129 - Résultat de l'exercice (solde débiteur - déficit)

13 - Subventions d'investissement

131 - Subventions d'équipement reçues (créditeur ou nul)

- 1311 - Etat
- 1312 - Région
- 1313 - Département
- 1314 - Commune et groupement de communes
- 1315 - Autres collectivités et établissements publics
- 1316 - Organismes internationaux
- 1318 - Autres subventions d'équipement reçues
  - 13181 - Produit des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
  - 13182 - Participation des établissements à l'équipement du GRETA
  - 13183 - Versements des organismes collecteurs de taxes diverses
  - 13185 - Fonds commun des services d'hébergement
  - 13186 - Participations reçues pour équipement du groupement de services
  - 13188 - Autres participations et subventions d'équipement

138 - Autres subventions d'investissement reçues (créditeur ou nul)

139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat (débiteur ou nul)

15 - Provisions pour risques et charges (solde créditeur ou nul)

151 - Provisions pour risques

- 1511 - Provisions pour litiges
- 1515 - Provisions pour pertes de change

1518 - Autres provisions pour risques

157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices

158 - Autres provisions pour charges

16 - Emprunts et dettes assimilés (solde créditeur ou nul)

165 - Dépôts et cautionnements reçus

167 - Emprunts et dettes assortis de conditions particulières

1674 - Avances de l'Etat et des collectivités publiques

18 - Compte de liaison

181 - Compte de liaison des établissements

185 - Opérations de trésorerie inter – services (créditeur compta établissement principal - débiteur compta budget annexe)

186 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges)

187 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (produits)

Classe 2 : Comptes d'immobilisations

20 - Immobilisations incorporelles (solde débiteur ou nul)

205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires

21 - Immobilisations corporelles (solde débiteur ou nul)

211 - Terrains

212 - Agencements - Aménagements de terrains

213 - Constructions

214 - Constructions sur sol d'autrui

215 - Installations techniques, matériels et outillages

216 - Collections

218 - Autres immobilisations corporelles

2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers (dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire ou affectataire)

2182 - Matériel de transport

2183 - Matériel de bureau et informatique

2184 - Mobilier

23 - Immobilisations en cours (solde débiteur ou nul)

231 - Immobilisations corporelles en cours

232 - Immobilisations incorporelles en cours

237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles

238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

26 - Participations et créances rattachées à des participations (solde débiteur ou nul)

261 - Titres de participation et parts dans les associations, syndicats et organismes divers

266 - Autres formes de participation (dont participation à constitution de patrimoine commun)

27 - Autres immobilisations financières (solde débiteur ou nul)

271 - Titres immobilisés (droit de propriété)

272 - Titres immobilisés (droit de créance)

275 - Dépôts et cautionnements versés

276 - Autres créances immobilisées

28 - Amortissement des immobilisations (créditeur ou nul)

280 - Amortissement des immobilisations incorporelles

281 - Amortissements des immobilisations corporelles

2812 - Agencements - Aménagements de terrains

2813 - Constructions

2814 - Constructions sur sol d'autrui

2815 - Installations techniques, matériels industriels et outillages

2816 - Collections
2818 - Autres immobilisations corporelles

29 - Dépréciations des immobilisations (créditeur ou nul)

290 - Dépréciations des immobilisations incorporelles
291 - Dépréciations des immobilisations corporelles
293 - Dépréciations des immobilisations en cours
296 - Dépréciations des participations et créances rattachées à des participations
297 - Dépréciations des autres immobilisations financières

Classe 3 : Comptes de stocks et d'en cours

31 - Matières premières (débiteur ou nul)

311 - Denrées
313 - Matières d'œuvre

32 - Autres approvisionnements (débiteur ou nul)

321 - Matières consommables
3211 - Charbon
3212 - Fuel
3213 - Autres combustibles
322 - fournitures consommables
3221 - Trousseaux
3222 - Fournitures scolaires
3223 - Fournitures administratives
3224 - Produits d'entretien
328 - Autres approvisionnements stockés

33 - En cours de production de biens (débiteur ou nul)

331 - Produits en cours (objets confectionnés)

34 - En cours de production de services (débiteur ou nul)

345 - Prestations de services en cours

35 - Stocks de produits (débiteur ou nul)

355 - Produits finis (objets confectionnés)

39 - Dépréciations des stocks et en cours (créditeur ou nul)

391 - Dépréciations des matières premières et fournitures
392 - Dépréciations des autres approvisionnements
393 - Dépréciations des en cours de production de biens
394 - Dépréciations des en cours de production de services
395 - Dépréciations des stocks de produits

Classe 4 : Comptes de tiers

40 - Fournisseurs et comptes rattachés

401 - Fournisseurs ordinaires (créditeur ou nul)
4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations
4017 - Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions

403 - Fournisseurs - Effets à payer (créditeur ou nul)

404 - Fournisseurs d'immobilisations (créditeur ou nul)
4042 - Fournisseurs d'immobilisations
4047 - Retenues de garanties et oppositions

405 - Fournisseurs d'immobilisations - Effets à payer (créditeur ou nul)

408 - Fournisseurs - Factures non parvenues (créditeur ou nul)

4081 - Fournisseurs - Factures non parvenues

4084 - Fournisseurs d'immobilisations - Factures non parvenues

409 - Fournisseurs débiteurs (débiteur ou nul)

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 rattachés

411 - Familles - Collectivités et établissements hébergés (débiteur ou nul)

4111 - Familles - Frais scolaires - Exercices antérieurs

4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant

4113 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercices antérieurs

4114 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercice courant

4115 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercices antérieurs

4116 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercice courant

4117 - Familles - Participation aux voyages scolaires - Exercices antérieurs

4118 - Familles - Participation aux voyages scolaires - Exercice courant

412 - Autres clients (débiteur ou nul)

4121 - Autres clients - Exercices antérieurs

4122 - Autres clients - Exercice courant

4123 - Titres restaurant

413 - Clients - Effets à recevoir sur vente de biens, de prestations, de services (débiteur ou nul)

416 - Créances contentieuses (débiteur ou nul)

418 - Clients – ordres de recettes à établir (débiteur ou nul)

419 - Clients créditeurs (créditeur ou nul)

4191 - Avances reçues des familles, collectivités et établissements hébergés

4192 - Avances reçues des autres clients

4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

42 - Personnel et comptes rattachés

421 - Personnel - Rémunérations dues (créditeur ou nul)

423 - Personnel - Remboursement de frais (créditeur ou nul)

425 - Personnel - Avances et acomptes (débiteur ou nul)

427 - Personnel - Oppositions (créditeur ou nul)

428 - Personnels - Charges à payer et produits à recevoir

4282 - Personnel - Dettes provisionnées pour congés à payer (créditeur ou nul)

4286 - Personnel - Autres charges à payer (créditeur ou nul)

4287 - Personnel - Produits à recevoir (débiteur ou nul)

429 - Déficits et débets des comptables et régisseurs (débiteur ou nul)

4291 - Déficits constatés avant émission de l'ordre de versement

4292 - Déficits constatés après émission de l'ordre de versement

4294 - Débets constatés par arrêté du ministre

4295 - Débets constatés par arrêt du juge des comptes

43 - Sécurité sociale et organismes sociaux

431 - Sécurité sociale (créditeur ou nul)

437 - Autres organismes sociaux (créditeur ou nul)

438 - Organismes sociaux - Charges à payer et produits à recevoir

4382 - Organismes sociaux - Charges sociales sur congés à payer (créditeur ou nul)

4386 - Organismes sociaux - Autres charges à payer (créditeur ou nul)

4387 - Organismes sociaux - Produits à recevoir (débiteur ou nul)

44 - Etat et autres collectivités publiques

441 - Etat et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir ou reçues

4411 - Subventions de l'Etat

44111 - Subventions pour frais de personnel
44112 - Subventions pour bourses et primes
44113 - Subventions programme 141, enseignement scolaire du second degré
44114 - Subventions programme 214, soutien de la politique de l'éducation nationale
44116 - Subventions programme 230, vie de l'élève
44117 - Subventions d'investissement
44118 - Autres subventions de l'Etat

4412 - Subventions de la collectivité de rattachement

44122 - Subvention de fonctionnement
44123 - Subventions d'investissement
44125 - Subventions aides à caractère social au profit des élèves
44128 - Autres subventions de la collectivité de rattachement

4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques

4418 - Autres subventions

443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publics, les organismes internationaux

4431 - Droits d'examen
4432 - Dépenses de jury ou baccalauréat
4433 - Organisation de concours
4434 - Opérations pour le compte de la collectivité de rattachement
4438 - Opérations diverses

445 - Taxes sur le chiffre d'affaires

4455 - TVA à décaisser
4456 - TVA déductible
4457 - TVA Collectée
4458 - TVA à régulariser ou en attente

447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (créditeur ou nul)

448 - Etat et autres collectivités publiques - Charges à payer, produits à recevoir

4482 - Etat et autres collectivités publiques - Charges fiscales sur congés à payer (créditeur ou nul)

4486 - Etat et autres collectivités publiques - Autres charges à payer (créditeur ou nul)

4487 - Etat et autres collectivités publiques - Produits à recevoir (débiteur ou nul)

46 - Débiteurs et créditeurs divers

462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement (débiteur ou nul)

463 - Autres comptes débiteurs - Ordres de recettes à recouvrer (débiteur ou nul)

4631 - Exercices antérieurs
4632 - Exercice courant

466 - Autres comptes créditeurs (créditeur ou nul)

4662 - Mandats à payer
4663 - Virements à réimputer
4664 - Excédents de versement à rembourser
4667 - Oppositions
4668 - Ordres de paiement de l'ordonnateur

467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs

4671 - Semaine des élèves (créditeur ou nul)
4672 - Caisse de solidarité (créditeur ou nul)
4674 - Taxe d'apprentissage (créditeur ou nul)
4675 - Fonds académique de mutualisation des ressources de la formation continue
4676 - Participation des associations au titre du fonds social pour les cantines
4678 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs

468 - Produits à recevoir et charges à payer

4682 - Charges à payer sur ressources affectées (créditeur ou nul)

46821 - Charges à payer - Contrats aidés

468211 - Charges à payer - contrats emplois solidarité

468212 - Charges à payer - contrats emplois consolidés

468213 - Charges à payer - Contrats d'avenir

468214 - Charges à payer - Contrat d'accompagnement dans l'emploi

468215 - Charges à payer - autres contrats aidés

46822 - Charges à payer - Crédits pédagogiques

468223 - Charges à payer - Projets d'établissement (F.A.I., P.A.E. …)

468224 - Charges à payer - Zones d'éducation prioritaire

468225 - Charges à payer - Sections sports études

46823 - Charges à payer - Formation continue

46825 - Charges à payer - Actions de formation des personnels de l'Education nationale

46826 - Charges à payer - divers actions en faveur des élèves

468263 - Charges à payer - Appariements, voyages, échanges

468264 - Charges à payer - Centres d'accueil

468265 - Charges à payer - Transports scolaires

46827 - Charges à payer - Financements européens

4684 - Produits à recevoir sur ressources affectées (débiteur ou nul)

46841 - Produits à recevoir - Contrats aidés

468411 - Produits à recevoir - contrats emplois solidarité

468412 - Produits à recevoir - contrats emplois consolidés

468413 - Produits à recevoir - Contrats d'avenir

468414 - Produits à recevoir - Contrats d'accompagnement dans l'emploi

468415 - Produits à recevoir - autres contrats aidés

46842 - Produits à recevoir - Crédits pédagogiques

468423 - Produits à recevoir - Projets d'établissement (F.A.I., P.A.E. ...)

468424 - Produits à recevoir - Zones d'éducation prioritaire

468425 - Produits à recevoir - Section sports études

46843 - Produits à recevoir - Formation continue

46845 - Produits à recevoir - Actions de formation des personnels de l'Education nationale

46846 - Produits à recevoir - diverses actions en faveur des élèves

468463 - Produits à recevoir - Appariements, voyages, échanges

468464 - Produits à recevoir - Centres d'accueil

468465 - Produits à recevoir - Transports scolaires

46847 - Produits à recevoir - Financements européens

4686 - Charges à payer (créditeur ou nul)

4687 - Produits à recevoir (débiteur ou nul)

47 - Comptes transitoires ou d'attente

471 - Recettes à classer (créditeur ou nul)

4712 -Tickets repas élèves

4713 - Tickets repas commensaux

4715 - Recettes des régisseurs à vérifier

4718 - Autres recettes à classer

472 - Dépenses à classer et à régulariser (débiteur ou nul)

4721 - Dépenses payées avant ordonnancement

4722 - Commission bancaire en instance de mandatement

4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier

4728 - Autres dépenses à régulariser

473 - Recettes et dépenses à transférer

4731 - Recettes à transférer (créditeur ou nul)

47312 - Cotisations mutuelles

47313 - Cotisation de Sécurité sociale des étudiants

47318 - Autres recettes à transférer (dont frais de culte)

4735 - Dépenses à transférer (débiteur ou nul)

476 - Différences de conversion en devises - Actifs (débiteur ou nul)

4761 - Diminution de créances - Actif

4762 - Augmentation de dettes - Actif

4768 - Différences compensées par couverture de change - Actif

477 - Différences de conversion en devises - Passifs (créditeur ou nul

4771 - Augmentation de créances - Passif

4772 - Diminution de dettes - Passif

4778 - Différences compensées par couverture de change - Passif

478 - Autres comptes transitoires

48 - Comptes de régularisation

486 - Charges constatées d'avance (débiteur ou nul)

487 - Produits constatés d'avance (créditeur ou nul)

49 - Dépréciations des comptes de tiers (créditeur ou nul)

491 - Dépréciations des comptes de clients

496 - Dépréciations des comptes de débiteurs divers

Classe 5 : Comptes financiers

50 - Valeurs mobilières de placement

500 - Valeurs mobilières de placement (débiteur ou nul)

51 - Banques, établissements financiers et assimilés

511 - Valeurs à l'encaissement (débiteur ou nul)

5112 - Chèques bancaires à l'encaissement

5113 - Chèques vacances à l'encaissement

5114 - Titres restaurant à l'encaissement

5115 - Cartes bancaires à l'encaissement

5116 - Prélèvements automatiques

5117 - Effets impayés

5118 - Autres valeurs à l'encaissement

515 - Trésor

5151 - Compte trésor (débiteur ou nul)

5159 - Trésor : règlements en cours de traitement (créditeur ou nul)

53 – Caisse (débiteur ou nul)

531 - Caisse

54 - Régies d'avances et accréditifs (débiteur ou nul)

542 - Avances consenties (cadre du fonds académique de mutualisation)

543 - Régies d'avance

545 - Régies de recettes

548 - Avances pour menues dépenses

58 - Virements internes

581 - Virements internes de comptes **Nul**

585 - Virements internes de fonds (débiteur ou nul)

59 - Dépréciations des comptes financiers

590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement (créditeur ou nul)

Classe 6 : Comptes de charges

60 - Achats et variation de stocks

601 - Achats de matières premières
- 6011 - Achats de denrées
- 6013 - Achats de matières d'œuvre

602 - Achats d'autres approvisionnements
- 6021 - Matières consommables
- 6022 - Fournitures consommables
- 6028 - Achats d'autres approvisionnements stockés

603 - Variation des stocks
- 6031 - Variation des stocks de matières premières
- 6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements

606 - Achats d'approvisionnements non stockés
- 6061 - Fournitures non stockables (eau et énergie)
- 6062 - Manuels scolaires
- 6063 - Fournitures et petit matériel d'entretien
- 6064 - Fournitures administratives
- 6065 - Linge, vêtements de travail et produits de nettoyage
- 6066 - Infirmerie et produits pharmaceutiques
- 6067 - Fournitures et matériels d'enseignement (non immobilisables)
- 6068 - Autres fournitures (matériels, mobiliers et outillages non immobilisables...)

609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats

61 - Services extérieurs

611 - Sous-traitance générale
- 6111 - Restauration Hébergement
- 6112 - Divers prestations d'entretien
- 6113 - Voyages
- 6118 - Autres activités sous-traitées

612 - Redevances de crédit-bail

613 - Locations

614 - Charges locatives et de copropriété

615 - Entretien et réparation

616 - Primes d'assurance

617 - Études et recherches

618 - Divers
- 6181 - Documentation générale et administrative
- 6186 - Bibliothèque des élèves

619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

62 - Autres services extérieurs

621 - Personnels extérieurs à l'établissement

622 - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

623 - Publicité, publications, relations publiques

624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes
- 6245 - Transports pour voyages d'études, visites et sorties pédagogiques
- 6248 - Transports divers

625 - Déplacements, missions et réceptions
- 6251 - Voyages et déplacements du personnel
- 6252 - Déplacements d'élèves (hors transport collectif)

6254 - Frais d'inscription aux colloques

6257 - Réceptions

626 - Frais postaux et frais de télécommunications

627 - Services bancaires

628 - Charges externes diverses

6281 - Blanchissage

6282 - Formation des personnels

6284 - Sorties pédagogiques (hors transport)

6285 - Hébergements

6286 - Concours divers (cotisations,…)

6288 - Autres charges externes diverses

629 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs

63 - Impôts, taxes et versements assimilés

631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts)

632 - Charges fiscales sur congés payés

633 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)

6331 - Versement de transport

6332 - Cotisation FNAL

6333 - Participation des employeurs à la formation professionnelle continue

6338 - Autres impôts sur rémunérations

635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts)

637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

64 - Charges de personnel

641 - Rémunération personnels non enseignants

642 - Rémunération personnels enseignants

644 - Rémunération du personnel recruté en application de conventions et rémunérations diverses

6443 - Rémunération du médecin de l'établissement

6444 - Indemnités de direction et de gestion (formation continue)

6445 - Rémunérations des contrats aidés

6446 - Allocations pour perte d'emploi

6447 - Rémunérations des assistants d'éducation

6448 - Autres rémunérations

645 - Charges de Sécurité sociale et de prévoyance (cotisations patronales)

6451 - Cotisations à l'URSSAF

6452 - Cotisations aux mutuelles

6453 - Cotisations aux caisses de retraite et pensions civiles

6454 - Cotisations aux assurances chômage

6458 - Cotisations aux autres organismes sociaux

647 - Autres charges sociales (cotisations patronales)

648 - Autres charges de personnel

65 - Autres charges de gestion courante

651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires

6511 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés

6516 - Droits d'auteur et de reproduction

656 - Transfert à des collectivités ou à divers organismes

6561 - Transfert aux EPLE

6562 - Transfert à la collectivité territoriale de rattachement

6563 - Transfert aux services de l'Etat

6564 - Transfert aux associations

6565 - Transferts aux autres personnes publiques

6568 - Divers autres transferts

657 - Charges spécifiques

6571 - Bourses nationales d'études, bourses d'équipement et primes à la qualification des élèves

6572 - Dotation d'équipement des élèves

6573 - Autres bourses dont remise de principe

6576 - Aide sociale en faveur des élèves

6578 - Autres charges spécifiques

658 - Autres charges de gestion courante

6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recette des exercices antérieurs

6586 - Contributions du service de la formation continue

6587 - Contributions entre budget principal et budget annexe

6588 - Contribution entre services de l'établissement

66 - Charges financières

661 - Charges d'intérêts

666 - Pertes de change

667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement

668 - Autres charges financières

67 - Charges exceptionnelles

671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion

675 - Valeur comptable des éléments d'actifs cédés

678 - Autres charges exceptionnelles

68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions

681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation

6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation

6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles

6817 - Dotations aux dépréciations des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement)

686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières

687 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges exceptionnelles

Classe 7 : Comptes de produits

70 - Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises

701 - Ventes d'objets confectionnés

703 - Ventes de produits résiduels

706 - Prestations de services

7062 - Produits de la restauration scolaire et de l'hébergement

7066 - Produits issus des actions de formations

7067 - Contribution des participants

7068 - Autres prestations de service

708 - Produits des activités annexes

7083 - Locations diverses

7084 - Mise à disposition de personnels facturée

7087 - Participation d'autres organismes aux frais généraux

7088 - Autres produits d'activités annexes

709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement

71 - Production stockée (variation de l'exercice)

713 - Variation du stock d'objets confectionnés

7133 - Variation du stock des en-cours de production de biens

7134 - Variation du stock des en-cours de production de services

7135 - Variation du stock des produits finis

72 - Production immobilisée

721 - Immobilisations incorporelles

722 - Immobilisations corporelles

74 - Subventions d'exploitation

741 - Etat

7411 - Subventions ministère de l'éducation nationale

7415 - Subventions d'autres ministères

744 - Collectivités publiques et organismes internationaux

7442 - Subventions de la région

7443 - Subventions du département

7444 - Subventions des communes et groupements de collectivités

7445 - Subventions de l'ASP

7446 - Subventions de l'Union européenne

7447 - Subventions des autres organismes internationaux

7448 - Autres subventions de collectivités publiques

746 - Dons et legs

7461 - Action de mécénat

7466 - Dons et legs (caisse de solidarité)

7468 - Autres dons et legs

748 - Autres subventions d'exploitation

7481 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage

7482 - Contributions hors convention des entreprises et organismes professionnels

7483 - Reversements par des organismes collecteurs de taxes diverses

7484 - Participation des associations au titre du fonds social pour les cantines

7488 – Autres subventions d'exploitation

75 - Autres produits de gestion courante

751 - Redevances pour brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires

756 - Transferts d'établissements ou de collectivités publics

758 - Divers autres produits de gestion courante

7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs

7586 - Contributions du service de la formation continue

7587 - Contributions entre budget principal et budget annexe

7588 - Contributions entre services de l'établissement

76 - Produits financiers

761 - Produits de participations

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

7683 - Produits financiers provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs

7688 - Divers autres produits financiers

77 - Produits exceptionnels

771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion

775 - Produits des cessions d'éléments d'actifs

776 - Produits issus de la neutralisation des amortissements

777 - Quote-part des subventions d'investissement virée au compte de résultat de l'exercice

778 - Autres produits exceptionnels

78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions

781 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions - Produits d'exploitation

7811 - Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation

7816 - Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles

7817 - Reprises sur dépréciations des actifs circulants (autres que les valeurs mobilières de placement)

786 - Reprises sur dépréciations et provisions Produits financiers

787 - Reprises sur dépréciations et provisions Produits exceptionnels

79 - Transferts de charges (compte ouvert pour mémoire)

Classe 8 : Comptes spéciaux

80 - Engagements hors bilan

801 - Engagements donnés par l'établissement

802 - Engagements reçus par l'établissement

809 - Contrepartie des engagements

86 - Valeurs inactives

861 - Titres et valeurs en portefeuille

862 - Titres et valeurs chez les correspondants

863 - Comptes de prise en charge

89 - Bilan

890 - Bilan d'ouverture

891 - Bilan de clôture

223. LE FONCTIONNEMENT DES COMPTES

L'ensemble des opérations intéressant tous les comptes de la nomenclature induisent des écritures qui donnent, suivant le cas, quatre types d'opérations qui peuvent s'analyser ainsi :

Opérations budgétaires classiques

Elles donnent naissance à l'élaboration d'ordres de dépenses, de reversement de titres de recettes ou d'annulation de recettes, 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.

Opérations budgétaires d'ordre

Elles 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'entraînent aucun flux financier réel, mais s'inscrivent néanmoins dans le cadre de l'exécution budgétaire (ex. : amortissements, écritures de stocks).

Opérations internes d'ordre non budgétaires

Elles 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).

Opérations internes comptables d'ordre

Elles 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.

224. CLASSE 1 : COMPTES DE CAPITAUX

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, et d'autre part, de l'ensemble des éléments passifs (passif externe).

Dans les établissements publics locaux d'enseignement 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 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 ;
- réserves ;
- report à nouveau.

2241. Compte 10 - Capital et réserves

En raison de la situation juridique particulière des établissements publics locaux d'enseignement et de leurs conditions de création, il a été nécessaire de procéder à des aménagements dérogatoires au PCG, s'agissant des subdivisions du compte 10 « Capital et réserves », lesquelles se caractérisent par l'absence de comptes de capitaux auxquels ont été substitués des comptes retraçant l'origine et la nature des biens dont disposent les établissements publics.

22411. Subdivision du compte

102 – Biens remis à disposition des établissements

1021 - Dotation (Etat)
1022 - Dotation (Région)
1023 - Dotation (Département)
1024 - Dotation autres organismes
1027 – Affectation

103 - Bien remis en pleine propriété aux établissements

1031 - Autres compléments de dotation - État
1032 - Autres compléments de dotation - région
1033 - Autres compléments de dotation - département
1034 - Autres compléments de dotation - autres organismes
1035 - Dons et legs en capital

106 - Réserves

1068 - Autres réserves
10681 - Établissement
10684 - Services spéciaux
10687 - Service de restauration et d'hébergement

22412. Compte 102 - Biens remis à disposition des établissements

Le compte 102 - Biens remis à disposition des établissements - retrace les moyens généraux, *en nature*, remis en dotation, en affectation ou à disposition à l'établissement par l'État, les collectivités territoriales ou des organismes autres, afin de lui permettre d'assurer la mission qui lui est dévolue.
Les subdivisions du compte 102 entraînent des opérations budgétaires et comptables d'ordre. En effet, les biens affectés à l'établissement apparaissent au bilan de l'établissement mais n'ont pas d'incidence directe patrimoniale.
La planche d'écritures n° 4 présente le type et les différentes opérations relatives à ce compte.

Technique comptable :

Attribution du bien au profit de l'établissement sous forme de dotation

- Débit compte de classe 2 intéressé
- Crédit compte - 102x

Neutralisation des amortissements ou des dépréciations

- Débit compte - 102x
- Crédit compte - 776 Produits issus de la neutralisation des amortissements

Nota : si la sortie de l'inventaire du bien intervient avant la fin de la mise en œuvre du plan d'amortissement, une opération inverse à celle relative à l'attribution du bien décrite ci-dessus (débit 102 / crédit compte de classe 2 intéressé) sera effectuée pour le montant correspond à la part non amortie

224121. Compte 1021 – Dotation Etat

Ce compte retrace la valeur des biens (terrains et d'immeubles) reçus par l'établissement à titre de dotation initiale.

224122. Compte 1022 – Dotation région

Ce compte retrace les subventions en nature de la région lorsque ce caractère a été précisé de façon formelle par l'autorité qui les a versées.

224123. Compte 1023 – Dotation département

Ce compte retrace les subventions en nature du département lorsque ce caractère a été précisé de façon formelle par l'autorité qui les a versées.

224124. Compte 1024 - Dotation (autres organismes)

Sont constatées à ce compte les subventions en nature autres que celles reçues de l'Etat et des autres collectivités précitées lorsque ce caractère a été précisé de façon formelle par l'autorité versante.

224125. Compte 1027 - Affectation

Ce compte est destiné à enregistrer au passif du bilan la contrepartie des terrains et immeubles faisant l'objet d'une attribution sous forme d'affectation au profit de l'établissement (mise à disposition 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 des comptes 21 (immobilisations corporelles) 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 si le bien ne fait pas l'objet d'un plan d'amortissement.

22413. Compte 103 - Biens remis en pleine propriété aux établissements

Le compte 103 retrace les moyens généraux remis à l'établissement en pleine propriété pour assurer sa mission, soit sous la forme de subventions en espèces, soit sous la forme de dons et legs.

224131. Compte 1031 - Autres compléments de dotation – État

Ce compte retrace les subventions en espèces de l'Etat ayant le caractère 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 donateur ou l'organisme qui a procédé à la dotation (exemple : équipement spécifique à une opération), les subventions sont imputables au 131x.

Technique comptable :

Attribution du bien au profit de l'établissement sous forme de dotation

- Débit compte 44117 - subventions d'investissement ;
- Crédit compte - 1031 (titre de recettes).

Complément de dotation à reverser

- Débit compte - 1031 ;
- Crédit compte - 443 - opérations particulières

224132. Compte 1032 - Autres compléments de dotation - Région

Ce compte fonctionne comme le compte 1031 mais retrace les subventions en espèces de la région.

224133. Compte 1033 - Autres compléments de dotation - département

Ce compte fonctionne comme le compte 1031 mais retrace les subventions en espèces du département.

224134. Compte 1034 - Autres compléments de dotation - autres organismes

Ce compte fonctionne comme le compte 1031 mais retrace les subventions en espèces des organismes autres que ceux cités précédemment.

224135. Compte 1035 - 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.

Technique comptable :

Dons et legs en nature

- Débit compte de classe 2 intéressé, ou exceptionnellement ;
- Débit 500 Valeurs mobilières de placement ;
- Crédit 1035 Dons et legs en capital

Dons et legs en espèces affectés à des opérations d'investissement ou à employer en achat de valeurs

- Débit compte financier intéressé ;
- Crédit 1035 Dons et legs en capital.

22414. Compte 106 - Réserves

Les réserves à inscrire au compte 106 sont constitués de la somme des résultats excédentaires affectés durablement à l'établissement jusqu'à décision contraire de son conseil d'administration. Ce compte est crédité ou débité, lors de l'affectation des résultats.

224141. Subdivision du compte

1068 - Autres réserves
- 10681 - Etablissement
- 10684 - Services spéciaux
- 10687 - Service de restauration et d'hébergement

224142. Compte 1068 - Autres réserves

Le compte 1068 - Autres réserves - enregistre les résultats de la section de fonctionnement conservés par l'établissement. Son solde présente le montant cumulé de ces résultats. Le conseil d'administration de l'EPLE peut ventiler le résultat sur plusieurs subdivisions du compte 1068 - autres réserves en retenant éventuellement comme clé de répartition le résultat partiel obtenu par la différence entre les recettes nettes et les dépenses nettes du ou des services spéciaux.

A défaut de précision du conseil d'administration, c'est le compte 10681 - établissement qui enregistre le résultat de l'exercice. Le résultat d'un budget annexe est enregistré à cette même subdivision du compte du budget annexe considéré.

Technique comptable (*voir planche 3*)

Le compte 1068 est crédité ou débité à la subdivision intéressée des résultats affectés durablement au service général ou aux services spéciaux par le conseil d'administration, soit par le débit ou le crédit de la subdivision intéressée du compte 12 - Résultat net de l'exercice, soit par le débit ou le crédit de la subdivision intéressée des sous-comptes 119 ou 110 - Report à nouveau.

2242. Compte 11 - Report à nouveau

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, notamment dans l'hypothèse où le solde des comptes de réserves (réserves disponibles du service général ou des services spéciaux) est inférieur au déficit de l'exercice précédent. (*voir planche 3*)

22421. Subdivision du compte

- 110 - Report à nouveau (solde créditeur)
- 119 - Report à nouveau (solde débiteur)

22422. Comptes 110 et 119 - Report à nouveau

Les comptes 110 et 119 sont respectivement crédités ou débités à la subdivision intéressée par le débit du compte 120 - Résultat de l'exercice (solde créditeur) ou le crédit du compte 129 - Résultat de l'exercice (solde débiteur). Ces comptes seront mouvementés soit lorsque le CA n'a pas approuvé le résultat ou n'a pas voté l'affectation du résultat soit lorsque qu'un déficit ne peut être absorbé par les réserves disponibles. Les deux comptes 110 et 119 ne peuvent présenter en même temps un solde respectivement créditeur et débiteur. En effet, le fonctionnement du compte 11 impose de n'avoir qu'un seul compte au bilan, soit 110, soit 119 en fonction du montant contracté.

2243. Compte 12 - Résultat de l'exercice

Le compte 12 fait apparaître le résultat de l'exercice. Du point de vue comptable, l'excédent net total (ou la perte nette totale) est égal au solde du compte 12.

Le résultat de l'exercice est égal à la différence entre les produits nettes (classe 7) et les charges nettes (classe 6) et contribue à augmenter (excédent) ou à diminuer (perte) les capitaux propres.

22431. Subdivision du compte

- 120 - Résultat de l'exercice (solde créditeur – enregistre un excédent)
- 129 - Résultat de l'exercice (solde débiteur – enregistre un déficit)

22432. Comptes 120 et 129 - Résultat de l'exercice

Si le résultat est unique pour l'ensemble du budget principal de l'établissement ou du budget annexe. Il convient, afin éventuellement d'affecter ce résultat à des comptes de réserves spécifiques de calculer ce résultat par service.

224321. Détermination du résultat de chaque service

Le résultat de chaque service se détermine de la manière suivante :

Résultat (service) = Recettes nettes (service) – Dépenses nettes (service).

Avec

Recettes nettes = Somme des ordres de recettes (OR) - Somme des ordres de réduction de recettes (ORR).

Dépenses nettes = Somme des mandats (M) - Somme des ordres de reversements (OREV).

$$\text{Résultat} = (\Sigma\ OR - \Sigma\ ORR) - (\Sigma\ M - \Sigma\ OREV)$$

Les trois services généraux du budget principal produisent un résultat unique.

224322. Solde des comptes de charges et de produits

En fin d'exercice, les comptes de charges (classe 6) sont soldés par le débit du compte 120 ou du compte 129. De même, les comptes de produits (classe 7) sont soldés par le crédit du compte 120 ou du compte 129.

Lorsque ces opérations de solde sont effectuées, le solde du compte de résultat représente le résultat global de l'établissement, tous services confondus. Ce résultat global est ventilé par service, conformément au vote du conseil d'administration produit en annexe du compte financier.

2244. Compte 13 - Subventions d'investissement

Sont inscrites au compte 13 les subventions d'investissement renouvelables (par opposition aux compléments de dotation inscrits aux comptes 102).

Constituant des moyens de financement extérieurs répétés et affectés à des éléments d'actifs 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.

Les moyens de financement retracés au compte 13 connaissent un sort parallèle à celui des immobilisations au financement desquelles ils ont contribué. Ils sont repris dans les mêmes conditions que les amortissements réels au compte de résultat. *(voir planche 6*)

22441. Subdivision du compte

131 - Subventions d'équipement reçues
- 1311 - Etat
- 1312 - Région
- 1313 - Département
- 1314 - Commune et groupement de communes
- 1315 - Autres collectivités et établissements publics
- 1316 - Organismes internationaux
- 1318 - Autres subventions d'équipement reçues
  - 13181 - Produit des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
  - 13182 - Participation des établissements à l'équipement du GRETA
  - 13183 - Versements des organismes collecteurs de taxes diverses
  - 13185 - Fonds commun des services d'hébergement
  - 13186 - Participations reçues pour équipement du groupement de service
  - 13188 - Autres participations et subventions d'équipement

138 - Autres subventions d'investissement reçues

139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat (solde débiteur)

22442. Compte 131 - Subventions d'équipement reçues

La subdivision intéressée du compte 131 est créditée de la subvention par :
- le débit du compte de tiers concerné pour les subventions versées en espèces ;
- le débit du compte d'immobilisation concerné pour les subventions en nature.

La subdivision intéressée du compte 131 est débitée par le crédit du compte 139 – subventions inscrites au compte de résultat lorsque l'ensemble de la subvention y a été inscrit.

22443. Compte 138 - Autres subventions d'investissement reçues

La comptabilisation est identique à celle du compte 131.

22444. Compte 139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat

Le compte 139 enregistre la part amortie des biens acquis sur subventions et dont le renouvellement n'est pas à la charge de l'établissement. La planche d'écritures n° 6 présente le type et les différentes opérations relatives à ce compte.

Technique comptable

Neutralisation de l'amortissement d'un bien acquis sur subvention

- Débit 139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat ;
- Crédit 777 - Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice.

Constatation de l'amortissement de la subvention ou de la sortie d'inventaire (opérations non-budgétaires)

- Débit du compte 131 - Subventions d'équipement reçues (subdivision intéressée) ;
- Crédit du compte 139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat.

Nota : si la sortie de l'inventaire du bien intervient avant la fin de la mise en œuvre du plan d'amortissement, une opération similaire à celle décrite ci-dessus (débit 139 / crédit 777) sera effectuée pour le montant correspond à la part non amortie

2245. Compte 15 - Provisions pour risques et charges

Évaluées 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 dans deux cas :

- soit lorsque la charge ou le risque envisagé n'est pas certain, mais est probable ;
- soit lorsque la charge ou le risque envisagé est certain mais n'est pas connu dans son montant exact et doit par conséquent faire l'objet d'une évaluation.

Lors de la réalisation du risque ou de la charge, la provision constituée est soldée. La planche d'écritures n°10 présente les différentes opérations relatives à ce compte.

22451. Subdivision du compte

- 151 - Provisions pour risques
- 157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices
- 158 - Autres provisions pour charges

Technique comptable

Constitution de la provision

- Débit du compte 68x - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (la subdivision dépend de la nature de la charge – 681 - charges d'exploitation, 686 - charges financières, 687 - charges exceptionnelle) ;
- Crédit du compte 15x subdivisé en fonction de la nature de la provision.

Reprise de la provision

- Débit du compte 15x subdivisé en fonction de la nature de la provision ;
- Crédit du compte 78x – Reprise sur amortissements, dépréciations et provisions (la subdivision dépend de la nature du produit (781 - reprise inscrite dans les produits d'exploitation, 786 - reprise inscrite dans les produits financiers, 787 - reprise inscrite dans les produits exceptionnels).

22452. 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. On y comptabilisera notamment les provisions pour litiges (compte 1511) ou pour pertes de change (compte 1515).

22453. 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. Sont généralement concernées : les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou de grandes révisions en application de lois, règlements ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement, ainsi que les dépenses relatives à l'acquisition par l'EPLE de fournitures et de biens immobilisables non financés par des subventions.

Cette provision pour l'achat de ces biens ou fournitures devra s'inscrire dans un projet précis quant à nature ou à son objet, et évalué avec une approximation suffisante et une date objective de réalisation

Si ce projet d'acquisition est abandonné ou n'est pas fondé, la provision devra faire l'objet d'une reprise.

2246. Compte 16 - Emprunts et dettes assimilées

Le compte 16 enregistre les dettes financières assimilées à des emprunts (dépôts et cautionnements reçus, avances de l'état et des collectivités publiques).

22461. Subdivision du compte

165 - Dépôts et cautionnements reçus
167 - Emprunts et dettes assortis de conditions particulières
1674 - Avances de l'Etat et des collectivités publiques

22462. Compte 165 - Dépôts et cautionnements reçus

Le compte 165 est crédité lors du versement et débité lors du remboursement par le débit ou le crédit d'un compte de trésorerie après des opérations d'ordre de paiement ou d'encaissement.

Technique comptable

Constitution du dépôt

- Débit du compte de disponibilités ;
- Crédit du compte 165 - Dépôts et cautionnements reçus.

Remboursement de la caution

- Débit du compte 165 - Dépôts et cautionnements reçus ;
- Crédit du compte de disponibilité.

2247. Compte 18 - Compte de liaison

Les comptes 18 assurent la liaison :

- d'une part : entre les services à comptabilité distincte et l'établissement "principal", pour leurs opérations de trésorerie ;
- et d'autre part, entre les différentes entités d'un même établissement pour l'ensemble de leurs opérations (prestations internes).

22471. Subdivision du compte

Le compte 18 présente les subdivisions suivantes :

- 181 - Compte de liaison des établissements
- 185 - Opérations de trésorerie inter-services
- 186 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges)
- 187 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (produits)

Les opérations de trésorerie des budgets annexes s'exécutent à l'identique dans la comptabilité du budget annexe et dans celle de l'établissement. Ainsi le débit du compte 185 - opérations de trésorerie inter - services du SACD ou du budget annexe est égal au crédit du compte 185 - opérations de trésorerie inter - services de l'établissement support du SACD ou du budget annexe.

La planche 16 retrace les écritures de trésorerie dans la comptabilité de l'établissement et dans celle du budget annexe.

Technique comptable

Encaissement de recettes

Dans la comptabilité du budget annexe

- débit compte 185 opérations de trésorerie inter - services ;
- crédit compte de tiers intéressés.

Dans la comptabilité de l'établissement

- débit compte financiers ;
- crédit compte 185 opérations de trésorerie inter - services.

Règlement d'une dépense

Dans la comptabilité du budget annexe

- débit compte de tiers intéressés ;
- crédit compte 185 opérations de trésorerie inter – services.

Dans la comptabilité de l'établissement

- débit compte 185 opérations de trésorerie inter - services ;
- crédit 5159 ou 531.

Prestations internes

Dans certains établissements, les différentes entités qui le composent (par "entité", il faut entendre département, service...) sont dotées d'un budget propre.

Le compte 18 assure alors la liaison entre ces entités et retrace les opérations de refacturations internes au sein de l'établissement.

Exemple : Un établissement dispose d'un département "Éditions", doté d'un budget propre. Ce département facture aussi bien les livres vendus à des clients extérieurs que les livres acquis par les autres départements de l'établissement, disposant de crédits propres pour leurs achats de librairie.
Dans cette hypothèse, le compte de liaison permet :

- *d'une part, au département « éditions » de constater le produit correspondant,*
- *et d'autre part, aux départements « acquéreurs » de constater la charge correspondante*.

Il convient de préciser que le compte 18 ne retrace que les seules cessions internes, et qu'il ne peut être utilisé pour répartir sur les différentes entités une charge globale concernant l'ensemble des entités et réglée par une seule entité ou sur le budget global.

Exemple : les dépenses de téléphone d'un établissement sont payées par un service X doté d'un budget propre. Dans cette hypothèse, la comptabilité analytique permettra de connaître le coût du téléphone pour chaque service mais seul le service X, disposant de crédits ouverts à ce titre, en supportera la charge.

Le compte 18 fonctionne comme un compte courant. Toutes les opérations de cessions internes y sont enregistrées comme s'il s'agissait de tiers. Il est donc nécessaire de créer dans les comptes des entités un compte de liaison "réfléchi" au nom de chaque entité.

Technique comptable

Toutes les opérations réalisées entre les entités sont enregistrées d'une manière symétrique, dans la même période comptable et sur la base des mêmes pièces justificatives (original envoyé et double conservé par l'émetteur) dans la comptabilité de chaque entité concernée. Il en résulte que les comptes de liaisons sont égaux et de sens contraire (l'un débiteur, l'autre créditeur) dans la comptabilité de l'entité qui "vend" et dans celle de l'entité qui "acquiert".

1. Cessions internes

- Opérations chez l'acheteur

- Débit 186NNN Biens et prestations de services échangées entre établissements (charges)
- Crédit 181 Compte de liaison des établissements

Concomitamment, émission d'un mandat dans la série annuelle au compte de charges correspondant

- Opérations chez le "vendeur"

- Débit 181 Compte de liaison des établissements
- Crédit 187NNN Biens et prestations de services échangés entre établissements

Concomitamment, émission d'un titre de recettes dans la série annuelle, au compte de produits correspondant

Le compte 186NNN correspond au compte de charges en classe 6 concerné par l'opération.

Le compte 187NNN correspond au compte de produits en classe 7 concerné par l'opération.

Le compte de résultat s'obtient par la totalisation des divers postes de charges et de produits et des subdivisions des comptes 186 et 187.
Remarque d'ordre budgétaire :

Les cessions internes supposent que lors de l'élaboration du budget de chaque entité, l'établissement a ouvert les crédits de paiements relatifs à ces opérations sur les comptes de classe 6 intéressés et a prévu les recettes correspondantes sur les comptes de produits.

En revanche, les comptes 186NNN et 187NNN ne sont pas systématiquement dotés.

2. Opérations de trésorerie : compte 185

- Opérations dans l'unité dotée de l'autonomie financière qui accorde l'avance de trésorerie ou effectue un versement
    - Débit 185 Opérations de trésorerie inter-services ;
    - Crédit compte de disponibilités concerné.
- Opérations dans l'unité dotée de l'autonomie financière qui reçoit l'avance ou le versement
    - Débit compte de disponibilités concerné
    - Crédit 185 Opérations de trésorerie inter-services

Lors du remboursement de l'avance, les écritures inverses sont passées.

Ces écritures ne peuvent se rencontrer que dans les unités dotées de l'autonomie financière complète, c'est-à-dire : disposant non seulement d'un budget propre, mais également de comptes de disponibilités propres et donc d'un agent comptable secondaire.

Le bilan s'obtient par la totalisation des divers postes d'actif et de passif auxquels sont rattachés les comptes 181 et 185.

Pour l'ensemble de l'organisme, le compte 18 est toujours soldé puisque les comptes 181, 185, 186 et 187 présentent des soldes qui s'annulent et qui s'équilibrent entre eux.

225. 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. Néanmoins, les biens qui répondent à ce critère mais dont la valeur unitaire hors taxes récupérables est inférieure au seuil de 800 euros peuvent ne pas être immobilisés. Ils doivent, cependant, en raison de la charge notable pour l'établissement que représente leur remplacement, faire l'objet d'un inventaire physique (ancien inventaire sur répertoire) de la responsabilité de l'ordonnateur.

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 élémentaire 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 de bilan, l'établissement dresse à la fin de chaque exercice un inventaire détaillé de ses immobilisations.

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'établissement.

Les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé en modifiant son état initial, ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif, constituent des immobilisations. (*Voir planches 4, 5, 6*)

2251. Compte 20 - Immobilisations incorporelles

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique (art. 211-1/3).

Une immobilisation incorporelle est identifiable (art. 211-3) :
- si elle est séparable des activités de l'EPLE, c'est-à-dire susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée de manière isolée ou avec un contrat, un autre actif ou passif ;
- ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'EPLE ou des autres droits et obligations.

22511. Subdivision du compte

205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires.

22512. Compte 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels 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 (logiciels informatiques).

Étant 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.

2252. Compte 21 - Immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles se définissent comme des actifs physiques détenus, soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loué à des tiers, soit à des fins de gestion interne et dont l'EPLE attend qu'il soit utilisé au-delà de l'exercice en cours (art. 211-1/2). 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.

22521. Subdivision du compte

211 - Terrains
212 - Agencements - Aménagements de terrains
213 - Constructions
214 - Constructions sur sol d'autrui
215 - Installations techniques, matériels et outillages
216 - Collections
218 - Autres immobilisations corporelles
- 2181 - Installations générales, agencements divers (dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire affectataire)
- 2182 - Matériel de transport
- 2183 - Matériel de bureau et informatique
- 2184 - Mobilier

22522. Comptabilisation

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 du compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations.

Lorsqu'une immobilisation n'a plus d'usage ou est cédée, il convient de la retirer du bilan selon la procédure suivante :

- débit du compte 28 intéressé pour le montant amorti
- débit du compte 675 pour la part non amortie (mandat)
- crédit du compte d'immobilisation concerné pour la valeur initiale (ordre de recette).

Les planches 4, 5 et 6 retracent l'ensemble des opérations liées aux immobilisations

Nota : lorsque la cession s'effectue à titre onéreux, le produit de la vente est enregistré en fonctionnement au compte 775 - Produits des cessions d'éléments d'actifs

22523. Compte 211 - Terrains

Le compte 211 enregistre la valeur des terrains (nus, aménagés, bâtis) dont l'établissement est propriétaire.

La détermination du prix de revient du terrain est constitué en prenant en compte les éléments définis à l'article 302 septies B1 du code général des impôts.

22524. Compte 212 - Agencements, aménagements de terrains

Les dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains (clôtures, mouvements de terres...) sont inscrites au débit du compte 212.

22525. Compte 213 - Constructions

Les constructions comprennent essentiellement les bâtiments, les installations, les agencements, les aménagements, les ouvrages d'infrastructure.

Constituent un élément du prix de revient des constructions les honoraires d'architecte, la taxe locale d'équipement (art. 1585 A et H du C.G.I. et 1635 bis B du C.G.I.).

22526. Compte 214 - Constructions sur sol d'autrui

Il s'agit des constructions effectuées par l'établissement sur un sol dont il n'est pas propriétaire.

22527. Compte 215 - Installations techniques, matériels et outillage

Sont retracés à ce compte :

- les installations complexes spécialisées : 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 ;
- les installations à caractère spécifique : installations qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une gestion comptable distincte, ainsi ce compte enregistre notamment le matériel pédagogique lorsqu'il n'est pas individualisé dans un autre compte (exemple 2183 pour le matériel informatique) ;
- les matériels : 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 ;
- l'outillage : instruments (outils, machines, matrices...) dont l'utilisation, concurremment avec un matériel, spécialise ce matériel dans un emploi déterminé.

22528. Compte 216 - Collections

La collection est définie comme un ensemble d'objets et de biens, etc., formant une unité destinée à rester durablement dans l'établissement.

Ce peut être :

- une réunion d'objets ayant un intérêt esthétique, scientifique, historique ou une valeur provenant de leur rareté ;
- un groupement d'ouvrages, de publications, de supports d'information ayant une unité.

22529. Compte 218 - Autres immobilisations corporelles

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 ou affectataire 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.

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. Le montant du matériel entrant dans le patrimoine de l'établissement est inscrit au débit du compte 2182.

Le matériel de bureau et informatique utilisés par les différents services est comptabilisé au 2183.

Le mobilier comprend les meubles et objets tels que les armoires, classeurs... dont le montant apparaît au débit du compte 2184.

2253. Compte 23 - Immobilisation en cours

Le compte 23 - Immobilisations en cours a pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations non terminées à la fin de chaque exercice.

Du point de vue de leur origine, les immobilisations inscrites au compte 23 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.

22531. Subdivision du compte

231 - Immobilisations corporelles en cours
232 - Immobilisations incorporelles en cours
237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles
238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

22532. Compte 231 - Immobilisations corporelles en cours

Ce compte enregistre les immobilisations en cours telles que : les terrains, constructions, construction sur sol d'autrui, installations techniques, matériels et outillage.

La valeur des immobilisations créées par l'établissement est déterminée par son coût de revient. Le coût de ces immobilisations est porté au débit du compte 231 par le crédit du compte 72 - Production immobilisée.

Lorsque l'immobilisation est achevée, le coût de l'immobilisation en cours est viré du compte 231 au compte 21 concerné. (*Voir planche 19*)

22533. Compte 232 - Immobilisations incorporelles en cours

Ce compte retrace les opérations liées à la sous traitance ou à la création de logiciel. Les charges sont d'abord comptabilisées au compte par nature dans les comptes de classe 6 puis, par une opération budgétaire d'ordre, les opérations sont enregistrées au débit du compte 232 par crédit du compte 721.

L'imputation définitive à l'actif lors de l'achèvement des travaux s'opère par une opération non budgétaire : débit 205 par crédit 232. (*Voir planche 19*)

22534. Comptes 237 et 238 - Avances et acomptes versés sur immobilisations

Lorsque les travaux sont confiés à des tiers, le compte 237 ou 238 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.

Les avances et acomptes versés par l'établissement à des tiers pour des opérations en cours sont portés au compte 237 ou 238 selon qu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation incorporelle ou corporelle :

- avances : les sommes versées avant tout commencement d'exécution de commandes ou en dépassement de la valeur des fournitures déjà effectuées ou des travaux déjà exécutés ;
- acomptes : 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. (*Voir planche 14*)

225341. Compte 237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles

Le compte 237 est débité des avances et acomptes par le crédit du compte 4042 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice courant.

Le compte 237 est soldé par le débit du compte 20 lorsque l'immobilisation est mise en service.

225342. Compte 238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

Le compte 238 est débité des avances et acomptes par le crédit du compte 4042 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice courant.

Le compte 238 est soldé par le débit du compte 21 lorsque l'immobilisation est livrée ou mise en service.

2254. Compte 26 - Participations et créances rattachées à 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 créant des liens d'association avec d'autres organismes ;
- d'autres moyens aux effets analogues.

22541. Subdivision du compte

261 - Titres de participations et parts dans les associations, syndicats et organismes divers
266 - Autres formes de participation

22542. Compte 261 - Titres de participation et parts dans les associations, syndicats et organismes divers

Lors de l'acquisition, le compte 26 est débité par le crédit du compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations du coût d'acquisition.

Lors de la cession, le compte 26 est crédité par le débit du compte 675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés, de la valeur d'acquisition. Parallèlement, le compte 775 - Produit des cessions d'éléments d'actif est crédité par le débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs de placement, du montant de la cession.

22543. Compte 266 - Autres formes de participation

Le compte 266 - Autres formes de participation est utilisé pour enregistrer la contribution d'un établissement à l'acquisition d'une immobilisation faite avec un ou plusieurs autres établissements. L'établissement qui réalise l'acquisition inscrit l'immobilisation dans le compte d'immobilisation par nature et fait figurer au compte 13186 ou 13188 la participation des autres établissements.

2255. Compte 27 - Autres immobilisations financières

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 créances assimilables à des prêts (dépôts et cautionnements notamment).

22551. Subdivision du compte

271 - Titres immobilisés (droit de propriété)
272 - Titres immobilisés (droit de créance)
275 - Dépôts et cautionnements versés
276 - Autres créances immobilisées

22552. Comptes 271 et 272 - Titres immobilisés

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 ou autorisations budgétaires). Les titres dont l'acquisition et la vente sont laissées à la libre disposition de l'ordonnateur sont retracés au compte 500 - Valeurs mobilières de placement.

Valeurs reçues en donation :

Le compte 271 ou 272 est débité à la subdivision intéressée par le crédit du compte 1035 – Dons et legs, pour un montant déterminé de la manière suivante :

- 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 ou à leur valeur nominale.

Valeurs acquises sur autorisations budgétaires :

Lors de l'achat : le compte 272 est débité par le crédit du compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations, de la valeur d'acquisition.

Vente ou remboursement :

Les comptes 271 et 272 sont crédités par le débit du compte 675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés, pour la valeur comptable des titres cédés, et simultanément, le compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs mobilières de placement est débité par le crédit du compte 775 - 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 sous ce compte.

22553. Compte 275 - Dépôts et cautionnements versés

Le compte 275 qui enregistre les dépôts et cautionnements versés par l'établissement. Ce compte, hors budget, est débité lors de l'émission d'un ordre de paiement correspondant au versement du dépôt ou de la caution et crédité lors de l'enregistrement d'un encaissement du montant du remboursement par le fournisseur.

Technique comptable

Versement

- débit 275 - dépôts et cautionnement versés ;
- crédit du compte financier intéressé.

Remboursement

- débit du compte financier intéressé
- crédit 275 - dépôts et cautionnement versés

22554. Compte 276 - Autres créances immobilisées

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 576), 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.

A l'échéance, les intérêts échus sont inscrits au crédit du compte 763 - Revenus des autres créances 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 du compte de tiers 463 - Autres comptes débiteurs - Ordres 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 635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés.

2256. Comptes 28 - Amortissement des immobilisations

L'amortissement est 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 en l'étalement de la valeur des biens amortissables sur leur durée probable de vie.

La sincérité du bilan exige que cet amortissement soit constaté.

Au bilan, les amortissements sont présentés en déduction des valeurs d'origine, de façon à faire apparaître la valeur nette comptable des immobilisations. Si cette opération n'est pas effectuée, le bilan perd pratiquement toute signification. Il n'y a pas lieu d'amortir les éléments d'actif dont la valeur ne s'amoindrit pas avec le temps (ex. : terrains, certaines collections, œuvres d'art...).

La dotation aux amortissements se traduit par un impact budgétaire réel lorsque le bien a été acquis sur les fonds propres de l'EPLE. L'intérêt de cette technique est d'obtenir une plus grande sincérité du compte de résultat et des coûts. Lorsque le bien est reçu en dotation ou financé par une subvention l'amortissement est neutralisé. Les planches d'écritures n°4, 5, 6 présentent le type et les différentes opérations relatives à ce compte.

En tout état de cause, seule la CAF permettrait de renouveler les immobilisations qui seraient à la charge de l'EPLE, l'amortissement n'ayant pour objet que de constater sa dépression.

22561. Subdivision du compte

280 - Amortissement des immobilisations incorporelles
281 - Amortissements des immobilisations corporelles
2812 - Agencements - Aménagement des terrains
2813 - Constructions
2814 - Constructions sur sols d'autrui
2815 - Installations techniques, matériels industriels et outillages
2816 - Collections
2818 - Autres immobilisations corporelles

22562. Utilisation des comptes

Le compte 280- Amortissement des immobilisations incorporelles enregistre principalement les frais d'établissement, les frais de recherche et de développement, les concessions et droits similaires, brevets licences et valeurs similaires ainsi que les droits au bail.

Ainsi, on comptabilise au compte 280 les amortissements correspondants aux biens acquis au compte 205 et aux subdivisions du compte 281 ceux acquis aux subdivisions 21.

Technique comptable

Comptabilisation de l'amortissement

- Débit 681 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation ;
- Crédit de la subdivision intéressé du compte 28 - Amortissement des immobilisations.

Sortie d'inventaire (opération budgétaire)

- débit de la subdivision intéressé du compte 28 - Amortissement des immobilisations ;
- crédit de la subdivision intéressé du compte de la classe 2 qui a enregistré le montant du bien immobilisé.

22563. Mode de calcul

L'amortissement n'est plus défini comme la répartition du coût de l'actif mais il traduit le rythme de consommation des avantages économiques attendus. Le plan d'amortissement est défini à la date d'entrée du bien à l'actif. Il peut toutefois être modifié, notamment en cas de modification dans l'utilisation probable du bien.

Le mode d'amortissement doit traduire au mieux le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'EPLE (art. 322-4/5). Il est appliqué de manière constante pour tous les actifs de même nature ayant des conditions d'utilisation identiques. Il pourra être linéaire, croissant ou décroissant (unités de temps) ou calculé en fonction du nombre de kilomètres parcourus, de pièces produites, d'heures de travail … (unités d'œuvres). Cela étant, le mode linéaire est appliqué à défaut de mode mieux adapté (art. 322-4/5).

La date de début des amortissements correspond à la date de début de consommation des avantages économiques qui lui sont attachés, qui correspond généralement à la date de mise en service de l'actif. L'amortissement se calcule a prorata temporis.

À titre d'exemple, pour une immobilisation corporelle de 3000 € amortie sur 3 ans selon le mode linéaire, mise en service un 15 novembre, les dotations aux amortissements seront selon la base annuelle :

Base annuelle 360 jours	Base annuelle 365 jours
- en N de (3000/3) / (46/360) soit 127,78 € ; - en N+1 et N+2 de 1 000 € ; - en N+3 de 872,22 €	- en N de (3000/3) / (47/365) soit 120 € ; - en N+1 et N+2 de 1 000 € ; - en N+3 de 880 €

La base annuelle de 360 jours sera privilégiée conformément à la méthode retenue par l'Administration fiscale selon le Lefebvre comptable.

22564. Durées d'amortissement

La durée et le mode d'amortissement sont déterminés selon l'utilisation qui est faite par l'EPLE du bien, en fonction des caractéristiques propres à l'établissement et non plus selon les durées résultant des usages professionnels ou des pratiques généralement admis. Le conseil d'administration doit déterminer la durée d'amortissement de l'actif, soit par catégorie et/ou soit par actif.

*Le tableau ci-après présente, à **titre indicatif**, des durées moyennes d'amortissement pour des catégories d'immobilisations.*

Catégories d'immobilisation	Durée moyenne d'amortissement
Immeubles d'habitation ou commerciaux	25 à 50 ans
Immeubles industriels	20 ans
Bâtiments légers	10 à 15 ans
Matériel industriel	5 à 10 ans
Mobilier de bureau	10 ans
Voitures particulières	5 ans
Camions	4 ans
Matériel informatique	3 à 5 ans
Logiciels informatiques	1 à 3 ans

2257. Compte 29 - Dépréciations des immobilisations

La dépréciation d'un actif est la constatation que sa *valeur actuelle* est devenue inférieure à sa *valeur nette comptable.* Ainsi le principe de la dépréciation des actifs, qu'elle soit définitive ou non, s'entend comme la constatation de perte de valeur.

La dépréciation s'applique aux *immobilisations corporelles, incorporelles et financières, qu'elles soient amortissables ou non ainsi qu'aux stocks***.**

A la clôture de l'exercice, l'EPLE doit vérifier s'il existe des indices de perte de valeur. Dans l'affirmative, un test de dépréciation est effectué. Si une dépréciation est comptabilisée, il convient, le cas échéant, de modifier la base amortissable de l'actif déprécié.

La dépréciation d'un bien est ponctuelle, réversible et cumulable avec l'amortissement.

22571. Subdivision du compte

290 - Dépréciations des immobilisations incorporelles
291 - Dépréciations des immobilisations corporelles
293 - Dépréciations des immobilisations en cours
296 - Dépréciations des participations et créances rattachées à des participations
297 - Dépréciations des autres immobilisations financières

22572. Comptabilisation

Lors de la constitution d'une dépréciation des immobilisations ou lors de la variation à la hausse d'une dépréciation déjà constituée, le compte de dépréciation concerné est crédité, selon la nature de l'immobilisation, par le débit du compte 6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles, par le débit du compte 686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (charges financières) ou par le débit le compte 687 - Dotations aux amortissements, dépréciations 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 dépréciation devenue sans objet ou lors de la variation à la baisse de cette dépréciation, le compte de dépréciation est débité par le crédit du compte 7816 - Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles, par le crédit du compte 786 - Reprises sur dépréciations et provisions (produits financiers) ou par le crédit du compte 787 - Reprises sur dépréciations et provisions (produits exceptionnels).

Les dépréciations 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, la dépréciation antérieurement constituée est soldée par le crédit des subdivisions appropriées du compte 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions. La planche d'écritures n° 10 présente le type et les différentes opérations relatives à ce compte.

226. CLASSE 3 - COMPTES DE STOCKS ET D'EN COURS

Les stocks et productions en cours sont définis comme l'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 notamment :

- les approvisionnements : matières premières, matières consommables et fournitures consommables ;
- les produits finis.

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 et nécessaires à l'exercice de ses activités, l'établissement utilise le critère de la nature physique. Il établit la nomenclature des biens et des services qui correspond le mieux à ses besoins internes de gestion.

Les biens pour lesquels une décision d'immobilisation a été prise ne figurent pas dans les stocks. Ils sont comptabilisés dans la classe 2.

2261. Subdivision du compte

31 - Matières premières
- 311 - Denrées
- 313 - Matières d'œuvre

32 - Autres approvisionnements
- 321 - Matières consommables
  - 3211 - Charbon
  - 3212 - Fuel
  - 3213 - Autres combustibles
- 322 - Fournitures consommables
  - 3221 - Trousseaux
  - 3222 - Fournitures scolaires
  - 3223 - Fournitures administratives
  - 3224 - Produits d'entretien
- 328 - Autres approvisionnements stockés

33 - En cours de production de biens
- 331 - Produits en cours (objets confectionnés)

34 - En cours de production de services
- 345 - Prestations de services en-cours

35 - Stocks de produits
- 355 - Produits finis (objets confectionnés)

39 - Dépréciations des stocks et en-cours
- 391 - Dépréciations des matières et fournitures
- 392 - Dépréciations des autres approvisionnements
- 393 - Dépréciations des en-cours de production de biens
- 394 - Dépréciations des en-cours de production de services
- 395 - Dépréciations des stocks de produits

2262. Comptes 31 et 32 - Stocks de matières premières et autres approvisionnements

En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement physique des existants en stock, on calcule la variation qui est égale au stock initial (SI) diminué du stock final (SF). Deux situations peuvent se présenter :

- variation négative ou stockage complémentaire : dans ce cas, la dépense faite initialement en section de fonctionnement est annulée par un ordre de reversement à la subdivision intéressé du compte 603 - variation de stock et comptabilisé au débit de la subdivision intéressé d'un compte 31 ou 32.
- variation positive ou déstockage : dans ce cas, la subdivision du compte de stocks concerné 31. ou 32. est créditée de la variation par le débit de la subdivision correspondante du compte de variation 6031 ou 6032 à l'aide d'un mandat qui enregistre la dépense en section de fonctionnement.

La planche d'écritures n° 13 présente le type et les différentes opérations relatives à ce compte.

Technique comptable

Augmentation du stock

- Débit du Compte 31 ou 32 - Stocks de matières et autres approvisionnements ;
- Crédit du compte 603 - Variation des stocks (6031 - Variation des stocks de matières premières, 6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements).

Diminution du stock

- débit du compte 603 - Variation des stocks (6031 - Variation des stocks de matières premières, 6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements);
- crédit de la subdivision intéressé du compte de la classe 3 qui a enregistré le montant du stock.

2263. Comptes 331, 345 et 355 - Stocks d'en cours et de produits finis

En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, on calcule la variation qui est égale au stock final diminué du stock initial. Deux situations peuvent se présenter :

- variation négative ou déstockage : dans ce cas, la diminution de la valeur du stock s'effectue par une écriture au crédit du compte qui enregistre le stock, de la valeur absolue de la variation consécutif à une réduction de recette au compte de la section de fonctionnement qui enregistre les variations;
- variation positive ou stockage complémentaire : dans ce cas, la valeur du stock augmente grâce à un débit au compte qui enregistre le stock du montant de la variation consécutif à un ordre de recette au compte de la section de fonctionnement qui enregistre les variations.

La planche d'écritures n° 13 présente le type et les différentes opérations relatives à ce compte.

Technique comptable

Déstockage

- Débit de la subdivision intéressé du compte 713 - Variation du stock d'objets confectionnés ;
- Crédit du Compte 331 - Produits en cours (objets confectionnés), 345 - Prestations de services en cours, 355 - Produits finis (objets confectionnés) en fonction de la nature du stock.

Stockage

- Débit du compte 331 - Produits en cours (objets confectionnés), 345 - Prestations de services en cours, 355 - Produits finis (objets confectionnés) en fonction de la nature du stock ;
- Crédit de la subdivision intéressé du compte 713 - Variation du stock d'objets confectionnés.

2264. Compte 39 Dépréciations des stocks et en cours

Le compte 39 retrace la constatation, à la date d'inventaire, d'une perte probable sur les marchandises, matières ou produits en stock.

La constatation éventuelle d'une dépréciation résulte de la comparaison entre la valeur d'entrée des éléments en stock et leur valeur d'inventaire, lorsque cette dernière est plus basse.

La valeur d'inventaire dont les établissements doivent tenir compte pour calculer la provision de la dépréciation correspond :

- sur le plan comptable, à la valeur actuelle ;
- sur le plan fiscal, au cours du jour à la date de l'inventaire.

La dépréciation des stocks peut également être justifiée par des risques d'ancienneté ou d'obsolescence des produits, ou par une durée d'écoulement lente des stocks.

De même, le nombre probable d'années de commercialisation d'un produit laissant prévoir un stock d'invendus peut permettre de constater la dépréciation d'un lot, s'il apparaît que la valeur globale de ce lot au cours du jour est inférieure à son prix de revient.

En ce qui concerne les marchandises qui ne font pas l'objet d'un marché régulier et pour lesquelles il n'existe pas de cours notoirement connu, une estimation au-dessous du prix de revient n'est admise que si ces marchandises ont subi une dépréciation certaine, en raison par exemple, de détériorations matérielles, de changement de mode ou de perte de débouché.

La planche d'écritures n° 10 présente le type et les différentes opérations relatives à ce compte.

Technique comptable

Constitution de la dépréciation

- Débit 6817 Dotations aux dépréciations des actifs circulants ;
- Crédit subdivision intéressée du compte 39.

Réintégration de la dépréciation

- Débit subdivision intéressée du compte 39 ;
- Crédit 7817 Reprises sur dépréciations des actifs circulants.

227. 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.

Les opérations de charges à payer et de produits à recevoir sont à répartir dans la nomenclature en fonction de la nature des tiers débiteurs ou créanciers, dans les comptes 438, 448 et 468.

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 et, d'autre part, les charges comptabilisées dans l'exercice mais à répartir systématiquement sur plusieurs exercices ultérieurs.

2271. Compte 40 - Fournisseurs et comptes rattachés

Figurent sous le compte 40 les dettes et avances de fonds liées à l'acquisition de biens ou de services.

22711. Subdivision du compte

401 - Fournisseurs ordinaires
- 4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations
- 4017 - Retenues de garanties et oppositions

403 - Fournisseurs - Effets à payer

404 - Fournisseurs d'immobilisations
- 4042 - Fournisseurs d'immobilisations
- 4047 - Retenues de garanties et oppositions

405 - Fournisseurs d'immobilisations - Effets à payer

408 - Fournisseurs - Factures non parvenues
- 4081 - Fournisseurs - Factures non parvenues
- 4084 - Fournisseurs immobilisations - Factures non parvenues

409 - Fournisseurs débiteurs

4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commande

4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre

4098 – Rabais, remises, ristournes, a obtenir et autres avoir non encore reçus

22712. Compte 4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations

Le compte 4012 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 ;
- du compte 4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre.

Le compte 4012 est débité par le crédit :

- du compte 4668 : Ordres de paiement de l'ordonnateur, lorsqu'il s'agit d'un paiement en numéraire ;
- du compte 4017 - Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions
- d'une subdivision du compte 472 dépenses à classer et à régulariser
- d'un compte de classe 6 pour le montant des factures d'avoir reçues ayant fait l'objet d'un ordre de reversement ;

Jusqu'au 31 décembre de l'exercice considéré

- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'établissement à ses fournisseurs ;

Pendant la p riode d' inventaire

- du compte 4081 fournisseurs – factures non parvenues.

22713. Compte 4017 - Retenues de garanties et oppositions

Ce compte est :

- crédité par le débit du compte 4012 - 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 ;
- débité (ordre de paiement du comptable) par le crédit d'un compte de trésorerie du montant des sommes payées.

22714. Compte 403 - Fournisseurs - Effets à payer

Ce compte retrace les opérations relatives aux paiements effectués par lettre de change - relevé (LCR). Sur les modalités de mise en œuvre de ce mode de règlement, se reporter à l'instruction n° 91-75-B1-MO-M1-M2-M3-M5-M6 P-R du 7 juin 1991.

Technique comptable

Prise en charge d'un ordre de paiement LCR

- Débit compte de classe 6 intéressé
- Crédit 403 Fournisseurs - Effets à payer

Paiement à l'échéance de la LCR

- Débit 403 Fournisseurs - Effets à payer
- Crédit compte de disponibilités

Prise en charge d'intérêts moratoires à régler par LCR

- Débit compte de classe 6 intéressé
- Crédit 403 Fournisseurs - Effets à payer

Comptabilisation d'une opposition reçue avant le règlement

- Débit 403 Fournisseurs - Effets à payer
- Crédit 4017 Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions

22715. Compte 4042 - Fournisseurs d'immobilisations

Lors de l'acquisition d'immobilisations par l'établissement, le compte 4042 est crédité jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire des comptes d'immobilisations (classe 2) concernés pour leur montant total ;

Le compte 4042 est débité par le crédit :

- du compte 4668 - Ordres de paiement de l'ordonnateur ;
- du compte 4728 - Autres dépenses à régulariser du montant des dépenses à régulariser.
- d'un compte de classe 2 pour le montant des factures d'avoir reçues ayant fait l'objet d'un ordre de recette.

jusqu'au 31 décembre de l'exercice considéré :

- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'établissement à ses fournisseurs ;

Pendant la p riode d' inventaire

- du compte 4084 – fournisseurs d' immobilisations factures non parvenues.

22716. Compte 4047 - Fournisseur - Retenues de garanties et oppositions

Ce compte est :

- crédité par le débit du compte 4042 - Fournisseurs d'immobilisations - Exercice courant et éventuellement du compte 408 des sommes précomptées à la suite des oppositions, saisies-arrêts, cessions, retenues de garanties ;
- débité (ordre de paiement du comptable) par le crédit d'un compte de trésorerie du montant des sommes payées.

22717. Compte 405 - Fournisseurs d'immobilisations - Effets à payer

Ce compte fonctionne sur le même schéma comptable que le compte 403.

22718. Compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues

Le compte 4081 est crédité, à la clôture de l'exercice, par le débit des comptes intéressés de la classe 6 et le compte 4084 par le débit de la classe 2 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 desdites charges soit suffisamment connu et évaluable et que le service ait été effectué.

Il est débité (ordre de paiement de l'ordonnateur) par le crédit d'un compte de trésorerie pour le montant de l'évaluation de la charge, les ajustements pour solde du compte en plus ou en moins étant constatés comme ci-après :

Lorsque le montant définitif de la dépense est supérieur à son évaluation : émission d'un mandat imputé sur le compte de charge ou d'immobilisation intéressé pour la différence ;

Lorsque le montant définitif de l'acquisition est inférieur à son évaluation : émission d'un ordre de recette imputable au compte de produit (7583) ou d'immobilisation appropriée pour la différence.

Nota : lorsqu'il est fait usage de la méthode de l'extourne, le compte 4081 est débité par le crédit du compte de classe 6 intéressé (écriture de contrepassation). Lorsque le montant définitif de la dépense est supérieur à son évaluation, un mandat est émis sur le compte de charges considéré. Si la dépense est inférieure à l'évaluation, le mandat sur charges d'extourne ne soldera pas la contre écriture d'extourne et la différence s'analysera en fin d'année comme une moindre dépense sur l'exercice. *(Voir planche 7)*

22719. Compte 409 - Fournisseurs débiteurs

227191. Compte 4091 - Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes

Le compte 4091 est débité, lors du paiement par l'établissement d'avances sur commandes passées auprès des fournisseurs, par le crédit d'un compte de trésorerie. En cours d'exercice, les avances et acomptes sur commandes d'immobilisations peuvent être portés au débit du compte 4091 mais ces avances et acomptes doivent, en fin d'exercice, être virés au compte 238.

Le compte 4091 est crédité par le débit du compte 4012 - Fournisseurs et éventuellement du compte 4042 - Fournisseurs d'immobilisations après réception de la facture par l'établissement. (*Voir planche 14*).

227192. Compte 4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre

Le compte 4096 est débité par le crédit du compte 4012 lors de la consignation par les fournisseurs à l'établissement d'emballages ou de matériels, pour le montant de la consignation.

Le compte 4096 est crédité :

- par le débit du compte 4012 lorsque l'établissement rend les emballages ou le matériel au prix de la consignation ;
- par le débit du compte 6028 - Achats d'autres approvisionnements, lorsque l'établissement décide de conserver les emballages ou le matériel consigné ;
- par le débit du compte 4012 et du compte 613 si la reprise se fait pour un montant inférieur à celui de la consignation.

227193. Compte 4098 – Rabais, remises, ristournes, a obtenir et autres avoir non encore reçus

Sont comptabilisés en fin d'exercice à ce compte les rabais, remises, ristournes dont l'établissement a connaissance mais dont il n'a pas reçu la notification. Ce sont des produits à recevoir.

Technique comptable

Opération de fin d'exercice : constatation des rabais, remises, ristournes

- débit Compte 4098 – Rabais, remises, ristournes, a obtenir et autres avoir non encore reçus ;
- crédit compte de charges intéressé.

Réception de la notification des rabais, remises, ristournes

- débit subdivision intéressé du compte de fournisseurs ;
- crédit Compte 4098 – Rabais, remises, ristournes, a obtenir et autres avoir non encore reçus.

2272. Compte 41 - Clients et comptes rattachés

Figurent au compte 41 les créances liées à la vente de biens ou de services rattachés au cycle d'exploitation de l'établissement.

22721. Subdivision du compte

411 - Familles - Collectivités et établissements hébergés
- 4111 - Familles - Frais scolaires - Exercices antérieurs
- 4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant
- 4113 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercices antérieurs
- 4114 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercice courant
- 4115 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercices antérieurs
- 4116 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercice courant
- 4117 - Familles - Participation aux voyages scolaires - exercice antérieur
- 4118 - Familles - Participation aux voyages scolaires- exercice courant

412 - Autres clients
- 4121 - Autres clients - Exercices antérieurs
- 4122 - Autres clients - Exercice courant
- 4123 - Titres restaurant

413- Clients - Effets à recevoir sur vente de biens de prestations de service

416 - Créances contentieuses

418 - Clients – Ordres de recettes à établir

419 - Clients créditeurs (comptes de passif)
- 4191 - Avances reçues des familles, collectivités et établissements hébergés
- 4192 - Avances reçues des autres clients
- 4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

22722. Compte 4111 - Familles - Frais scolaires - Exercices antérieurs

Le compte 4111 est :

- débité au bilan d'entrée par la reprise du solde débiteur du 4111 (- Familles - Frais scolaires - Exercices antérieurs) et du solde débiteur du 4112 (- Familles - Frais scolaires - Exercice courant) de l'exercice précédent
- crédité jusqu'au 31 décembre par le débit d'un compte de trésorerie des encaissements effectués ;

- jusqu'à la fin de la période d'inventaire, crédité par le débit du compte 4662 de la part des bourses éventuellement affectées au règlement des frais scolaires ;
- crédité par le débit du compte 671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion des créances des exercices antérieurs admises en non-valeurs;
- crédité par le débit du compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier du montant des justifications de recettes des régisseurs.

Les comptes 4113, 4115, 4117 fonctionnent sur le même principe.

22723. Compte 4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant

Le compte 4112 est débité du montant des droits constatés de demi-pension par le crédit du compte 7062 - Produits de la restauration scolaire.

Le compte 4112 est crédité par le débit :

- *jusqu'au 31 décembre :*
  - d'un compte de trésorerie lors des règlements reçus des familles ;
- *jusqu'à la fin de la période d'inventaire :*
  - dans le cas où il subsiste une créance sur une famille, d'un compte de la classe 7 pour le montant des remises d'ordre établies par l'établissement ayant donné lieu à émission d'un ordre de réduction ou d'annulation de recettes ;
  - du compte 4191 - Avances reçues des familles, collectivités et établissements hébergés
  - du compte 4662 de la part des bourses et des fonds sociaux éventuellement affectées en règlement des frais scolaires.

Le solde du compte 4112 à la clôture de l'exercice est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au compte 4111.

Les comptes 4114, 4116, 4118 fonctionnent sur le même principe.

22724. Compte 4121 - Autres clients - Exercices antérieurs

Le compte 4121 est :

- débité au bilan d'entrée par la reprise du solde débiteur 4121 (Autres clients - Exercices antérieurs) et du solde débiteur 4122 (Autres clients - Exercice courant) apparaissant dans la balance de l'exercice précédent
- crédité jusqu'au 31 décembre par le débit d'un compte de trésorerie des encaissements effectués ;
- crédité par le débit du compte 671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion, des créances des exercices antérieurs admises en non-valeurs pendant la période d'inventaire ;
- crédité 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.

22725. Compte 4122 - Autres clients - Exercice courant

Le compte 4122 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 produits fabriqués, prestations de services, marchandises.

Le compte 4122 est crédité par le débit :

- *jusqu'au 31 décembre :*
  - d'un compte de trésorerie lors des règlements reçus des clients.
- *jusqu'à la fin de la période d'inventaire :*
  - d'un compte de classe 7 pour le montant des factures d'avoir établies par l'établissement et ayant donné lieu à établissement d'un ordre de réduction ou d'annulation de recettes dans le cas où il subsiste une créance sur un tiers ;
  - du compte 4192 - Avances reçues des autres clients pour solde de ce dernier.

Le solde du compte 4122 à la clôture de l'exercice est repris au bilan d'entrée de l'exercice suivant au compte 4121.

22726. Compte 4123 - Titres restaurant

(Texte extrait de l'annexe 3 de la note DAF A3 07-115 du 22 octobre 2007)

L'acceptation des titres restaurant en règlement des objets confectionnés est soumise à autorisation du ministère de l'économie, des finances et du budget.

La réglementation relative à l'acceptation des titres restaurant est définie aux articles R3262-1 et suivants du code du travail. Elle définit notamment les conditions d'utilisation et de remboursement des titres ainsi que les habilitations nécessaires à leur perception.

Dans la pratique, il appartient à l'ordonnateur des établissements concernés de prendre l'attache de la Commission nationale des titres restaurant sise 32 rue Brison, 42335 Roanne cedex (tel : 04 77 23 69 30) afin de connaître les modalités de constitution du dossier, notamment en vue d'obtenir l'assimilation de l'établissement à un restaurateur. Le site de la commission nationale (www.cntr.fr) renseigne également sur le rôle de la commission, la législation des titres restaurant et les avantages qu'ils apportent aux employeurs et aux restaurateurs.

Technique comptable

Remise de valeurs à l'encaissement

- Débit du compte 5114 - Titres restaurant à l'encaissement ;
- Crédit du compte 4123 - Titres restaurant.

Comptabilisation des encaissements

- débit du compte 5151 - Trésor ;
- crédit du compte 5114 - Titres restaurant à l'encaissement.

Comptabilisation des frais bancaires

- débit du compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement ;
- crédit du compte 5151 – Trésor.

Mandatement des frais bancaires

- débit du compte 627 - Services bancaires ;
- crédit du compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement.

22727. Compte 413 - Clients - Effets à recevoir sur vente de biens et de prestations de service

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, 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 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 dépréciation.

Hors bilan, il entraîne le remboursement du crédit d'escompte dans les engagements, la contre-passation des écritures d'engagement afférentes à l'effet retourné.

Technique comptable

Entrée des effets en portefeuille

- Débit 413 Effets à recevoir sur ventes de biens ou de prestations de services
- Crédit 412 Autres Clients

A la date d'échéance de l'effet ou à la date de l'escompte

- Débit compte de disponibilités, pour le montant effectivement encaissé
- Débit 627 Services bancaires et assimilés, pour le montant de la commission de gestion prélevée par la banque (mandat)
- Débit 6616 Intérêts bancaires pour le montant de l'escompte (frais financiers) (mandat)

- Crédit 413 Effets à recevoir sur ventes de biens ou de prestations de services

22728. Compte 416 - Créances contentieuses

Le compte 416 est débité par le crédit du compte 411 ou du compte 412 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 :
- d'un compte de trésorerie pour les encaissements effectués ;
- du compte 671 pour les admissions en non-valeur (mandats).

Le transfert d'une créance au compte 416 - Créances contentieuses est un indicateur sur les chances de recouvrement de la dite créance. La dépréciation de cette créance doit alors être envisagée (voir compte 491).

22729. Compte 418 - Clients ordres de recettes à établir

Ce compte enregistre en fin d'exercice les produits de toute nature acquis à l'établissement mais dont le montant, non encore définitivement arrêté, n'a pas encore fait l'objet d'une pièce justificative.

Technique comptable

Comptabilisation de la recette
- Débit du compte 418 - Clients ordres de recettes à établir ;
- Crédit du compte de classe 7intéressé.

Comptabilisation des encaissements
- débit du compte de disponibilités ;
- crédit du compte 418 - Clients ordres de recettes à établir.

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 selon que la régularisation a trait à l'exploitation normale et courante de l'établissement ou à des opérations exceptionnelles.

Nota : lorsqu'il est fait usage de la méthode de l'extourne, le compte 418 est crédité par le débit du compte de classe 7 intéressé (écriture de contrepassation). Lorsque le montant définitif de la recette est supérieur à son évaluation, un titre de recettes complémentaire est émis sur le compte de produits considéré. Si la recette est inférieure à l'évaluation, le titre de recettes sur produits d'extourne ne soldera pas la contre écriture d'extourne et la différence s'analysera en fin d'année comme une moindre recette sur l'exercice.

227210. Comptes 4191 et 4192 - Avances reçues

Les comptes 4191 et 4192 enregistrent les avances reçues par l'établissement sur les commandes à livrer, les travaux à exécuter ou les services à rendre. Ils sont crédités par le débit d'un compte de trésorerie du montant des avances reçues des clients. Ils sont débités, après constatation des droits, du montant de ces avances par le crédit de la subdivision du compte 411 ou 412, le compte de classe 7 intéressé et éventuellement par le crédit du compte 4664 lorsqu'il existe des excédents de versements à rembourser.

Le compte 4191 enregistre notamment les avances constatées sur les cartes d'accès au restaurant scolaire.

227211. Compte 4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

Sont comptabilisés en fin d'exercice au compte 4198 les différents rabais, remises, ristournes et autres avoirs qui ne peuvent être liquidés par l'établissement que lorsque la situation des clients concernés a été arrêtée. Ce sont des charges à payer.

Technique comptable

Opération de fin d'exercice : constatation des rabais, remises, ristournes et avoirs à accorder :
- Débit compte de produits intéressé
- Crédit 4198 Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

Imputation de l'avoir sur une prochaine facture
- Débit 4198 Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir

- Crédit 41 Clients

Restitution de l'avoir au client

- Débit 4198 Clients - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir
- Crédit compte de disponibilités

2273. Compte 42 - Personnel et comptes rattachés

22731. Subdivision du compte

421 - Personnel - Rémunérations dues
423 - Personnel - Remboursement de frais
425 - Personnel - Avances et acomptes
427 - Personnel - Oppositions
428 - Personnel - Charges à payer, produits à recevoir
    4282 - Personnel - Dettes provisionnées pour congés à payer
    4286 - Personnel - Autres charges à payer
    4287 - Personnel - Produits à recevoir
429 - Déficits et débets des comptables et régisseurs
    4291 - Déficits constatés avant émission de l'ordre de reversement
    4292 - Déficits constatés après émission de l'ordre de reversement
    4294 - Débets constatés par arrêté du ministre
    4295 - Débets constatés par arrêt du juge des comptes

22732. 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 - Oppositions ;
- du montant des versements effectués par le crédit d'un compte de classe 5.

22733. Compte 423 - Personnel - Remboursement de frais

Le compte 423 est crédité du montant des frais supportés par le personnel par le débit du compte de charge concerné.
Le compte 423 est débité par le crédit d'un compte de trésorerie lors du remboursement des frais.

22734. Compte 425 - Personnel - Avances et acomptes

Le compte 425 est débité (ordre de paiement de l'ordonnateur) du montant des avances et acomptes versés au personnel, par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité pour solde, par le débit du compte 421 - Rémunérations dues au personnel.

22735. Comptes 427 - Personnel - Oppositions

Le compte 427 est crédité du montant de sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel de l'établissement par le débit (ordre de paiement du comptable) du compte 421. Il est débité du montant desdites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie.

22736. 428 - Personnel - charges à payer et produits à recevoir

227361. Compte 4282 - Personnel - Dettes provisionnées pour congés à payer

Le compte 4282 est crédité en fin de l'exercice, par le débit de la subdivision intéressée du compte 64.

Après liquidation définitive de la charge : le compte 4282 est débité par le crédit d'un compte de disponibilités.

227362. Compte 4286 - Personnel - Autres charges à payer

Le compte 4286 est crédité à la fin de l'exercice du montant des charges qui n'ont pas pu être mandatées par le débit de la subdivision intéressée du compte 64.

Le compte 4286 est débité (ordre de paiement de l'ordonnateur) 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 par compte de charge intéressé pour la différence ;
- Lorsque le montant de la charge définitive est inférieur à l'estimation, émission d'un ordre de recette pour la différence, imputé au compte de produit approprié.

Ce compte peut aussi être soldé par la méthode de l'extourne.

227363. Compte 4287 - Personnel - Produits à recevoir

Le compte 4287 est débité à la fin de l'exercice du montant des produits à recevoir par le crédit du compte de produits par nature intéressé.

Le compte 4287 est crédité au cours de l'exercice suivant par le débit d'un compte financier lors de l'encaissement après la liquidation définitive, les ajustements éventuels qui s'avéreraient nécessaires sont constatés comme ci-après :

- lorsque le produit définitif est supérieur au montant de l'estimation, émission d'un ordre de recette sur le compte de produit intéressé, pour la différence ;
- lorsque le produit définitif est inférieur à l'estimation, émission d'un ordre de dépense pour la différence, imputé au compte de charge approprié.

Ce compte peut aussi être soldé par la méthode de l'extourne.

22737. Comptes 4291 et 4292 - Déficits constatés

Ces deux comptes sont ventilés en deux lignes :

- comptables ;
- régisseurs.

227371. Compte 4291 - Déficits constatés avant émission de l'ordre de versement

Le compte 4291 est mouvementé comme suit :

- lors de la constatation du déficit, ce compte est débité (ordre de paiement de l'ordonnateur) par le crédit du compte intéressé, en fonction de la nature du déficit ;
- si le constat de la force majeure est établi, le compte 4291 est crédité par le débit du compte 671 - charges exceptionnelles sur opération de gestion, si le déficit est apuré par le budget de l'Etat, le compte 4291 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie ;
- si le comptable comble immédiatement le déficit, le compte est crédité par le débit du compte de trésorerie pour les sommes mises à la charge du comptable (subdivision éventuelle 42911) ou du régisseur (subdivision éventuelle 42912) et réglées par l'intéressé ;
- si l'émission d'un ordre de versement est nécessaire, le compte est crédité par le débit du compte 4292 (voir commentaires du compte 4292) après l'émission de l'ordre de versement ;
- dans le cas où le comptable n'acquitte pas la somme réclamée, un arrêté de débet est pris à son encontre. Dans cette hypothèse, le compte 4291 est crédité par le débit du compte 4294 après émission d'un arrêté de débet. (*voir planche 27*)

227372. Compte 4292 - Déficits constatés après émission de l'ordre de versement

Le compte 4292 est mouvementé comme suit :

- débité par le crédit du compte 4291 lors de l'émission de l'ordre de versement ;
- crédité par le débit d'un compte de trésorerie pour les sommes mises à la charge du comptable (subdivision éventuelle 42921) ou du régisseur (subdivision éventuelle 42922) et réglées par l'intéressé ;
- crédité par le débit du compte 671 - charges exceptionnelles sur opérations de gestion en cas de décharge de responsabilité ou de remise gracieuse, si le déficit est apuré par le budget de l'Etat, le compte 4292 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie ;
- crédité par le débit du compte 4294 lors de l'émission de l'arrêté de débet. (*voir planche 27*)

22738. Comptes 4294 et 4295 - Débets constatés

Le compte 4294 ou 4295 est :

- débité par la subdivision intéressée du compte 4291 et 4292 sur autorisation du ministre de l'éducation nationale, du montant des débets dont le comptable ou le régisseur est dispensé de faire provisoirement l'avance ;
- crédité par le débit du compte 671 du montant des remises gracieuses obtenues, si le déficit est apuré par le budget de l'Etat le compte 4294 ou 4295 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie ;
- 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. (*voir planche 27*)

2274. Compte 43 - Sécurité sociale et organismes sociaux

22741. Subdivision du compte

431 - Sécurité sociale
437 - Autres organismes sociaux
438 - Organismes sociaux - Charges à payer, produits à recevoir
4382 - Organismes sociaux - Charges sociales sur congés à payer
4386 - Organismes sociaux - Autres charges à payer
4387 - Organismes sociaux - Produits à recevoir

22742. Comptes 431 et 437 - Sécurité sociale et 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 subdivisions du compte 64.

Ils sont débités des règlements effectués à ces organismes par le crédit d'un compte de trésorerie.

22743. Compte 438 - Organismes sociaux - Charges à payer, produits à recevoir

227431. Compte 4382 - Organismes sociaux - Charges sociales sur congés à payer

Le compte 4382 ne peut être utilisé que pour les personnels de droit privé que l'établissement a été autorisé à recruter en vertu de dispositions législatives particulières. Il ne peut concerner les personnels fonctionnaires ni les contractuels de droit public.

Le compte 4382 est crédité à la fin de l'exercice du montant des charges qui n'ont pas pu être mandatées par le débit de la subdivision intéressée du compte 64.

Le compte 4382 est débité (ordre de paiement de l'ordonnateur) au cours de l'exercice suivant par le crédit d'un compte financier lors du règlement après la liquidation définitive.

227432. Compte 4386 - Organismes sociaux - Autres charges à payer

Le compte 4386 est crédité à la fin de l'exercice du montant des charges qui n'ont pu être mandatées par le débit de la subdivision intéressée du compte 64.

Le compte 4386 est débité (ordre de paiement de l'ordonnateur) 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, pour la différence : émission d'un ordre de recette imputable au compte 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs.

Ce compte peut aussi être soldé par la méthode de l'extourne.

227433. Compte 4387 - Organismes sociaux - 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 subdivisions concernées du compte 64. 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.

Ce compte peut aussi être soldé par la méthode de l'extourne.

2275. Compte 44 - Etat et autres collectivités publiques

D'une manière générale, les opérations à inscrire au compte 44 sont celles qui sont faites avec l'Etat, les collectivités et établissements publics ainsi que les organismes internationaux à caractère officiel, considérés en tant que puissance publique.

22751. Subdivision du compte

441 - Etat et collectivités publiques : subventions à recevoir ou reçues
443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités et établissements publics, les organismes internationaux
445 - Taxes sur le chiffre d'affaires
447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés
448 - Etat et autres collectivités publiques - Charges à payer et produits à recevoir –

22752. Compte 441 - Etat et autres collectivités publiques : subventions à recevoir ou reçues

227521. Subdivision du compte

4411 - Subventions de l'Etat
- 44111 - Subventions pour frais de personnel
- 44112 - Subventions pour bourses et primes
- 44113 - Subventions programme 141 enseignement scolaire du second degré
- 44114 - Subventions programme 214 soutien de la politique de l'éducation nationale
- 44116 - Subventions programme 230 vie de l'élève
- 44117 - Subventions d'investissement
- 44118 - Autres subventions de l'Etat

4412 - Subventions de la collectivité de rattachement
- 44122 – Subvention de fonctionnement
- 44123 - Subventions d'investissement
- 44125 – Subventions aides à caractère social au profit des élèves
- 44128 – Autres subventions de la collectivité de rattachement

4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques
4418 - Autres subventions

227522. Compte 4411 - Subventions de l'Etat

Les subventions globalisées de l'État sont encaissées au crédit des comptes 44113, 44114 et 44116 en fonction du programme auxquels elles se rapportent.

Les subventions spécifiques de l'Etat ne sont acquises que pour le montant de la dépense conforme à l'objet de la subvention (exemple : bourses au 44112). L'encaissement s'effectue au crédit d'un compte 4411x dédié.

En conséquence, la subdivision du compte 4411x est débitée au fur et à mesure de ces dépenses :
- par le crédit du compte 7411 - Subventions d'exploitation - Etat, pour les dépenses de fonctionnement ;
- par le crédit du compte 1311 - Subventions d'investissement.

227523. Compte 4412 - Subventions de la collectivité de rattachement

La subdivision concernée du compte 4412 est créditée par le débit d'un compte de trésorerie lors de la réception de la subvention.

Les comptes 44122, 44125 et 44128 sont débités par le crédit de la subdivision du compte 7442 (subvention de la région) et 7443 (subvention du département)

Le compte 44123 est débité par le crédit du compte 131 subdivisé (1312 subvention de la région 1313 subvention du département).

Nota : lorsque la notification de la subvention n'aura pas précisé la nature de la dépense (investissement ou fonctionnement), le compte 44128 qui aura enregistré le versement de la subvention pourra être débité par une subdivision du compte 131

Nota : le compte 44122 qui enregistre l'encaissement de la dotation globale de fonctionnement est normalement soldé en fin d'année. Il est exceptionnellement débiteur lorsque la collectivité a notifié un complément de dotation et que le versement de ce complément n'a pas été effectué.

Les comptes 44123, 44125 et 44128 auront un solde débiteur lorsque la notification n'aura pas été suivie du versement. Ils pourront avoir un solde créditeur lorsque les subventions versées auront un caractère spécifique et qu'elles n'auront pas été complètement utilisées.

227524. Compte 4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques

Le compte 4413 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors de la réception de la subvention.

Le compte 4413 est débité du montant des dépenses spécifiques par le crédit de la subdivision du compte 744 concernée (fonctionnement) ou du compte 13 (investissement).

22753. Compte 443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux

Indépendamment des recettes et des dépenses à effectuer en exécution budgétaire, l'agent comptable peut être chargé d'opérations qui sont décrites uniquement dans sa comptabilité. Ces opérations doivent être justifiées par une convention et *limitées à des opérations d'encaissement et de décaissement* prévues dans la convention; les actes d'engagement, de liquidation et de mandatement relevant de la compétence exclusive de l'ordonnateur. Tout débit du compte 443 et subdivisions est justifié par un ordre de paiement à l'initiative de l'ordonnateur. *(voir planche 23*)

Ce compte est subdivisé en :

4431 - Droits d'examen
4432 - Dépenses de jury au baccalauréat
4433 - Organisation de concours
4434 - Opérations pour le compte de la collectivité de rattachement
4438 - Opérations diverses

Technique comptable

Encaissement

- Débit du compte de classe 5 intéressé ;
- Crédit du compte 443 subdivisé

Décaissement

- Débit du compte 443 subdivisé
- Crédit du compte 5159 - Trésor : règlements en cours de traitement
- Crédit du compte 531 - caisse

22754. Compte 445 - Taxes sur le chiffre d'affaires

Le compte 445 reçoit d'une part, le montant des TCA dues à l'Etat et, d'autre part, le montant des TCA à récupérer. Ce compte est justifié au débit par un ordre de paiement de l'ordonnateur.

Les EPLE ne sont pas assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée pour leur activité principale. En effet l'article 256 B du CGI précise : « Les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs,

culturels et sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence.»

Les règles suivantes simplifiées sont décrites pour mémoire et éventuellement pour le cas certaines activités annexes seraient soumises à la taxe. Ainsi, par exemple, la comptabilisation de la TVA intra communautaire instauré en 1993 n'a pas été décrite. L'ensemble des écritures est accessible dans l'instruction M9.1

En cas d'assujettissement à la TVA, le produit ou la charge sont toujours comptabilisés hors taxes. Par ailleurs, la déclaration TVA est arrondie à l'euro, sans chiffres après la virgule. Ceci entraîne soit une charge exceptionnelle, soit un produit exceptionnel lors de l'écriture du reversement aux services fiscaux.

Ce compte est subdivisé en :

4455 - TVA à décaisser (il s'agit de la TVA à payer)
4456 - TVA déductible (il s'agit de la TVA sur les dépenses)
4457 - TVA Collectée (il s'agit de la TVA sur les recettes)
4458 - TVA à régulariser ou en attente

Les différents comptes ci dessus seront subdivisés en tant que de besoin afin d'intégrer les opérations liées à la comptabilisation de la TVA intra communautaire.

Technique comptable

Achats de marchandises ou de services

- Débit du compte de classe 6 intéressé pour le montant HT ou le montant HT + le montant de la TVA non déductible ;
- Débit du compte 4456 - TVA déductible pour le montant de la TVA déductible ;
- Crédit du compte 4012 pour le montant de total de la facture.

Vente de marchandises ou de services

- Débit du compte 412 subdivisé pour le montant HT ;
- Crédit du compte 70 intéressé pour le montant HT (ordre de recette).

Encaissement

- Débit du compte de classe 5 pour le montant total de la facture ;
- Crédit du compte 412 intéressé pour le montant HT ;
- Crédit du compte 4457 TVA collecté pour le montant correspondant à la TVA collecté.

Déclaration de la TVA

La TVA doit être déclarée le 15 du mois M+1. Cette déclaration permet de constater si l'établissement doit reverser de la TVA à l'administration fiscale (cas où la TVA collectée est supérieure à la TVA déductible) ou si l'établissement dispose d'un crédit de TVA auprès de l'administration fiscale (TVA collectée supérieure à la TVA déductible).

La TVA à payer (à décaisser)
=
TVA collectée - TVA déductible sur immobilisations et sur achats de biens et services

Comptabilisation de la TVA à payer

- Débit du compte 4457 - TVA Collectée ;
- Crédit du compte 4455 - TVA à décaisser pour le montant de la TVA collectée ;
- Débit du compte 4455 - TVA à décaisser pour le montant de la TVA déductible ;
- Crédit du compte 4456 - TVA déductible.

Paiement de la TVA aux services fiscaux

- Débit du compte 4455 - TVA à décaisser (Ordre de paiement) ;
- Crédit du compte 5159 - Trésor : règlements en cours de traitement.

22755. 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 de la subdivision concernée du compte 63. Il est débité par le crédit d'un compte de trésorerie des règlements effectués par un ordre de paiement de l'ordonnateur.

22756. Compte 448 - Etat et autres collectivités publiques - Charges à payer et produits à recevoir.

Le compte 4482 enregistre les charges fiscales sur congés à payer et le compte 4486 les autres charges à payer.

Le compte 4487 enregistre les produits à recevoir.

227561. Charges à payer

Le compte 448 est 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 de la subdivision intéressée du compte de charges par nature intéressé.

Le compte 448 est débité au cours de l'exercice suivant (ordre de paiement de l'ordonnateur) 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 :

- 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 par le crédit de la subdivision concernée du compte 44 ;
- lorsque le montant définitif de la charge est inférieur à son évaluation : émission d'un ordre de recette imputable au compte 7583 - Produits provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs pour la différence.

Ce compte peut aussi être soldé par la méthode de l'extourne.

227562. Produits à recevoir

Le compte 448 est 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.

Le compte 448 est 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 :

- lorsque le produit est supérieur au montant de son évaluation : émission d'un ordre de recette imputé sur le compte de produit correspondant, pour la différence, par le débit de la subdivision concernée du compte 44 ;
- lorsque le produit est inférieur au montant de l'évaluation : émission d'un mandat imputable au compte 6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recette des exercices antérieurs, pour la différence.

Ce compte peut aussi être soldé par la méthode de l'extourne.

2276. Compte 46 - Débiteurs et créditeurs divers

Ce compte enregistre toutes les créances et toutes les dettes non comprises dans les comptes précédents de la classe 4.

22761. Subdivision du compte

462 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs mobilières de placement
463 - Autres comptes débiteurs - Ordres de recettes à recouvrer
466 - Autres comptes créditeurs
467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs
468 - Produits à recevoir et charges à payer

22762. Compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs mobilières de placement

227621. Cessions d'immobilisations

Le compte 462 enregistre toutes les opérations comptables liées aux sorties et aux cessions d'immobilisations et de valeurs mobilières de placement. (*Voir planches 4, 5, 6*)

Technique comptable

Sortie d'inventaire

- Débit du compte 675 - Valeur comptable des éléments d'actifs cédés, pour la valeur nette comptable ;
- Crédit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs mobilières de placement.

Cession d'immobilisation

- Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs mobilières de placement ;
- Crédit du compte 775 - Produits des cessions d'éléments d'actifs.

Encaissement du montant de la cession

- Débit du compte de classe 5 intéressé ;
- Crédit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et de valeurs mobilières de placement.

227622. Cessions de valeurs mobilières de placement

Le compte 462 est débité lors de la cession de valeurs mobilières de placement :

- lorsque le prix de cession est supérieur au prix d'acquisition (plus-value) : par le crédit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement du montant du prix de cession des valeurs mobilières de placement ;
- lorsque le prix de cession est inférieur au prix d'acquisition (moins-value) : par le crédit du compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement du montant du prix de cession des valeurs mobilières de placement.

Le compte 462 est crédité du montant du prix de cession des valeurs mobilières de placement par le débit d'un compte de trésorerie.

22763. Compte 463 - Autres comptes débiteurs. 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.

227631. Subdivision du compte

4631 - Exercices antérieurs (à subdiviser par exercice d'origine)

4632 - Exercice courant

227632. Compte 4631 - Exercices antérieurs

Le compte 4631 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie des encaissements effectués et par le débit du compte 671 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.

227633. Compte 4632 - Exercice courant

Le compte 4632 est :

- *jusqu'au 31 décembre* :
  - 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.
- *jusqu'à la fin de la période d'inventaire*:
  - débité par le crédit d'un compte de classe 7 ou d'un compte de classe 1 du montant des ordres de recettes émis jusqu'à l'expiration de la période d'inventaire ;
  - débité pour les ordres de reversement par le crédit d'un compte de la classe 6 ou d'un compte de la classe 2 ;
  - crédité des annulations par le débit du même compte budgétaire dans le cas où il subsiste une créance sur un tiers.

22764. Compte 466 - Autres comptes créditeurs.

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.

227641. Subdivision du compte

4662 - Mandats à payer
4663 - Virement à réimputer
4664 - Excédents de versement à rembourser
4667 - Oppositions
4668 - Ordres de paiement

227642. Compte 4662 - Mandats à payer

Le compte 4662 - Exercice courant, 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 de classe 6 ou de classe 2.

Le compte 4662 est débité jusqu'au 31 décembre de l'exercice considéré par le crédit :

- du compte 4112 du montant de la compensation (bourses demi-pension) du comptable ;
- du compte 4667 du montant des oppositions ;
- du compte 4668 pour les ordres de paiement de l'ordonnateur ;
- du compte 4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier des dépenses des régisseurs
- du compte 4728 - Autres dépenses à régulariser du montant des dépenses à régulariser.

Jusqu'au 31 décembre de l'exercice en cours

- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués

Pendant la période d'inventaire

- d'un compte de charges à payer notamment 428 - personnels, 438 - organismes sociaux, 448 - Etat et autres collectivités publiques, 4686 - charges à payer.

227643. 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 (**ordre de paiement du comptable**) lors du règlement ou de l'apurement par le crédit des comptes intéressés.

227644. Compte 4664 - Excédents de versement à rembourser

Le compte 4664 est :

- crédité par le débit des comptes intéressés des sommes à rembourser aux tiers ;
- débité (**ordre de paiement du comptable**) 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 771 pour les dettes atteintes par la prescription quadriennale.

227645. Compte 4667 - Oppositions

Le compte 4667 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 (**ordre de paiement du comptable**) du montant desdites sommes lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie ;
- débité (**ordre de paiement du comptable**) par le crédit du compte 4664 - Excédents de versement à rembourser du montant des trop-perçus et des trop-payés récupérés à rembourser.

227646. Compte 4668 - Ordres de paiement de l'ordonnateur

L'ordre de paiement est fourni par l'ordonnateur à l'appui d'un mandat prévoyant un règlement en espèces dans les limites réglementaires.

Il est utilisé par le comptable pour recevoir l'acquit libératoire du créancier.

En conséquence, le compte 4668 est débité par le crédit du compte 531 lors du paiement effectif en espèces (dans les limites réglementaires) d'un mandat émis par l'ordonnateur.

Exceptionnellement, il est utilisé pour justifier le paiement aux ayants droit (par exemple, en cas de décès du créancier).

Ces ordres de paiement sont comptabilisés au crédit du compte 4668 par le débit du compte 4662 - Autres comptes créditeurs - Mandats à payer – après un mandat sur un compte de charges.

Le compte 4668 est débité lors du paiement effectif par le crédit du compte 531 ou exceptionnellement du compte 5159.

22765. 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.

227651. Subdivision du compte

4671 - Semaine des élèves
4672 - Caisse de solidarité
4674 - Taxe d'apprentissage
4675 - Fonds académique de mutualisation des ressources de formation continue
4676 - Participation des associations au titre du fonds social pour les cantines
4678 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs

227652. Compte 4671 - Semaine des élèves

Le compte 4671 est :

- crédité par le débit du compte de trésorerie intéressé des sommes reçues de parents d'élèves ou des personnes responsables d'élèves ;
- débité (ordre de paiement du comptable) des sommes remises aux élèves selon les directives de leurs parents.

227653. Compte 4672 - Caisse de solidarité

Ce compte est crédité des contributions volontaires, notamment des familles, remises à l'établissement en vue d'accorder une aide de nature sociale aux élèves. Ces contributions constituent des ressources spécifiques.

Il est débité à concurrence des montants des secours accordés sur décision du chef d'établissement, conformément à la délibération du conseil d'administration qui fixe les conditions générales d'emploi des fonds recueillis.

Le chef d'établissement porte au budget (service vie de l'élève - compte 6578), les ouvertures de crédits correspondant au solde créditeur du compte 4672.

227654. Compte 4674 - Taxe d'apprentissage

La ressource provenant de la taxe d'apprentissage n'étant pas certaine le compte 4674 ne doit pas être débiteur. Par ailleurs, il est noté que cette ressource est utilisée dans l'année en dépense de fonctionnement ou d'investissement.

Technique comptable

Encaissement de la taxe

- Débit du compte de classe 5 intéressé ;
- Crédit du compte 4674 - Taxe d'apprentissage.

Recette sur la taxe

- Débit du compte 4674 - Taxe d'apprentissage ;
- Crédit 7481 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage, si la dépense se rapporte à la première section (fonctionnement) ;
- Crédit du compte 13181 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage si la dépense se rapporte à la deuxième section (opérations en capital).

227655. Compte 4675 Fonds académique de mutualisation des ressources de formation continue

Ce compte permet dans l'établissement gestionnaire d'un fonds académique de comptabiliser les contributions des établissements.

227656. Compte 4676 Participation des associations au titre du fonds social des cantines

Ce compte enregistre la participation d'association qui souhaite participer à l'aide à la fréquentation des services de restauration et d'hébergement.

22766. Compte 468 - Produits à recevoir et charges à payer

Sont constatés dans ce compte les seuls produits à recevoir et à payer sur conventions et autres ressources affectées ou celles ne ressortissant pas à un autre compte de tiers.

227661. Subdivision du compte

4682 - Charges à payer sur ressources affectées
4684 - Produits à recevoir sur ressources affectées
4686 - Charges à payer
4687 - Produits à recevoir

227662. Compte 4682 - Charges à payer sur ressources affectées

Certaines recettes encaissées par l'établissement ne lui sont définitivement acquises qu'à concurrence du montant des dépenses constatées pour l'exécution de charges précisées lors du versement des fonds. Il s'agit généralement d'opérations prévues par des contrats ou conventions ou bien se rapportant à des dons, legs et recettes légales assortis de charges particulières dont il doit être rendu compte, ou enfin de subventions dont l'attribution à l'établissement n'est constatée qu'après exécution du service fait, conformément aux conditions du contrat. Dans cette dernière hypothèse, l'agent comptable doit veiller personnellement à la régularité des opérations contractuelles, la non-acceptation éventuelle par le cocontractant des dépenses effectuées étant de nature à laisser celles-ci à la charge de l'établissement.

La comptabilisation des opérations sur ressources affectées, quelle qu'en soit l'origine, s'exécute du 1er janvier au 31 décembre

Bien que ces opérations n'entraînent ni bénéfice ni perte pour l'établissement, il importe cependant qu'elles soient décrites dans le cadre du budget où elles apparaissent pour une somme égale en recettes et en dépenses.

Le fait générateur des ressources affectées donne lieu à une prise en charge au débit du compte de produits à recevoir (4684) compensé par un crédit à un compte de charges à payer (4682). La prise en charge peut être modifiée en fonction des avenants au contrat ou à la convention.

La recette budgétaire n'est constatée qu'au fur et à mesure de l'utilisation des fonds. Elle donne lieu corrélativement à un débit au compte de charges à payer. Les dépenses se rapportant à l'exécution des charges prévues sont décrites par nature aux comptes budgétaires intéressés suivant l'option indiquée plus loin. (*Voir planche 11*)

2276621. Subdivision du compte

46821 - Charges à payer - Contrats aidés
468211 - Charges à payer - contrats emplois solidarité
468212 - Charges à payer - contrats emplois consolidés
468213 - Charges à payer - Contrats d'avenir
468214 - Charges à payer - Contrat d'accompagnement dans l'emploi
468215 - Charges à payer - autres contrats aidés
46822 - Charges à payer - Crédits pédagogiques
468223 - Charges à payer - Projets d'établissement (F.A.I., P.A.E. …)
468224 - Charges à payer - Zones d'éducation prioritaire
468225 - Charges à payer - Sections sports études
46823 - Charges à payer - Formation continue
46825 - Charges à payer - Actions de formation des personnels de l'Education nationale

46826 - Charges à payer - divers actions en faveur des élèves
468263 - Charges à payer - Appariements, voyages, échanges
468264 - Charges à payer - Centres d'accueil
468265 - Charges à payer - Transports scolaires
46827 - Charges à payer - Financements européens

2276622. Comptabilisation

Le compte 4682 est :

- crédité par le débit du compte 4684 - Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées du montant de la prise en charge des produits à caractère affecté ;
- débité par le crédit des comptes autorisés de la classe 7 ou de la classe 1. Le solde créditeur éventuel, apparaissant aux comptes 4682, représente le montant des crédits restant disponibles à la fin du projet. Le remboursement d'un éventuel trop perçu s'effectue par un ordre de paiement au compte 4664 après une opération débit 4682 – crédit 4664. *(voir planche 11*).

227663. Compte 4684 - Produits à recevoir sur ressources affectées

2276631. Subdivision du compte

46841 - Produits à recevoir - Contrats aidés
468411 - Produits à recevoir - contrats emplois solidarité
468412 - Produits à recevoir - contrats emplois consolidés
468413 - Produits à recevoir - Contrats d'avenir
468414 - Produits à recevoir - Contrats d'accompagnement dans l'emploi
468415 - Produits à recevoir - autres contrats aidés
46842 - Produits à recevoir - Crédits pédagogiques
468423 - Produits à recevoir - Projets d'établissement (F.A.I., P.A.E. ...)
468424 - Produits à recevoir - Zones d'éducation prioritaire
468425 - Produits à recevoir - Section sports études
46843 - Produits à recevoir - Formation continue
46845 - Produits à recevoir - Actions de formation des personnels de l'Education nationale
46846 - Produits à recevoir - diverses actions en faveur des élèves
468463 - Produits à recevoir - Appariements, voyages, échanges
468464 - Produits à recevoir - Centres d'accueil
468465 - Produits à recevoir - Transports scolaires
46847 - Produits à recevoir - Financements européens

2276632. Comptabilisation

La subdivision concernée du compte 4684 est :

- débitée par le crédit de la subdivision intéressée du compte 4682 - Charges à payer sur conventions et autres ressources affectées du montant de la prise en charge des produits à caractère affecté ;
- créditée par le débit d'un compte de trésorerie lors de l'encaissement des recettes à caractère affecté.

Le solde débiteur éventuel apparaissant au compte 4684 représente donc le montant des fonds restant à encaisser (créances).

227664. Compte 4686 - Charges à payer

Le compte 4686 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 desdites charges soit suffisamment connu et évaluable ;
- débité (ordre de paiement de l'ordonnateur) par le crédit d'un compte financier 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 définitif 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 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs.

227665. Compte 4687 - Produits à recevoir

Le compte 4687 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 ;
- 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 ;
    - lorsque le montant définitif est inférieur à l'évaluation : émission d'un mandat imputable au compte de charge approprié, pour la différence.

2277. 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.

22771. Subdivision du compte

471 - Recettes à classer
- 4712 - Tickets repas élèves
- 4713 - Tickets repas commensaux
- 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier
- 4718 - Autres recettes à classer

472 - Dépenses à classer et à régulariser
- 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement
- 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement
- 4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier
- 4728 - Autres dépenses à régulariser

473 - Recettes et dépenses à transférer
- 4731 - Recettes à transférer
    - 47312 - Cotisations M.G.E.N. Cotisations mutuelles
    - 47313 - Cotisations de Sécurité sociale des étudiants
    - 47318 - Autres recettes à transférer
- 4735 - Dépenses à transférer

476 - Différences de conversion en devises - Actifs
- 4761 - Diminution de créances - Actif
- 4762 - Augmentation de dettes - Actif
- 4768 - Différences compensées par couverture de change - Actif

477 - Différences de conversion en devises - Passifs
- 4771 - Augmentation de créances - Passif
- 4772 - Diminution de dettes - Passif
- 4778 - Différences compensées par couverture de change - Passif

478 - Autres comptes transitoires

22772. Compte 4712 et 4713 Tickets repas

Ces comptes comptabilisent les tickets repas vendus aux élèves et aux commensaux ainsi qu'éventuellement aux personnels extérieurs admis à la restauration scolaire.

Ces comptes sont :

- crédités par un compte de trésorerie
- débités par le compte 7062 - Produits de la restauration scolaire et de l'hébergement

Les opérations créditrices de ces deux comptes sont à rapprocher des opérations enregistrées au crédit des subdivisions correspondantes du compte 861 - titres et valeurs en portefeuilles.

22773. Compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier

Le compte 4715 est :

- crédité par le débit du compte 545 - Régies de recettes du montant des justifications transmises par les régisseurs ;
- débité par le crédit des comptes intéressés de la classe 7, ou des comptes 4111 - Familles - Frais scolaires - Exercices antérieurs, et 4631 - Autres comptes débiteurs - Ordres de recettes à recouvrer - Exercices antérieurs, pour les ordres émis pendant la période d'inventaire. (*voir planche 12*).

22774. Compte 4718 - Autres recettes à classer

Ce compte est :

- crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des versements reçus sans indication ou avant l'émission de l'ordre de recette correspondant ;
- débité par le crédit du compte d'imputation définitive de classe 4 intéressé ou par le crédit du compte 4664 - Excédents de versement, pour les sommes à rembourser.

22775. Comptes 4721 et 4722

227751. Compte 4721 - Dépenses payées avant ordonnancement

Ce compte est :

- débité lors des paiements par le crédit d'un compte de trésorerie ;
- crédité par le débit des comptes de la classe 6 ou exceptionnellement de la classe 2 conformément aux règles concernant les dépenses avant ordonnancement préalable des dépenses ordonnancées au nom de l'agent comptable. (*voir planche 9*)

227752. Compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement

Le compte 4722 comptabilise les frais bancaires en instance de mandatement liés notamment au frais de gestion des chèques vacances, titres restaurant, prélèvements automatiques ou d'encaissement par carte bancaire.

La technique comptable permettant de comptabiliser ces frais est présentée aux paragraphes §22626, § 22732, 33, 34, 35 et la planche 17.

22776. Compte 4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier

Ce compte est :

- débité par le crédit du compte 543 - Régies d'avances des dépenses à vérifier transmises par les régisseurs ;
- crédité par le débit du compte 543, des dépenses rejetées aux régisseurs ;
- crédité du montant des dépenses ordonnancées par le débit des comptes de la classe 6.

Au moment du compte financier ce compte doit être soldé afin de rattacher les charges au bon exercice. (*Voir planche 12*)

22777. Compte 4728 - 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 justification.

Le compte 4728 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 justification ;
- débité lors du règlement, après régularisation, par le crédit d'un compte de trésorerie.

22778. Compte 4731 - Recettes à transférer

Ce compte est utilisé pour retracer provisoirement dans les écritures de l'établissement, les opérations de recettes que l'agent comptable a exécutées pour le compte d'autres organismes, dans la comptabilité desquels elles doivent être imputées définitivement.

Le compte 4731 est :

- crédité des sommes encaissées ou retenues par l'établissement agissant comme intermédiaire ;
- débité (ordre de paiement du comptable) par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes transférées aux bénéficiaires.

22779. Compte 4735 - Dépenses à transférer

Ce compte est utilisé pour retracer provisoirement, dans les écritures de l'établissement, les opérations de dépenses que l'agent comptable a exécutées pour le compte d'autres organismes, dans la comptabilité desquels elles doivent être imputées définitivement.

Le compte 4735 est :

- débité par le crédit d'un compte de trésorerie des sommes payées pour le compte d'autres organismes ;
- crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors du remboursement des dépenses transférées.

227710. Comptes 476 et 477 différences de conversions en devises - Actif et Passif

Lors de la réalisation de l'opération, les créances et les dettes en monnaie étrangère sont converties et comptabilisées sur la base du dernier cours de change.

Pour les créances et les dettes faisant l'objet d'un règlement en cours d'exercice, les pertes et les gains de change sont comptabilisés aux comptes de charges et de produits correspondants.

Les créances restant à recouvrer et les dettes restant à payer en fin d'exercice font l'objet d'une actualisation aux taux de change en vigueur à cette date.

Les différences de conversion ainsi déterminées sont alors inscrites à des comptes transitoires en attente de régularisations ultérieures :

- à l'actif du bilan, lorsque la différence correspond à une perte latente : compte 476 « Différences de conversion sur opérations en devises – Actif »;
- au passif du bilan, lorsque la différence correspond à un gain latent : compte 477 « Différences de conversion sur opérations en devises – Passif ».

Les différences de change ainsi constatées à la clôture d'un exercice seront exactement contre-passées, soit à l'ouverture de l'exercice suivant, soit en cours de période au fur et à mesure des règlements, soit globalement en fin de période, selon la méthode en usage dans l'établissement.

Il est précisé que les gains latents n'entrent pas dans la formation du résultat. En revanche, sauf dérogation, les pertes latentes entraînent la constitution d'une provision pour risques.

Lorsque l'opération en devises est assortie par l'établissement d'une opération parallèle destinée à couvrir les conséquences de la fluctuation du change (couverture de change), la provision n'est constituée qu'à concurrence du risque non couvert. Les pertes ou gains latents compensés par une couverture de change sont inscrits distinctement au bilan sous des comptes transitoires.

Les ajustements sont enregistrés aux comptes :

- 4768 « Différences compensées par couverture de change », par le crédit des comptes 4761 et 4762 ;
- 4778 « Différences compensées par couverture de change », par le crédit des comptes 4771 et 4772 ;

Les soldes des comptes 476 et 477 sont mentionnés distinctement comme dernière rubrique du bilan.

2277101. Compte 4761 Diminution de créances - Actif

Technique comptable

Lors des écritures d'inventaire, constatation de la perte latente

- Débit 4761 Diminution de créances – Actif
- Crédit compte de clients intéressés

Simultanément, une provision est constituée

- Débit 686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières
- Crédit 1515 Provisions pour pertes de change

Régularisation des opérations

Premier procédé :

Annulation des comptes de régularisation en début d'exercice n+1 (contre passation)

- Débit compte de clients intéressés
- Crédit 4761 Diminution de créances – Actif

Règlement de la créance

- Débit compte de disponibilités, pour le montant du règlement
- Débit 666 Pertes de change, pour le montant de la perte effectivement constatée
- Crédit compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire

Simultanément, la provision initialement constituée est reprise :

- Débit 1515 Provisions pour pertes de change
- Crédit 786 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers

Deuxième procédé :

Il n'est pas effectué de contre-passation d'écriture en début d'exercice. L'ensemble de l'opération est alors régularisé lors du règlement

- Débit compte de disponibilités, pour le montant du règlement
- Débit 666 Pertes de change, pour le montant de la perte effectivement constatée
- Crédit compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire
- Crédit 4761 Diminution des créances - Actif, pour le montant de la perte latente

Simultanément, la provision initialement constituée est reprise (cf. écriture ci-dessus).

2277102. Compte 4762 Augmentation des dettes - Actif

Les écritures relatives au compte 4762 sont identiques à celles décrites au compte 4761, le compte mouvementé en contrepartie du compte 4762 étant un compte de fournisseurs.

2277103. Compte 4771 Augmentation des créances - Passif

Technique comptable

Lors des écritures d'inventaire, constatation du gain latent

- Débit compte de clients intéressé
- Crédit 4771 Augmentation des créances - Passif

Régularisation des opérations

Premier procédé :

Contre-passation

- Débit 4771 Augmentation des créances – passif
- Crédit compte de clients intéressé

Règlement de la créance

- Débit compte de disponibilités, pour le montant du règlement
- Crédit compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire
- Crédit 766 Gains de change, pour le montant du gain effectivement réalisé

Deuxième procédé :

Il n'est pas effectué de contre-passation : l'opération est régularisée lors du règlement

- Débit 4771 Augmentation des créances - Passif, pour le montant du gain latent
- Débit compte de disponibilités, pour le montant du règlement
- Crédit compte de clients intéressé, pour le montant de la créance arrêté lors des écritures d'inventaire
- Crédit 766 Gains de change, pour le montant du gain effectivement réalisé

2277104. Compte 4772 Diminution des dettes - Passif

Les écritures relatives au compte 4772 sont identiques à celles décrites au compte 4771, le compte mouvementé en contrepartie du compte 4772 étant un compte de fournisseurs.

2277105. Compte 4768 - Différences compensées par couverture de change - Actif et Compte 4778 - Différences compensées par couverture de change- Passif

Technique comptable

Cas d'une vente

En N, vente pour un cours donné de la monnaie étrangère

- Débit compte de clients intéressés
- Crédit subdivision intéressée de la classe 7

Lors des écritures d'inventaire, suite à une baisse du cours de la monnaie étrangère, constatation d'une perte latente.

- Débit 4761 Diminution de créances - Actif
- Crédit compte de clients intéressés

Constatation de la couverture de change et de la provision à constituer pour la différence.

- Débit 4768 Différences compensées par couverture de change – Actif
- Débit 686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières
- Crédit 4761 Diminution des créances – Actif
- Crédit 1515 Provisions pour pertes de change

En N+1, régularisation des opérations

Premier procédé :

Annulation des comptes de régularisation en début d'exercice (contre passation)

- Débit compte de clients intéressé
- Crédit 4761 Diminution des créances - Actif
- Crédit 4768 Différences compensées par couverture de change - Actif

Règlement de la créance et constatation de la perte définitive

- Débit compte de disponibilités
- Débit 666 Pertes de change
- Crédit compte de clients intéressés

Simultanément, la provision initialement constituée est reprise

- Débit 1515 Provisions pour pertes de change
- Crédit 786 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers

Deuxième procédé :

Il n'est pas effectué de contre-passation d'écriture en début d'exercice. L'ensemble de l'opération est alors régularisé lors du règlement

- Débit compte de disponibilités
- Débit 666 Pertes de change
- Crédit compte de clients intéressés
- Crédit 4761 Diminution de créances – Actif
- Crédit 4768 Différences compensées par couverture de change - Actif

Simultanément, la provision initialement constituée est reprise

- Débit 1515 Provisions pour pertes de change
- Crédit 786 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers

Cas d'un achat

En N, achat à un cours donné.

- Débit subdivision intéressée de la classe 6
- Crédit compte de fournisseurs intéressés

Lors des écritures d'inventaire, suite à la diminution du cours de la monnaie, constatation d'un gain latent, ainsi que la couverture de change.

- Débit compte de fournisseurs intéressés
- Crédit 4772 Diminution des dettes - Passif
- Crédit 4778 Différences compensées par couverture de change - Passif

En N+1, régularisation des opérations

Premier procédé :

Annulation des comptes de régularisation en début d'exercice (contre passation)

- Débit 4772 Diminution des dettes - Passif
- Débit 4778 Différences compensées par couverture de change - Passif
- Crédit compte de fournisseurs intéressés

Règlement de la dette à un cours plus élevé que celui fixé initialement.

- Débit compte de fournisseurs intéressés
- Débit 666 Pertes de change
- Crédit compte de disponibilités

Deuxième procédé

Il n'est pas effectué de contre-passation d'écriture en début d'exercice. L'ensemble de l'opération est alors régularisé lors du règlement.

- Débit compte de fournisseurs intéressés
- Débit 666 Pertes de change
- Débit 4772 Diminution des dettes - Passif
- Débit 4778 Différences compensées par couverture de change - Passif
- Crédit compte de disponibilités

2278. Compte 48 - Comptes de régularisation

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.(*voir planche 8*)

22781. Subdivision du compte

486 - Charges constatées d'avance
487 - Produits constatés d'avance

22782. 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 ainsi des charges engagées pendant cet exercice, mais qui concernent 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 peut être subdivisé conformément à la nomenclature de la classe 6.

22783. Compte 487 - Produits constatés 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 constatés 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.

En cas de besoin, le compte 487 peut être subdivisé conformément à la nomenclature de la classe 7.

2279. Compte 49 - Dépréciation des comptes de tiers

Les conditions générales de forme et de fond auxquelles est subordonnée la constitution des provisions sont exposées au § 22892.

S'agissant des dépréciations des comptes de tiers, il y a lieu de rappeler que ne sont pas admises :

- une dépréciation calculée en appliquant un abattement ou un pourcentage forfaitaire au montant total des créances à recouvrer ;
- une dépréciation fondée 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 dépréciation des créances contentieuses est possible, lorsque le débiteur est en liquidation de biens ou lorsque sa situation, notoirement difficile, ne permet pas d'espérer qu'il pourra se libérer intégralement de sa dette.

22791. Subdivision du compte

491 - Dépréciations des comptes de clients
496 - Dépréciations des comptes de débiteurs divers

22792. Comptabilisation

Ces comptes sont crédités par le débit du compte 6817 - Dotations aux dépréciations des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement). (*Voir planche 10*)

Lorsque la provision est devenue, en tout ou partie, sans objet, se révèle exagérée, ou lorsque se réalise le risque de non - recouvrement couvert par la dépréciation, ces comptes sont débités par le crédit du compte 7817 - Reprises sur dépréciations des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement).

228. CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces, chèques, cartes de crédits, coupons, ainsi que les opérations faites avec les établissements financiers. Par extension, ils comprennent les comptes relatifs aux valeurs mobilières de placement.

2281. Subdivision du compte

50 - Valeurs mobilières de placement
51 - Banques, établissements financiers et assimilés
53 - Caisse
54 - Régies d'avances et accréditifs
58 - Virements internes
59 - Provisions pour dépréciation des comptes financiers

2282. Compte 50 - Valeurs mobilières de placement (VMP)

Conformément aux dispositions de l'article R421-75 du code de l'éducation, les fonds disponibles des établissements publics locaux d'enseignement peuvent être placés à condition qu'ils proviennent d'excédents d'exercices antérieurs, de libéralités, du produit de l'aliénation d'un élément du patrimoine ou d'annuités d'amortissement momentanément inutilisées. Ces placements doivent être prévus au budget ou par des décisions budgétaires modificatives. Les crédits doivent donc être disponibles avant le placement. Les fonds disponibles sont calculés conformément aux règles définis au paragraphe 1612 de la présente instruction.

Seuls les placements en valeurs du Trésor à court terme peuvent être effectués sur simple décision de l'ordonnateur visée par le comptable compétent de l'Etat chargé du contrôle de la gestion de l'agent comptable.

Pour leur comptabilisation, les placements doivent être distingués selon leur nature et leur durée. Les valeurs mobilières de placement (VMP) désignent les titres acquis en vue de réaliser un gain en capital à brève échéance, par opposition aux titres immobilisés décrits au compte 27. 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.

Ainsi les placements comptabilisés au compte 500 sont destinés à recevoir des disponibilités momentanément inemployées et doivent satisfaire au critère de liquidité tel qu'il peut être établi par une étude des besoins de trésorerie.

En revanche, des placements destinés à un rendement à long terme ou difficilement négociables à court terme ne pourront figurer au compte 500. Par exemple les parts de fonds communs de placement constitués de valeurs d'Etat ou garanties par l'Etat acquises dans une optique de moyen ou long terme figurent au compte 27.

Le placement à court terme sera enregistré au compte 500 par un ordre de paiement de l'ordonnateur.

Technique comptable *(voir planche 21)*

Achat de VMP

- Débit du compte 500 - Valeurs mobilières de placement ;
- Crédit du compte 5151 - Compte Trésor

Cessions de VMP pour un montant supérieur à la valeur d'achat

- Débit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement, pour le montant de la valeur brute des titres cédés ;
- Crédit du compte 500 - Valeurs mobilières de placement ;
- Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement, pour le montant de la cession ;
- Crédit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement.

Cession de VMP pour un montant inférieur à la valeur d'achat

- Débit du compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement, pour le montant de la valeur brute des titres cédés ;
- Crédit du compte 500 - Valeurs mobilières de placement ;
- Débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement, pour le montant de la cession ;
- Crédit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement

Encaissement des VMP

- Débit du compte de classe 5 intéressé ;
- Crédit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières.

2283. Compte 51 - Banques, établissements financiers et assimilés

22831. Subdivision du compte

511 - Valeurs à l'encaissement (*voir planche 9*)
- 5112 - Chèques bancaires à l'encaissement
- 5113 - Chèques vacances à l'encaissement
- 5114 - Titres restaurant à l'encaissement
- 5115 - Cartes bancaires à l'encaissement
- 5116 - Prélèvements automatiques
- 5117 - Effets impayés
- 5118 - Autres valeurs à l'encaissement

515 - Trésor
- 5151 - Compte trésor
- 5159 - Trésor : règlements en cours de traitement

Technique comptable

Remise des valeurs à l'encaissement

- Débit de la subdivision intéressée du compte 511
- Crédit du compte de tiers concerné

Comptabilisation des encaissements

- Débit du compte 5151 -Trésor
- Crédit du compte 511 intéressé

22832. Comptes 5113 - Chèques vacances à l'encaissement

Les EPLE sont autorisés à encaisser les chèques vacances sous réserve d'avoir reçu l'agrément de l'agence nationale pour les chèques vacances (ANCV). Les chèques vacances sont remis par les familles, en paiement de prestations liées aux voyages scolaires facultatifs.

228321. - Procédure de demande d'agrément auprès de l'A.N.C.V.

Les E.P.L.E., qui sont assimilés à des collectivités publiques, peuvent faire une demande d'agrément en complétant le formulaire accessible sur le site de l'A.N.C.V. à l'adresse suivante : http://www.ancv.com - rubrique "Professionnels Tourisme et loisirs"/"comment être conventionné"/"demandez votre conventionnement"/ "Formulaire" /"contact" /"Professionnels Tourisme et Loisirs".

Après examen de la demande, l'agence envoie la convention à l'établissement. Le chef d'établissement, après approbation du conseil d'administration, renseigne la convention, la signe et la retourne, obligatoirement accompagnée des pièces justificatives demandées.

Lorsque le dossier est accepté, l'agence envoie une confirmation du conventionnement par courrier incluant :

- le double de la convention ;
- des bordereaux de remise personnalisés permettant d'expédier les chèques-vacances pour remboursement.

228322. - Traitement des chèques-vacances

Les chèques comptabilisés par l'agent comptable sont remis à l'ANCV, accompagnés d'un bordereau de remise personnalisé à l'adresse suivante :
ANCV/EXPERIAN, Centre de traitement, 223, bd Mac Donald, 75 929 Paris cedex 19.

Un avis de contrôle indiquant la date et le montant du remboursement est ensuite établi par l'agence et envoyé à l'établissement.

Des frais de gestion, pris en charge sur le budget de l'établissement, sont perçus par l'A.N.C.V. sous la forme d'une commission appliquée à la valeur nominale des chèques vacances, qui correspond à 1% du montant des chèques qui lui sont remis, avec un minimum de 2 euros par virement.

Le virement opéré par l'ANCV sur le compte Trésor de l'agent comptable correspond donc au montant nominal des chèques vacances remis, déduction faite de la commission.

La durée de validité des chèques vacances est de deux années à compter du 1er janvier suivant leur date d'émission.

Technique comptable

Remise des valeurs à l'encaissement

- Débit du compte 5113 - chèques vacances à l'encaissement
- Crédit du compte de tiers concerné en général le compte 4118 - Familles - Participation aux voyages scolaires- exercice courant ou le compte 4117 - Familles - Participation aux voyages scolaires - exercice antérieur

Comptabilisation des encaissements

- Débit du compte 5151 - Trésor
- Crédit du compte 5113 pour le montant total des chèques remis à l'encaissement

Comptabilisation des frais bancaires

- Débit du compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement
- Crédit du compte 5151 – trésor

Mandatement des frais bancaires

- Débit du compte 627 - Services bancaires
- Crédit du compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement

22833. Compte 5114 - Titres restaurant à l'encaissement

Les modalités générales d'acceptation et de traitement des chèques restaurant sont décrites au paragraphe § 22626 concernant les titres restaurant.

Technique comptable

Remise de valeurs à l'encaissement

- débit du compte 5114 - Titres restaurant à l'encaissement
- crédit du compte 4123 - Titres restaurant

Comptabilisation des encaissements

- débit du compte 5151 - Trésor
- crédit du compte 5114 - Titres restaurant à l'encaissement

22834. Compte 5115 – Cartes bancaires à l'encaissement

Le recouvrement des recettes de l'établissement par acceptation des cartes bancaires est permis aux agents comptables des EPLE 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, n° 90-1-M9 du 4 janvier 1990 et n° 04-040-K1 du 16 juillet 2004.

Toutes les recettes ont vocation à être encaissées par carte bancaire. Toutefois, la carte bancaire est un moyen de paiement mieux adapté aux transactions de montant moyen. En effet, le système de commissionnement qui comporte un élément fixe par transaction et un taux proportionnel, pénalise à la fois, les transactions de faible montant et celles de montant élevé.

Les encaissements par carte bancaire sont possibles directement à l'agence comptable ou chez le régisseur à l'aide d'un terminal de paiement électronique TPE soit à distance via internet. Le télépaiement augmente les frais bancaires.

Technique comptable

Remise des valeurs à l'encaissement

- Débit du compte 5115 – cartes bancaires à l'encaissement, du montant des encaissements lors de la remise quotidienne des justificatifs par le caissier à l'agent comptable ;
- Crédit du compte de tiers intéressé.

Comptabilisation des encaissements

- Débit du compte 5151- 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 G.I.E. " carte bancaire " ;
- Crédit du compte 5115 - cartes bancaires à l'encaissement.

Comptabilisation des frais bancaires

- Débit du compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement ;
- Crédit du compte 5115 - cartes bancaires à l'encaissement.

Mandatement des frais bancaires

- Débit du compte 627 - Services bancaires ;
- Crédit du compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement.

22835. Compte 5116 - Prélèvements automatiques

Le prélèvement automatique est mis en place pour le recouvrement de créances liées aux prestations effectuées par l'EPLE à titre onéreux.

Le prélèvement s'effectue sur le montant total de la créance mais peut aussi être scindé en prélèvements d'avances et prélèvements d'ajustement, ce qui permet d'étaler le recouvrement de la créance.

- Mise en place du prélèvement automatique

Préalablement à la mise en place du prélèvement automatique, chaque établissement doit faire une demande d'attribution d'un numéro national d'émetteur (NNE) auprès de la trésorerie générale locale. Ce numéro attribué par la Banque de France devra ensuite être saisi dans les paramètres de l'établissement. Le prélèvement automatique s'effectue en effet par établissement titulaire d'un compte de dépôt de fonds au Trésor.

L'établissement établit un échéancier pour l'année scolaire, fixant le montant des échéances en fonction des tarifs des prestations, et détermine la fréquence des prélèvements d'ajustement.

L'échéancier est transmis aux familles qui doivent, dans le cas où elles souhaitent bénéficier du prélèvement automatique, retourner à l'établissement les documents relatifs aux autorisations de prélèvement qui leur auront été fournis au préalable accompagnés d'un relevé d'identité bancaire.

Les autorisations de prélèvement, datées et signées par les débiteurs, sont adressées par l'agent comptable de l'établissement aux banques de ces derniers, avant toute émission de prélèvement.

Par ailleurs, chaque prélèvement d'ajustement fera l'objet d'un courrier adressé par l'agent comptable aux familles, si son montant est différent des prélèvements initialement notifiés.

Technique comptable

Remise des valeurs à l'encaissement

- Débit du compte 5116 - Prélèvements automatiques, des prélèvements effectués
- Crédit du compte 419 subdivisé lorsqu'il s'agit d'un prélèvement d'avance
- Crédit du compte de tiers intéressé en général 4112 lorsqu'il s'agit d'un prélèvement d'ajustement.

Comptabilisation des encaissements

- Débit du compte 5151- trésor, pour la somme totale du prélèvement ;
- Crédit du compte 5116 - Prélèvements automatiques, des prélèvements effectués.

Comptabilisation des frais bancaires

- Débit du compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement ;
- Crédit du compte 5151 - Trésor.

Mandatement des frais bancaires

- Débit du compte 627 - Services bancaires ;
- Crédit du compte 4722 - Commission bancaire en instance de mandatement.

Comptabilisation d'un refus du prélèvement

- Débit compte 5117 - Effets impayés, du montant du refus ;
- Crédit 5151 - Trésor.

22836. Compte 5117 - Effets impayés

Le compte 5117 est destiné à suivre la régularisation des chèques impayés et des prélèvements refusés qui doit intervenir dans le meilleur délai.

S'il n'y a pas régularisation, l'apurement du compte 5117 est effectué dans les conditions suivantes :

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 dans laquelle il était 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, d'objets mobiliers ou de valeurs déjà livrés.

Dans le premier cas (droits constatés), il convient d'annuler purement et simplement l'opération en débitant le compte de la classe 4, crédité à tort par le crédit du compte 5117.

Cette écriture d'annulation a pour but de rétablir la créance contentieuse sur compte de tiers et de permettre ainsi 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 du ministre de l'Education nationale 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.

Technique comptable

Constatation des effets impayés

- Débit du compte 5117 - Effets impayés du montant du chèque ou du prélèvement
- Crédit du compte 5151 - Trésor
- Crédit du compte 5112 - Chèques bancaires à l'encaissement ou 5116 – prélèvements automatiques.

Régularisation des impayés

- Débit du compte disponibilités 5151- trésor, 531 – caisse
- Débit du compte 5112 - chèques bancaires à l'encaissement si le redevable établit un nouveau chèque, compte 5115 -cartes bancaires à l'encaissement
- Crédit du compte 5117 - Effets impayés.

Rétablissement de créances

- Débit du compte 416 - Créances contentieuses;
- Crédit du compte 5117 - Effets impayés.

Nota : lorsque la gestion des impayés donne lieu à frais bancaires, ils sont comptabilisés de manière identique à ceux comptabilisés pour les cartes bancaires §22734.

22837. Comptes 515 - Trésor

Le compte 5151 - Compte trésor enregistre les fonds disponibles déposés auprès du Trésor public. Débiteur ou nul il est en permanence l'exact reflet des relevés du trésor (DFTnet ou papier).

Le compte 5159 - Trésor : règlements en cours de traitement enregistre au crédit tous les paiements émis par l'EPLE avant leur enregistrement dans la comptabilité du Trésor public.

Technique comptable

Règlements

- Débit du compte de tiers intéressé ;
- Crédit du compte 5159 - Trésor : règlements en cours de traitement.

Lecture du relevé trésor

- Débit du compte 5159 - Trésor : règlements en cours de traitement ;
- Crédit du compte 5151 - Compte trésor

2284. Compte 53 - Caisse

22841. Subdivision du compte

531 – Caisse

22842. Compte 531 - Caisse

Ce compte enregistre les mouvements d'espèces de chaque établissement.

Son solde est toujours débiteur ou nul.

Technique comptable

Encaissement d'espèces

- Débit du compte 531 - caisse
- Crédit compte de tiers intéressé ou d'un compte de racine 54 Régies d'avances et accréditifs en cas de régie de recette et restitutions d'avance
- Crédit du compte 585 dans le cas de virements internes de fonds

Décaissement d'espèces

- Débit du compte de tiers intéressé ou d'un compte de racine 54 - Régies d'avances et accréditifs lors de la constitution d'avance ou de fonds de caisse
- Débit du compte 585 dans le cas de virements internes de fonds
- Crédit du compte 531- caisse

2285. Compte 54 - Régies d'avances et accréditifs

Les comptes 54 décrivent la situation des régisseurs d'avances, des régisseurs de recettes et des services ou agents responsables d'avances, vis-à-vis de l'établissement.

22851. Subdivision du compte

542 - Avances consenties (cadre du fonds académique de mutualisation)
543 - Régies d'avances
545 - Régies de recettes
548 - Avances pour menues dépenses

22852. Compte 543 - Régies d'avances

Le compte 543 enregistre les opérations effectuées dans le cadre des régies d'avances.

Technique comptable

Comptabilisation de l'avance consentie aux régisseurs (avance initiale ou reconstitution d'avance)

- Débit du compte 543 - régies d'avance ;
- Crédit du compte 531 - caisse.

Comptabilisation des dépenses effectuées par le régisseur

- Débit du compte 4723 dépenses des régisseurs à vérifier ;
- Crédit du compte 543 – régies d'avance.

Rejets de dépenses du régisseur

- Débit du compte 543 – régies d'avance ;
- Crédit du compte 4723 dépenses des régisseurs à vérifier

Réduction ou suppression d'avance

- Débit du compte 531 - caisse
- Crédit du compte 543 - régies d'avance

22853. Compte 545 - Régies de recettes

Le compte 545 - Régies de recettes 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. Mais, la stricte application de cette règle les conduirait à vider leur caisse. Pour pallier cet inconvénient, les régisseurs peuvent être autorisés à conserver un fonds de caisse permanent qui apparaît ainsi en solde du compte 545. Conformément à l'article 8 du décret n° 92-681 du 20 juillet 1992 relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics, le montant du fonds de caisse permanent est précisé dans l'acte constitutif de la régie.

Technique comptable

Constitution d'un fonds de caisse

- Débit du compte 545 - régies de recettes
- Crédit du compte 531 - caisse

Comptabilisation des recettes encaissées par le régisseur

- Crédit du compte 4715 - Recettes des régisseurs à vérifier
- Débit du compte 545 - régies de recettes

Comptabilisation des fonds transférés à l'agence comptable

- Débit compte 531 - caisse ou éventuellement 5151 - trésor
- Crédit du compte 545 – régies de recettes

22854. 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 300 euros, est fixé par décision de l'ordonnateur, sur avis favorable de l'agent comptable. Les avances pour menues dépenses constituent un mode de règlement des dépenses, confiées à un tiers sous la responsabilité de l'agent comptable.

Technique comptable

Constitution des avances consenties

- Débit du compte 548 - Avances pour menues dépenses
- Crédit du compte 531 - Caisse

Comptabilisation des dépenses acceptées au vu des pièces justificatives

- Débit du compte 472 - Dépenses payées avant ordonnancement
- Crédit du compte 548 - Avances pour menues dépenses

Comptabilisation de dépenses rejetées

- Débit du compte 548 - Avances pour menues dépenses ;
- Crédit du compte 472 - Dépenses payées avant ordonnancement

Réduction ou suppression d'avances

- Débit du compte 531 - Caisse
- Crédit du compte 548 - Avances pour menues dépenses

2286. 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 trésorerie (caisse ou banque) à un autre compte de trésorerie (banque ou caisse).

22861. Subdivision du compte

581 - Virements internes de comptes
585 - Virements internes de fonds

22862. Comptabilisation

Le compte 581 - Virements internes de comptes est un compte de passage utilisé pour la comptabilisation d'opérations au terme desquelles il doit se trouver soldé. Ce compte est notamment utilisé lors de la comptabilisation des opérations d'ordre budgétaires en raison du décalage pouvant exister entre la comptabilisation des titres et celle des mandats correspondants. Dans ce cas, le comptable demande à l'ordonnateur l'émission du titre ou du mandat dans les meilleurs délais et en tout état de cause avant la fin de l'exercice. Ce compte est aussi utilisé comme compte de trésorerie lorsqu'un mandat sera suivi d'un encaissement sans apport extérieur de trésorerie. Il sera par ailleurs utilisé comme compte de liaison lorsque qu'il n'y aura pas de tiers identifié. Son solde est nul.

Le compte 585 est utilisé pour les mouvements internes de fonds. Son solde est soit débiteur, soit nul.

2287. Compte 59 - Dépréciations des comptes financiers

22871. Subdivision du compte

590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement

22872. Compte 590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement

Le compte 590 enregistre les provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement inscrite au compte 500. La constitution d'une provision et sa reprise sont des opérations budgétaires. (Voir planche 10)

Technique comptable

Constitution d'une provision

- Débit du compte 686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières ;
- Crédit 590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement.

Reprise totale ou partielle d'une provision notamment en cas de cession

- Débit 590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement ;
- Crédit 786 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers

229. CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES

2291. Principes généraux

La classe 6 groupent 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 ;
- à ses opérations exceptionnelles.

Les charges d'exploitation normale et courante sont enregistrées sous les comptes 60 à 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, dépréciations et 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.

Les comptes 60 à 68 ne doivent pas enregistrer les montants affectés à des investissements ou à des placements qui sont à inscrire directement dans les comptes d'immobilisations (classe 2) ou de valeurs mobilières de placement.

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 ces comptes même lorsqu'elles sont déjà couvertes par des provisions ou des dépréciations. Dans ce cas, les provisions antérieurement constituées sont annulées par le crédit du compte 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions.

Les mouvements qui affectent les comptes de la classe 6 sont initiés par l'ordonnateur en comptabilité budgétaire à partir : d'un mandat pour la dépense, d'un ordre de reversement pour une diminution de la dépense. La réimputation de la dépense est à l'initiative de l'ordonnateur lorsqu'elle concerne un domaine ou une activité.

2292. Compte 60 - Achats et variation des stocks

Le compte 60 comprend :

- les achats d'approvisionnement à stocker (comptes 601 et 602) ;
- la variation des stocks (compte 603) ;
- les achats d'approvisionnements non stockés (compte 606).

22921. Subdivision du compte

601 - Achats de matières premières
602 - Achats d'autres approvisionnements
603 - Variation des stocks (approvisionnements, marchandises)
606 - Achats d'approvisionnements non stockés
609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats

22922. Comptes 601 et 602 - Achats de matières premières et achats d'autres approvisionnements

Les achats sont classés selon les critères retenus pour la nomenclature des stocks : ainsi les comptes d'achats 601 et 602 correspondent aux comptes de stocks 31 et 32.

229221. Subdivision des comptes

Ces comptes sont présentés dans l'ordre adopté pour les stocks et comportent les mêmes sous-comptes.

601 - Achats de matières premières
- 6011 - Achats de denrées
- 6013 - Achats de matière d'œuvre

602 - Achats d'autres approvisionnements

6021 - Matières consommables

6022 - Fournitures consommables

6028 - Achats d'autres approvisionnements stockés

229222. Comptabilisation

Les comptes 601 et 602 sont débités du prix d'achat par le crédit du compte 4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou de prestations - Exercice courant.

Le prix d'achat s'entend généralement du prix facturé, net de la taxe récupérable auquel s'ajoutent notamment les droits de douane afférents aux biens acquis (prix rendu frontière).

Les achats sont comptabilisés après déduction des rabais et remises obtenus figurant sur les 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 des marchandises ou des matières, et que le mandat n'a pas été émis car la facture correspondante n'a pas été adressée, il convient pour ne pas fausser le résultat de l'exercice, de débiter les comptes d'achats susvisés par le crédit du compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues § 22618.

22923. 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 et 32 sont enregistrées dans les comptes 6031 et 6032.

229231. Subdivision du compte

6031 - Variation des stocks de matières premières

6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements

229232. Comptabilisation

Les subdivisions du compte 603 sont réservées à l'enregistrement des variations de stocks d'approvisionnements à la clôture de l'exercice, c'est-à-dire la différence de valeur entre le stock initial (SI), dit stock d'entrée et le stock final (SF), dit stock de sortie.

Ces comptes de variation des stocks sont mouvementés pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la variation de stock, au débit du compte en cas de diminution (déstockage : SI > SF), ou au crédit en cas d'augmentation (stockage complémentaire : SF > SI). La contrepartie de ce compte est le compte de stock considéré.

Les soldes des comptes 6031 et 6032 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 matières premières et consommables.

22924. 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.

229241. Subdivision du compte

6061 - Fournitures non stockables (eau et énergie)

6062 - Manuels scolaires

6063 - Fournitures et petit matériel d'entretien

6064 - Fournitures administratives

6065 - Linge, vêtements de travail et produits de nettoyage

6066 - Infirmerie et produits pharmaceutiques

6067 - Fournitures et matériels d'enseignement (non immobilisables)

6068 - Autres fournitures (matériels, mobiliers et outillages non immobilisables).

229242. Comptabilisation

La comptabilisation des comptes de racine 606 est identique à celle des comptes de racine 601 et 602 (§228222).

22925. Compte 609 - Rabais, remises et ristournes

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. (*voir planche 24*)

Technique comptable

Constatation du rabais

- Débit du compte de tiers intéressé, ou
- Débit d'un compte de disponibilités
- Crédit du compte 609 (ordre de reversement)

Dans le cas des retours sur achats, la subdivision intéressée est celle ayant supporté initialement la dépense (classe 6 ou classe 2).

2293. Compte 61 - Services extérieurs

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.

22931. Subdivision du compte

611 - Sous-traitance générale
612 - Redevances de crédit-bail
613 - Locations
614 - Charges locatives et de copropriété
615 - Entretien et réparation
616 - Primes d'assurance
617 - Études et recherches
618 - Divers
619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

22932. 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.

Sont notamment enregistrés à une subdivision de ce compte :

- l'achat de repas à une société privé ou à un établissement mutualisateur (compte 6111),
- les diverses prestations d'entretien comme le blanchissage, l'entretien des espaces verts (compte 6112) ;
- l'achat des prestations de voyage (compte 6113) ;
- les autres prestations de sous-traitance (compte 6118).

22933. 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 ". Ce sont des charges de fonctionnement, débités par un mandat au compte 612.

Le bien ne doit pas figurer à l'actif de l'établissement utilisateur tant qu'il n'a pas levé l'option d'achat.

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 des tiers en ce qui concerne le crédit-bail comprend :

- l'information obligatoire dans le compte de résultat : les redevances ou loyers afférents aux opérations de crédit-bail mobilier sont présentés au débit du compte de résultat sous la rubrique 612 - Redevances de crédit-bail. L'information concerne les " redevances " ou " loyers " afférents à l'exercice ;
- l'information obligatoire dans l'annexe sous la rubrique « Engagements donnés » ;
- l'information recommandée sur les engagements reçus : voir la classe 8 (comptes 801 et 802).

22934. Compte 613 - Locations

Ce compte reçoit les loyers des baux et locations verbales, ainsi que les malis sur emballages restitués.

Les loyers doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont échus, et non 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 4686 - Charges à payer.

22935. Compte 614 - Charges locatives et de copropriété

Le compte 614 retrace tous les frais engagés en complément des loyers, fermages et locations comptabilisés au compte 613, lorsque leur montant n'a pas un caractère significatif justifiant leur ventilation dans les autres comptes par nature.

22936. Compte 615 - Entretien et 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 § 2235, compte 15 – Provisions pour risques et charges).

22937. Compte 616 - Primes d'assurance

Les établissements publics locaux d'enseignement peuvent contracter des assurances, en particulier pour couvrir leur responsabilité du fait des élèves notamment lors des stages hors de l'établissement.

Pour ce qui est des biens, les établissements doivent se conformer aux orientations de la collectivité de rattachement.

22938. 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).

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 de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés. Il en est ainsi des frais de recherche fondamentale.

22939. Compte 618 - Divers

Ce compte est destiné à l'enregistrement des dépenses de documentation. Le compte 6181 enregistre les dépenses de documentation générale et administrative quelque soit sa forme abonnement, ouvrages, ouvrages électroniques. Le compte 6186 – Bibliothèque des élèves, enregistre la documentation à destination des élèves et plus particulièrement celle du CDI.

229310. Compte 619 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs

Le compte 619 enregistre les rabais, remises et ristournes sur achat des sous-traitances et services extérieures (en relation avec l'investissement) dans les conditions définies pour le compte 609. (*voir planche 24*)

229311. Compte 62 - Autres services extérieurs

Les charges autres que les achats d'approvisionnements et de sous-traitance sont inscrites dans les subdivisions du compte 62, lorsqu'elles sont en relation avec l'activité.

229312. Subdivision du compte

- 621 - Personnel extérieur à l'établissement
- 622 - Rémunération d'intermédiaires et honoraires
- 623 - Publicité, publications, relations publiques
- 624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes
  - 6245 - Voyages d'études, visites et sorties pédagogiques
  - 6248 - Transports divers
- 625 - Déplacements, missions et réceptions
  - 6251 - Voyages et déplacements du personnel
  - 6252 - Déplacements d'élèves (hors transport collectif)
  - 6254 - Frais d'inscription aux colloques
  - 6257 - Réceptions
- 626 - Frais postaux et frais de télécommunications
- 627 - Services bancaires
- 628 - Charges externes diverses
  - 6281 - Blanchissage
  - 6282 - Formation des personnels
  - 6284 - Sorties pédagogiques (hors transport)
  - 6285 - Hébergements
  - 6286 - Concours divers (cotisation…)
  - 6288 - Autres charges externes diverses
- 629 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs

229313. Compte 621 - Personnel extérieur à l'établissement

Sont inscrites à ce compte les sommes versées aux entreprises fournissant de la main d'œuvre. Ce compte enregistrera notamment les dépenses engagées par l'établissement envers les associations qui interviennent dans le cadre des actions péri éducatives.

229314. 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 ne doit, en principe, être effectuée que pour les honoraires constituant véritablement des charges normales de fonctionnement de l'établissement.

Ainsi les honoraires du notaire englobés avec les droits d'enregistrement et autres frais pouvant être exposés à l'occasion de l'achat d'un immeuble sont inscrits au compte d'immobilisation concerné dont ils constituent un élément du prix de revient.

Les frais engagés auprès d'huissiers pour le recouvrement de créances seront imputés sur ce compte. De même, ce compte enregistre les frais des visites médicales éventuellement engagés par l'EPLE

229315. Compte 623 - Publicité, publications, relations publiques

Le compte 623 enregistre notamment les annonces publiées dans le cadre des appels d'offres ainsi que les opérations destinées à faire connaître l'établissement quelque soit le support.

229316. Compte 624 - Transports de biens et transports collectifs de personnes

Le compte 624 enregistre tous les frais de transports et de déplacements, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises que l'établissement n'assure pas par ses propres moyens.

On distingue les transports pour voyages d'études, visites et sorties pédagogiques au compte 6245 et le transport des produits et marchandises au compte 6248 - transports divers.

229317. Comptes 625 Déplacements, missions et réceptions

Le compte 625 - Déplacements, missions et réceptions, distingue :

- au compte 6251, les enregistrements des voyages et déplacements du personnel, c'est à dire les frais occasionnés par les missions des personnels ;
- au compte 6252 les déplacements d'élèves (hors transport collectif) c'est-à-dire principalement les remboursements des frais de transport liés au stage des élèves ;
- au compte 6254 les frais d'inscription aux colloques ;
- au compte 6257 les frais consacrés aux réceptions.

229318. Compte 626 - Frais postaux et frais de télécommunications

Le compte 626 enregistre les charges afférentes au frais des services téléphoniques, aux frais d'affranchissements, aux frais liés aux services Internet et autres services spécialisés.

229319. Compte 627 - Services bancaires

Le compte 627 enregistre les charges afférentes au frais des services bancaires notamment les frais occasionnés par les prélèvements automatiques ou ceux résultant des encaissements par carte bancaire.

229320. Comptes 628 - Charges externes diverses

Le compte 628 - Charges externes diverses, subdivisé permet **:**

- au compte 6281 – Blanchissage, de payer des frais de blanchissage ;
- au compte 6282 - Formation des personnels, de payer les frais liés à la formation des personnels ;
- au compte 6284 - Sorties pédagogiques (hors transport), d'enregistrer les charges afférentes aux sorties scolaires (entrées dans les musées, salles de spectacle, enceintes sportives…) distinctes de celles concernant le transport (enregistrées dans le compte 6245).
- au compte 6285 - Hébergements, de payer ou de rembourser les frais d'hébergement engagés notamment lors des stages (hors frais de transport) ;
- au compte 6286 - Concours divers (cotisations,…), d'enregistrer les cotisations aux associations professionnelles auxquelles les EPLE peuvent adhérer ;
- au compte 6288 - Autres charges externes diverses, d'enregistrer les charges non individualisées dans un compte spécifique.

229321. Compte 629 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs

Ce compte fonctionne comme les comptes 609 et 619. (*voir planche 24*)

2294. Compte 63 - Impôts, taxes et versements assimilés

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 ;
- 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 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés.

22941. Subdivision du compte

631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts)
632 - Charges fiscales sur congés payés
633 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)
6331- Versement de transport
6332 - Cotisation FNAL

6333 - Participation des employeurs à la formation professionnelle continue
6338 - Autres impôts sur rémunérations
635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts)
637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)

229411. Compte 631 - impôts, taxes et versements assimiles sur rémunérations (administration des impôts)

Est notamment comptabilisée au débit du compte 631, la taxe sur les salaires dont le montant est obligatoirement versé au Trésor Public, par le crédit du compte 447 - Autres impôts, taxes et versement assimilés. (*Voir planche 22*)

229412. Compte 632 - charges fiscales sur congés à payer

Dans le cas, exceptionnel, où l'établissement emploie des personnels sous contrat de droit privé (comme par exemple, les emplois-jeunes), les charges fiscales liées aux congés payés dus à ces personnels sont comptabilisées au débit du compte 632 par crédit du compte 4482 - Charges fiscales sur congés à payer.

Il est rappelé que les personnels fonctionnaires et les contractuels de droit public ne peuvent prétendre au versement de congés payés.

229413. Compte 633 - impôts, taxes et versements assimiles sur rémunérations (autres organismes)

Ce compte enregistre notamment les charges afférentes au versement de transport et à la cotisation au fonds national d'aide au logement (FNAL) prévu par l'article L 834-1-1° du code de la sécurité sociale, ainsi que la participation des employeurs à la formation professionnelle continue, lorsque les établissements publics y sont soumis.

229414. Compte 635 - autres impôts, taxes et versements assimiles : administration des impôts

Sont comptabilisés à ce compte, l'ensemble des impôts et taxes autres que ceux assis sur les rémunérations dus à l'administration des impôts.

229415. Compte 637 - autres impôts, taxes et versements assimiles : autres organismes

Ce compte enregistre les impôts et taxes dus notamment à des organismes internationaux.

2295. 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 ;
- par les charges sociales liées à ces rémunérations.

22951. Subdivision du compte

641 - Rémunérations personnels non enseignants
642 - Rémunérations personnels enseignants
644 - Rémunérations du personnel recruté en application de conventions et rémunérations diverses
6443 - Rémunération du médecin de l'établissement
6444 - Indemnités de direction et de gestion (formation continue)
6445 - Rémunération des contrats aidés
6446 - Allocations pour perte d'emploi
6447 - rémunération des assistants d'éducation
6448 - Autres rémunérations
645 - Charges de sécurité sociale et de prévoyance (cotisations patronales)
6451 - Cotisations à l'URSSAF
6452 - Cotisations aux mutuelles
6453 - Cotisations aux caisses de retraite et pensions civiles
6454 - Cotisations aux assurances chômage
6458 - Cotisations aux autres organismes sociaux
647 - Autres charges sociales (cotisations patronales)

648 - Autres charges de personnel

22952. Comptabilisation

Les comptes 641, 642, 644 et 648 enregistrent les charges des personnels rémunérés sur le budget de l'établissement.

Les comptes 641 à 644 et 648 sont débités du montant des rémunérations brutes par le crédit des comptes 421 - Personnel - Rémunérations dues, pour le montant des rémunérations nettes dues au personnel, 431 - Sécurité sociale et 437 - Autres organismes sociaux. (*Voir planche 22*)

Pour la part patronale, le compte 645 - Charges de Sécurité sociale et de prévoyance est débité par le crédit du compte 431 - Sécurité sociale.

Pour la part patronale, le compte 647 - Autres charges sociales est débité par le crédit du compte 437 - Autres organismes sociaux.

2296. Compte 65 - Autres charges de gestion courante

Les autres charges de gestion courante inscrites au compte 65, comprennent :

- les transferts à des collectivités ou à divers organismes ;
- les charges spécifiques, dont les bourses ;
- d'autres charges de gestion courante dont les contributions entre services de l'établissement.

22961. Subdivision du compte

651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires

656 - Transfert à des collectivités ou à divers organismes

657 - Charges spécifiques

658 - Autres charges de gestion courante

22962. Comptes 651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires

Le compte 651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires comptabilise :

- à sa subdivision 6511 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés, les dépenses au titre de logiciels informatiques qui ne relèvent pas d'un compte de classe 2. Il enregistre également les dépenses liées aux mises à jour des applications acquises sur ce même compte ;
- à sa subdivision 6516 - Droits d'auteur et de reproduction, les droits versés au centre français d'exploitation du droit de copie (CFC), ainsi que les autres sommes versées aux sociétés de droits d'auteur, telles la SCPA (société civile des producteurs associés) ou la SACEM (société des auteurs, compositeurs et éditeurs de musique) au titre des droits liés, par exemple, à l'organisation de spectacles ou à l'utilisation de musiques d'attente téléphonique.

22963. Compte 656 - Transfert à des collectivités ou à divers organismes

A ce compte sont enregistrés, notamment, les versements effectués à une collectivité territoriale, à un fonds académique ou à un autre établissement public local d'enseignement dans le cadre d'un conventionnement.

Le compte 656 subdivisé est débité par le crédit du compte le crédit du compte 4662 - Autres comptes créditeurs - Mandats à payer - Exercice courant.

Le compte 6561 enregistre les transferts à un EPLE dans le cadre de mutualisation de compétence de partage de frais liés à un immobilier commun.

Le compte 6562 enregistre les différents transferts à la collectivité territoriale de rattachement notamment liés à la restauration.

Le compte 6563 enregistre les transferts vers les différents services de l'Etat et plus particulièrement ceux destinés aux académies.

Le compte 6564 enregistre les subventions aux associations.

Le compte 6565 enregistre les divers transferts vers les autres personnes publiques dont les GIP et le compte 6568 les divers autres transferts.

22964. Compte 657 - Charges spécifiques

Le compte 657 enregistre les bourses et aides à destination des familles ou des élèves ou des étudiants.

Le compte 657 subdivisé est débité par le crédit du compte le crédit du compte 4662 - Autres comptes créditeurs - Mandats à payer - Exercice courant

Le compte 6571 - Bourses nationales d'études, bourses d'équipement et primes à la qualification des élèves, enregistre les bourses et primes versées aux élèves en formation initiale à partir de crédits du ministère de l'éducation nationale

Le compte 6572 - Dotation d'équipement des élèves, permet de verser les aides correspondant aux dotations d'équipement des élèves.

Le compte 6573 - Autres bourses dont remise de principe, enregistre les remises de principe sur les droits scolaires accordées aux familles d'élèves pensionnaires ou demi-pensionnaires fréquentant des établissements publics d'enseignement du second degré.

Ce compte enregistre aussi les bourses provenant éventuellement d'autres ministères ou collectivités.

Le compte 6576 - Aide sociale en faveur des élèves, enregistre les diverses aides sociales provenant notamment de l'état ou des collectivités.

Le compte 6578 - Autres charges spécifiques enregistre les aides provenant des associations ou de la caisse de solidarité.

22965. Compte 658 - Autres charges de gestion courante

Le compte 658 subdivisé est débité par le crédit du compte le crédit du compte 4662 - Autres comptes créditeurs - Mandats à payer - Exercice courant.

Au sous-compte 6583 s'enregistrent les annulations d'ordres de recettes relatifs à la gestion courante des exercices antérieurs.

Au compte 6586 sont comptabilisées les éventuelles contributions du service de la formation continue.

Au compte 6587 sont comptabilisées les participations entre les budgets annexes et le budget principal de l'établissement.

Le compte 6588 permet d'enregistrer les transferts internes à l'établissement.

2297. Compte 66 - Charges financières

Les charges financières comprennent 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.

22971. Subdivision du compte

661 - Charges d'intérêts
666 - Pertes de change
667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement
668 - Autres charges financières

22972. Compte 661 - Charges d'intérêts

Le compte 661 - Charges d'intérêts enregistre à son débit les charges d'intérêts dus, à quelque titre que ce soit, par l'établissement à ses différents prêteurs.

22973. Compte 666 - Pertes de change

Le compte 666 enregistre les pertes de change supportées par l'établissement au cours de l'exercice. Elles résultent de la différence existant entre la valeur comptabilisée à l'origine et le montant payé ou encaissé au cours de la période comptable de règlement.

22974. Compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement

Ce compte enregistre la charge nette résultant des cessions de valeurs mobilières de placement. Ce compte n'est utilisé que dans le cas d'une perte nette. Seule cette perte est inscrite au budget.

Technique comptable

Cession d'une VMP avec moins value

- débit du compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement, du montant du prix d'acquisition ;
- crédit du compte 500 - Valeurs mobilières de placement (VMP)

Vente de VMP

- débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisation et valeurs mobilières de placement ;
- crédit du compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement, du montant de la vente.

Encaissement de la vente de VMP

- débit du compte de trésorerie intéressé ;
- crédit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisation et valeurs mobilières de placement.

22975. Compte 668 - Autres charges financières

Le compte 668 autres charges financières enregistrent les charges provenant de l'annulation d'ordres de recettes relatifs à la gestion financière des exercices antérieurs.

2298. Compte 67 - Charges exceptionnelles

Le champ d'application du compte 67 est défini par le caractère exceptionnel, c'est-à-dire peu courant, inhabituel, de ces charges par rapport auxquelles se définissent a contrario les charges de l'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 classées dans les comptes 67.

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) et opérations en capital (675, 678).

22981. Subdivision du compte

671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion
675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés
678 - Autres charges exceptionnelles

22982. Compte 671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion

Le compte 671 enregistre les charges exceptionnelles sur opérations de gestion de l'exercice telles que dons, subventions accordées, pénalités et amendes fiscales ou pénales, créances devenues irrécouvrables. Il enregistre par ailleurs les charges exceptionnelles provenant de l'annulation d'ordres de recettes des exercices antérieurs.

22983. Compte 675 - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés

Lors de la cession d'actif, le compte 675 enregistre en débit la valeur comptable des éléments d'actifs cédés non encore amortis.

22984. Compte 678 - Autres charges exceptionnelles

Ce compte enregistre toutes les autres charges exceptionnelles sur opérations en capital.

2299. Compte 68 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions

Le compte 68 distingue parmi les dotations aux amortissements, dépréciations et 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).

Les notions d'amortissement, de dépréciation et de provision sont précisées aux paragraphes 166 et 168.
Les planches 4, 5, 6, 10 présentent les écritures relatives à ces différents comptes.

22991. Subdivision du compte

681 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation
- 6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
- 6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation
- 6816 – Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
- 6817 - Dotations aux provisions pour dépréciations des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement)

686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières

687 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges exceptionnelles

22992. Compte 681 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges d'exploitation

Le compte 681 est subdivisé afin d'identifier les différents types de dotations aux amortissements, aux provisions pour risques et charges d'exploitation et aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles ou de l'actif circulant.

Le compte 6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles, est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 28 - Amortissement des immobilisations.

Nota : Cette opération budgétaire obligatoire s'appuyant sur un plan d'amortissement voté par le conseil d'administration peut être exécutée sur des crédits ouverts par DBM pour information.

Le compte 6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation, est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 15 - Provisions pour risques et charges.

Le compte 6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles est débité par le crédit de la subdivision concernée du compte 29 - Dépréciation des immobilisations.

Le compte 6817 - Dotations aux dépréciations des actifs circulants (autres que valeurs mobilières de placement), est débité par le crédit de la subdivision concernée du compte 39 - Dépréciation des stocks et en cours ou du compte 49 - Dépréciations des comptes de tiers.

22993. Compte 686 - Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions. Charges financières

Le compte 686 est débité par le crédit du compte 296 - Dépréciations des participations et créances rattachées à des participations, du compte 297 - Dépréciations des autres immobilisations financières ou du compte 590 - Dépréciations des valeurs mobilières de placement.

22994. Compte 687 - Dotations aux amortissements, dépréciations et aux provisions. Charges exceptionnelles

Le compte 687 est débité du montant des dotations aux amortissements exceptionnels par le crédit de la subdivision intéressée du compte 28 - Amortissement des immobilisations ou du montant des dotations aux provisions ou dépréciations exceptionnelles par le crédit des comptes 15, 29, 39, 49 ou 59.

2210. CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS

22101. Principes généraux

La classe 7 groupent les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature qui se rapportent :

- à l'exploitation normale et courante de l'établissement ;
- à sa gestion financière ;
- à ses opérations exceptionnelles.

Les produits d'exploitation normale et courante sont enregistrés sous les comptes 70 et 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, dépréciations et provisions comprend des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées d'exploitation, financières ou exceptionnelles.

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 mouvements qui affectent les comptes de la classe 7 sont initiés par l'ordonnateur en comptabilité budgétaire à partir : d'un ordre de recette pour la recette, d'une annulation totale ou partielle de l'ordre de recette pour une diminution cette recette. La réimputation de la recette est à l'initiative de l'ordonnateur lorsqu'elle concerne un domaine ou une activité.

22102. Compte 70 - Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises

Le montant des ventes, des prestations de service, des produits afférents aux activités annexes sont enregistrés au crédit des comptes 701 à 708. Le compte 70 représente le montant du chiffre d'affaires de l'exercice.

221021. Subdivision du compte

701 - Ventes d'objets confectionnés

703 - Ventes de produits résiduels

706 - Prestations de service

- 7062 - Produits de la restauration scolaire et de l'hébergement
- 7066 - Produits issus des actions de formations
- 7067 - Contribution des participants
- 7068 - Autres prestations de service

708 - Produits des activités annexes

- 7083 - Locations diverses
- 7084 - Mise à disposition de personnels facturée
- 7087 - Participation d'autres organismes aux frais généraux
- 7088 - Autres produits d'activité annexes

709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement

221022. Comptabilisation

Les ventes sont classées en fonction d'une nomenclature propre à l'organisme 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.

Le montant des ventes, des prestations de services, des produits afférents aux activités annexes, sont enregistrés au crédit de la subdivision concernée des comptes 701 à 708 par le débit d'un compte de classe 4.

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. (*voir planche 25*)

Le compte 701 enregistre la recette des objets confectionnés quel que soit le mode ou le lieu de production, collège, SEGPA, Lycée professionnel.

Le 7062 enregistre le produit de la restauration scolaire et de l'hébergement quelque soit le mode de paiement ticket ou forfait et les personnes concernées. Il est crédité par le débit du compte 4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant, du compte 4114 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercice courant, du compte 4116- Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercice courant du compte 4712 - tickets élèves et du compte 4713 - tickets commensaux.

Il enregistre aussi les produits issus de l'internat.

Le compte 7066 enregistre les produits des actions de formation facturables principalement issus de la formation continue.

Le compte 7067 enregistre les participations aux activités facultatives.

22103. 2284 - Compte 71 - Production stockée (variation de l'exercice)

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.

221031. Subdivision du compte

713 - Variation du stock d'objets confectionnés
- 7133 - Variation du stock des en-cours de production de biens
- 7134 - Variation du stock des en-cours de production de services
- 7135 - Variation du stock de produits finis

221032. Compte 713 - Variation du stock d'objets confectionnés

Les subdivisions du compte 713 permettent l'enregistrement des variations de stocks d'objets confectionnés à la clôture de l'exercice, c'est-à-dire la différence de valeur entre le stock final (SF) dit stock de sortie et le stock initial (SI) dit stock d'entrée.

Ces comptes de variation des stocks sont mouvementés, pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la variation au crédit du compte en cas d'augmentation (stockage complémentaire : SF > SI) ou au débit en cas de diminution (déstockage : SI > SF). La contrepartie de ce compte de variation est le compte de stock concerné (331, 345 ou 355).

Le solde de ces comptes peut être créditeur ou débiteur. Il figure dans le modèle de compte de résultat, du côté des produits, en plus ou en moins.

22104. Compte 72 - Production immobilisée

Le compte 72 enregistre la production immobilisée de l'exercice, c'est-à-dire les immobilisations créées pour l'établissement par ses propres moyens.

221041. Subdivision du compte

721 - Immobilisations incorporelles
722 - Immobilisations corporelles

221042. Comptabilisation

Ce compte est appelé à enregistrer le coût des travaux faits par l'établissement pour lui-même. La subdivision concernée de ce compte 72 est créditée 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 par le débit des comptes d'immobilisations intéressés si le transit par le compte 23 ne s'avère pas nécessaire.

Ces opérations sont réalisées en comptabilité budgétaire conformément à la description faite dans la planche 19.

22105. 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). Les domaines et activités précisent autant que de besoin, en comptabilité budgétaire, la destination de la recette.

221051. Subdivision du compte

741 - Etat
- 7411 - Subventions ministère de l'éducation nationale
- 7415 - Subventions d'autres ministères

744 - Collectivités publiques et organismes internationaux
- 7442 - Subventions de la région
- 7443 - Subventions du département
- 7444 - Subventions des communes et groupements de collectivités
- 7445 - Subventions de l'ASP
- 7446 - Subventions de l'Union européenne
- 7447 - Subventions des autres organismes internationaux
- 7448 - Autres subventions de collectivités publiques

746 - Dons et legs
- 7461 - Action de mécénat
- 7466 - Dons et legs (caisse de solidarité)
- 7468 - Autres dons et legs

748 - Autres subventions d'exploitation
- 7481 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
- 7482 - Contributions hors convention des entreprises et organismes professionnels
- 7483 - Reversements par des organismes collecteurs de taxes diverses
- 7484 - Participation des associations au titre du fonds social pour les cantines
- 7488 - Autres subventions d'exploitation

221052. Comptabilisation

Ce compte est crédité du montant des subventions d'exploitation acquises à l'établissement par le débit du compte de tiers intéressé et notamment les subdivisions du compte 441- État et autres collectivités publiques : subventions à recevoir ou reçues, le compte 4632 autres comptes débiteurs exercice courant, les subdivisions du comptes 467 autres comptes débiteurs ou créditeurs et les subdivisions du compte 4682 charges à payer sur ressources affectées.

22106. 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 transferts d'établissement ou de collectivités publics ;
- d'autres produits de gestion courante, dont les contributions d'autres services de l'établissement.

221061. Subdivision du compte

751 - Redevances pour brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires

756 - Transferts d'établissements ou de collectivités publics

758 - Divers autres produits de gestion courante
- 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs
- 7586 - Contributions du service de la formation continue
- 7587 - Contributions entre budget principal et budget annexe
- 7588 - Contributions entre services de l'établissement

221062. Compte 751 - Redevances pour brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires

Les redevances encaissées pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, ainsi que les droits et valeurs similaires, sont inscrits au crédit du compte 751 - Redevances pour brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires, par le débit d'un compte de tiers (par exemple le compte 4632).

221063. Compte 756 - Transferts d'établissements ou de collectivités publics

Ce compte enregistre les contributions dans le cadre de conventionnement comme par exemple les contributions reçues au titre des mutualisations.

221064. Compte 758 - Divers autres produits de gestion courante

Le compte 758 est subdivisé en :

- Compte 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs, 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 7586 - Contributions du service de la formation continue, crédité des participations versées par le GRETA à l'établissement réalisateur de formation ;
- compte 7587 - Contributions entre budget principal et budget annexe, crédité par les différents budgets d'un établissement ;
- compte 7588 - Contributions entre services de l'établissement, crédité par les différents services d'un même établissement.

Nota : au sein d'un même établissement, l'ensemble des participations financées au compte 6588 est égal à l'ensemble des participations reçus au compte 7588.

22107. Compte 76 - Produits financiers

Sont notamment inscrits en produits financiers, les gains de change consécutifs aux opérations faites en monnaies étrangères, les revenus d'actions ou d'obligations ainsi que les produits nets constatés à l'occasion de la cession des valeurs mobilières de placement.

221071. Subdivision du compte

761 - Produits de participations
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
    7683 - Produits financiers provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs
    7688 - Divers autres produits financiers

221072. Comptes 761 à 764

Le compte 761 enregistre le produit résultant de l'éventuelle participation de l'EPLE à des activités annexes.

Le compte 762 enregistre les produits résultant des titres immobilisés aux comptes de racine 27

Le compte 763 enregistre les produits afférents aux intérêts courus sur créances de l'EPLE.

le compte 764 enregistre les produits relatifs aux valeurs mobilières de placement lorsqu'ils ne sont pas consécutifs à une cession de VMP.

Ces comptes sont crédités par le débit du compte de tiers intéressés. On citera le compte 4632 - autres comptes débiteurs - ordre de recette à recouvrer, le compte 4718 - autres recettes à classer ou le compte 462 - créances sur cessions d'immobilisations et de valeur mobilières de placement - lorsque la recette est consécutive à la cession d'un titre immobilisé).

221073. Compte 765 - Escomptes obtenus

Le compte 765 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.

221074. Compte 766 - Gains de change

Le compte 766 est crédité des gains de change réalisés par l'établissement à l'occasion de ses opérations courantes ou de ses opérations en capital.

Attention tant que ces gains ne sont pas définitivement acquis à l'établissement, ils ne constituent pas des produits.

221075. Compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement

Ce compte enregistre le produit net résultant des cessions de valeurs mobilières de placement. Ce compte n'est utilisé qu'en cas de gain de cession. Seul le gain fait l'objet d'une inscription budgétaire.

Technique comptable

Cession d'une VMP avec plus value

- débit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement, du montant du prix de l'acquisition ;
- crédit du compte 500 - Valeurs mobilières de placement (VMP).

Vente de VMP

- débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et VMP ;
- crédit du compte 767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement, du montant de la vente ;

Encaissement de la vente de VMP

- débit du compte de trésorerie intéressé ;
- crédit compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations et VMP.

221076. Compte 768 - Autres produits financiers

Le compte 7683 enregistre les produits financiers provenant de l'annulation des mandats relatifs aux opérations financières des exercices antérieurs et le compte 7688 les divers autres produits financiers.

22108. 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.

221081. Subdivision du compte

771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion
775 - Produits de cession des éléments d'actifs
776 - Produits issus de la neutralisation des amortissements
777 - Quote-part des subventions d'investissement virée aux résultats de l'exercice
778 - Autres produits exceptionnels

221082. Compte 771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion

Au compte 771 figurent essentiellement les libéralités reçues (dons et legs) sans affectation spéciale ainsi que les produits exceptionnels sur opérations de gestion afférentes à des exercices antérieurs. Notamment, sont inscrits à ce compte, les produits omis accidentellement au cours d'un exercice antérieur.

221083. Compte 775 - Produits de cessions d'éléments actifs

Le compte 775 est crédité du prix des cessions d'éléments d'actif cédés par le débit du compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisation et valeur mobilière de placement. (*Voir planche 4, 5, 6*)

Nota : La recette enregistrée à ce compte, bien que faisant varier positivement le fonds de roulement, ne participe pas au calcul de la capacité d'autofinancement à cause de son caractère exceptionnel.

221084. Compte 776 - Produits issus de la neutralisation des amortissements

Lorsque la charge de renouvellement d'un bien inscrit au bilan d'un établissement public ne lui incombe pas, l'amortissement pratiqué sur ce bien est neutralisé par la constatation d'un produit exceptionnel sur le compte 776 par débit du compte 102. (*Voir planche 4*) Il en va de même lors de la constatation d'une dépréciation portant sur un bien dont la charge de renouvellement n'incombe pas à l'établissement.

221085. Compte 777 - Quote-part des subventions d'investissement virée aux résultats de l'exercice

Le compte 777 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 pour le montant amorti de la subvention. (*Voir planche 6*)

Cette opération s'analyse comme la neutralisation de l'amortissement d'un bien acquis sur subvention, elle n'a pas d'impact sur le résultat de l'exercice.

22109. Compte 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions

Le compte 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions est mis en parallèle avec les " dotations aux amortissements, dépréciations et provisions " pour traiter les charges calculées consécutives aux dépréciations de l'actif irréversibles (amortissements) ou non (provisions et dépréciations) ou consécutives aux risques et charges afférentes 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 amortissements, dépréciations et provisions à inscrire dans les produits d'exploitation, les produits financiers ou les produits exceptionnels ne peuvent provenir que de dotations passées au titre des charges d'exploitation, des charges financières ou des charges exceptionnelles.

Le fonctionnement général des dépréciations et provisions implique une reprise systématique des montants comptabilisés dès que la dépréciation est définitive ou que le risque ou la charge provisionné est survenu.

221091. Subdivision du compte

- 781 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation)
  - 7811 - Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
  - 7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation
  - 7816 - Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
  - 7817 - Reprises sur dépréciations des actifs circulants (autres que les valeurs mobilières de placement)
- 786 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits financiers
- 787 - Reprises sur dépréciations et provisions - Produits exceptionnels

221092. Comptabilisation

La subdivision concernée du compte 78 est créditée du montant respectif des reprises sur amortissements et provisions, par le débit de la subdivision intéressée du compte d'amortissements, de dépréciations ou de provisions.

Le compte 7811 est crédité en cas de correction d'erreur sur un plan d'amortissement passé.

221010. Compte 79 - Transfert de charges

Ce compte donné pour mémoire est un compte correcteur de charges de la classe 6.

Le compte 79 est destiné à corriger l'imputation des dépenses qui auraient dû, selon leur nature, être affectées à un compte de bilan (autre qu'immobilisation), mais qui ont été enregistrées en charges.

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.

2211. 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 du cadre comptable.

22111. Subdivision du compte

80 - Engagements hors bilan
86 - Valeurs inactives
89 - Bilan

22112. Compte 80 - Engagements hors bilan

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.

221121. Subdivision du compte

801 - Engagements donnés par l'établissement
802 - Engagements reçus par l'établissement
809 - Contre partie des engagements

221122. Comptes 801 et 802 (comptabilité des engagements)

Les comptes 801 et 802 enregistrent respectivement la situation éventuellement débitrice ou créditrice de l'établissement vis-à-vis des tiers, c'est-à-dire, les droits et obligations dont les effets sur le montant ou la composition du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'opérations ultérieures. Ces engagements résultent d'une obligation contractuelle.

La comptabilité des engagements est tenue par l'agent comptable. Les engagements donnés et reçus ont un caractère symétrique sans qu'aucune équivalence ne puisse en cours d'opération apparaître dans leurs montants.

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 obligatoirement dans l'annexe sous la rubrique « Engagements donnés ». (*voir planche 26*)

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 l'évaluation des loyers ou redevances concernant le crédit-bail mobilier :

- hors TVA déductible ;
- indexés ;
- actualisés ou non.

En présence de contrats de crédit-bail mobilier, l'actualisation risque de se heurter à certaines difficultés et sera, en toute hypothèse, peu 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 en matière de crédit bail mobilier sont présentées sous la forme d'une évaluation des redevances ou loyers restant à courir hors TVA déductible, indexés, actualisés (ou non) ... x€ ;
- les engagements reçus sont inscrits hors bilan, conformément aux engagements reçus de crédit-bail mobilier en fonction des dispositions des contrats.

La comptabilité des engagements fonctionne de façon totalement autonome. Les mouvements sont enregistrés par des écritures comptables du type « opérations diverses » sur un journal spécifique.

Technique comptable

Enregistrement des engagements donnés par l'établissement

- Débit compte 809 - Contre partie des engagements
- Crédit compte 801 - Engagement donné par l'établissement

Enregistrement des engagements reçus par l'établissement

- Débit compte 802 - Engagement reçu par l'établissement
- Crédit compte 809 - Contre partie des engagements

221123. Compte 809 – Contre partie des engagements

Ce compte enregistre les engagements en contre partie des opérations effectuées aux comptes 801 et 802.

22113. Compte 86 - Valeurs inactives

221131. Subdivision du compte

861 - Titres et valeurs en portefeuille
862 - Titres et valeurs chez les correspondants
863 - Comptes de prise en charge

Chaque compte est subdivisé autant que de besoin.

221132. Comptabilisation

Au compte 86 sont suivies les " valeurs inactives " que les agents comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions. 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'état 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€ par titre ;
- livrets de caisse d'épargne : 1€ par livret ;
- objets précieux : 1€ par objet ou exceptionnellement valeur résultant d'une estimation officielle ;
- autres valeurs inactives ne comportant pas d'indication de valeur : 1€ par valeur.

Technique comptable (*voir planche 15*)

Prise en charge des valeurs par l'agent comptable

- débit au compte 861 - Titres et valeurs en portefeuilles ;
- crédit au compte 863 - Comptes de prise en charge.

Remise des valeurs aux régisseurs

- 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).

Nota : la somme des soldes débiteurs des comptes 862 et 861 est égale à la somme créditrice du compte 863.

Sortie définitive de valeurs

- débit du compte 863 - Comptes de prise en charge ;
- 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 ;
- 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 des 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 portefeuille du comptable et chez ses correspondants.

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 restitutions de valeurs.

La comptabilité des valeurs inactives est tenue sur le journal Grand Livre des valeurs inactives.

Conformément à l'article R421-77 (5°) du CED, la balance des comptes des valeurs inactives est une composante du compte financier de l'établissement. Celui-ci doit obligatoirement retracer les mouvements de ces valeurs lui appartenant ou déposées en son sein. L'agent comptable doit donc tenir la comptabilité des valeurs inactives de chacun des établissements d'un groupement comptable indépendamment les unes des autres et non uniquement au sein de l'EPLE support (note du 15/9/04 se référant à la lettre DGCP du 18/8/04).

Concernant les régies, la comptabilité des valeurs inactives doit être tenue dans le seul établissement au sein duquel elles sont instituées.

22114. Compte 89 – Bilan

221141. Subdivision du compte

890 - Bilan d'ouverture
891 - Bilan de clôture

221142. Compte 890 - Bilan d'ouverture

Le compte 890 est débité à l'ouverture des comptes par le crédit des comptes dont le solde est créditeur.

Le compte 890 est crédité à l'ouverture des comptes par le débit des comptes dont le solde est débiteur.

L'utilisation de ce compte permet la reprise des écritures de l'exercice N - 1 sur l'exercice N.

221143. Compte 891 - Bilan de clôture (compte cité pour mémoire, à ne pas utiliser.).

Son utilisation a pour résultat de solder tous les comptes et ne permet donc pas la reddition du compte financier

Le compte 891 est débité à la clôture des comptes par le crédit des comptes dont le solde est débiteur.
Le compte 891 est crédité à la clôture des comptes par le débit des comptes dont le solde est créditeur.

3. TOME 3 : LE COMPTE FINANCIER

31. DISPOSITIONS GENERALES

L'article R421-77 du code de l'éducation dispose que « à la fin de chaque exercice, l'agent comptable en fonctions prépare le compte financier de l'établissement pour l'exercice écoulé ».

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.

Avant l'expiration du quatrième mois (30 avril) suivant la clôture de l'exercice, le conseil d'administration arrête le compte financier après avoir entendu l'agent comptable.

L'ordonnateur rendra compte de sa gestion au conseil d'administration de l'EPLE. Il rapprochera notamment l'exécution budgétaire de la prévision par service, domaine et activité et en expliquera les différences.

32. PREPARATION ET ARRET DU COMPTE FINANCIER

321. LES OPERATIONS COMPTABLES DE FIN D'EXERCICE ET PREPARATOIRE AU LANCEMENT DU COMPTE FINANCIER

Les opérations comptables d'ordre de fin d'exercice n'ont d'incidence ni sur la trésorerie ni sur le budget.

Sauf cas particulier, elles sont constatées dans les seules écritures de l'agent comptable et à son initiative.

3211. l'arrêté des écritures

En fin d'exercice, il convient de procéder à l'arrêté des écritures. Ce dernier s'envisage différemment selon la nature des comptes concernés.

Pour les comptes de disponibilités, il y a lieu de procéder à un arrêté définitif à la date du 31 décembre.

Les soldes dégagés sur ces comptes constituent la balance de sortie qui sera reprise au 1er janvier en balance d'entrée de l'exercice qui s'ouvre.

Dès lors, toutes les opérations d'encaissement et de décaissement réalisées à compter du 1er janvier sont comptabilisées dans les écritures de l'exercice courant, qu'elles concernent cet exercice ou l'exercice en cours de clôture.

Les comptes autres que de disponibilités font l'objet de deux arrêtés :

- un arrêté provisoire comprenant toutes les opérations effectuées au 31 décembre, date calendaire;
- un arrêté définitif après achèvement de l'ensemble des travaux de fin d'exercice.

32111. L'arrêté des comptes de bilan

Comptablement, l'arrêté des soldes des comptes de bilan (balances de sortie) est une opération qui n'a pas de contrepartie.

Toutefois, afin de tenir compte des contraintes de certains logiciels informatiques de gestion, il est admis, à titre exceptionnel, de solder les comptes de bilan par l'intermédiaire d'un compte spécifique 891 « Bilan de clôture ».

32112. L'arrêté des comptes de charges et de produits

Les comptes des classes 6 et 7 sont soldés par le compte 12 "Résultat de l'exercice" dont le solde débiteur ou créditeur constitue le résultat d'exploitation.

3212. Etablissement de la balance définitive

L'arrêté définitif des comptes permet d'établir la balance définitive. Un exemplaire en est adressé à l'ordonnateur.

Les soldes débiteurs et créditeurs apparaissant sur la balance définitive constituent respectivement le contenu des postes de l'actif et du passif du bilan de sortie de l'exercice écoulé. Ces soldes sont repris sur les registres de l'exercice en cours au titre du bilan d'entrée.

Nota les opérations comptables de début d'exercice (bilans d'entrée)

Comptablement, la reprise des soldes des comptes de bilan (balances d'entrée) est une opération qui n'a pas de contrepartie.

Toutefois, afin de tenir compte des contraintes de certains logiciels informatiques de gestion, il est admis, à titre exceptionnel, de reprendre les balances d'entrée par l'intermédiaire du compte spécifique 890 « Bilan d'ouverture » .Les soldes débiteurs des comptes de bilan de l'exercice clos sont repris au débit des comptes de bilan de l'exercice en cours et les soldes créditeurs des comptes de bilan de l'exercice clos sont repris au crédit des comptes de bilan de l'exercice en cours. A cet égard, il est rappelé que le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent. A défaut, les différences doivent être expliquées par un état de concordance.

322. ARRET DU COMPTE FINANCIER

C'est avant le 30 avril de l'année qui suit la clôture de l'exercice auquel le compte financier se rapporte que le conseil d'administration doit avoir arrêté le compte financier qui lui est soumis par le chef d'établissement et ce après avoir entendu l'agent comptable.

Dans les 30 jours qui suivent le vote du compte financier par le conseil d'administration, le compte financier, accompagné éventuellement des observations du conseil d'administration consignées dans un procès verbal de délibération et de celles de l'agent comptable est transmis à la collectivité de rattachement et à l'autorité académique.

La délibération du conseil d'administration arrêtant le compte financier est exécutoire dans un délai de 15 jours après sa transmission aux deux autorités précitées.

Dans ce délai, la collectivité de rattachement ou l'autorité académique peut demander une seconde délibération.

Enfin, la délibération relative au compte financier est soumise au contrôle de légalité du préfet territorialement compétent dans les conditions de droit commun définies par le code général des collectivités territoriales.

3221. Cas général

L'agent comptable adresse le compte financier, mis en état d'être examiné, avant le 30 juin de l'année qui suit la clôture de l'exercice auquel il se rapporte à la chambre régionale des comptes.

La date du 30 juin étant de rigueur, l'agent comptable doit effectuer cet envoi même si l'organe délibérant refuse d'approuver le compte financier dans la mesure où le refus est pris en considération seulement en tant qu'il constitue une réserve sur la régularité des opérations comptables, réserve qu'il appartient au juge des comptes d'apprécier lors du jugement des comptes.

En toute hypothèse, si au 30 juin de l'année qui suit l'exercice aucun vote n'est intervenu, l'agent comptable doit adresser son compte à la chambre régionale des comptes avant le 31 octobre suivant la clôture de l'exercice. L'absence de vote de l'organe délibérant ne constitue pas en effet un obstacle à l'apurement administratif du compte ou à l'examen du compte par le juge.

3222. Cas des groupements comptables

Dans le cas d'un groupement comptable, le directeur départemental compétent est celui de la circonscription où se trouve l'établissement siège du groupement.

La transmission groupée des comptes financiers des établissements publics locaux d'enseignement gérés au sein d'un même groupement comptable est recommandée. Elle est impérative lorsqu'elle concerne les comptes de l'établissement et de ses budgets annexes. Cette recommandation n'est toutefois à prendre en compte que dans le cadre d'un déroulement normal de la procédure (préparation, arrêt par le CA et transmission) du compte financier de chacun des établissements composant le groupement. Dans le cas contraire, et considérant l'autonomie complète des

établissements en cause (personnalité morale distincte, autonomie financière), un envoi séparé des comptes financiers est préconisé.

323. DESIGNATION D'UN COMMIS D'OFFICE

Conformément aux articles 1 et 2 du décret n°2007-1276 du 27 août 2007 relatif aux comptables commis d'office pour la reddition des comptes des comptables publics et assimilés, faute de production des comptes au juge des comptes dans les délais déterminés par la réglementation en vigueur, le recteur d'académie peut désigner par arrêté un agent chargé de la reddition des comptes en lieu et place du comptable défaillant.

Par ailleurs, selon les termes de l'article 2, le commis d'office dispose d'un délai de 3 mois prorogé au maximum 1 fois pour rendre les comptes de l'EPLE.

Dans le cas de nomination de commis d'office chargé de procéder à la reddition des comptes, le recteur en informe la Chambre régionale des comptes dans les meilleurs délais.

La mission confiée à un commis d'office fait l'objet d'une rétribution versée par l'organisme public qui indemnise et rémunère le comptable défaillant (article 5 du décret n° 2007-1276 déjà cité) et dont les taux et les modalités sont fixés par le décret n° 2007-1277 du 27 août 2007 relatif à la rétribution des comptables commis d'office pour la reddition des comptes des comptables publics et assimilés. Dans ce cas la responsabilité de l'agent comptable défaillant pourra être mise en jeu dans les conditions définies par l'article 60 de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 et par le décret n° 2008-228 du 5 mars 2008, relatif à la constatation et à l'apurement des débets des comptables publics et assimilés.

Dans ce cas, en application de l'article 60 de la loi 63-156 du 23 février 1963 modifié par la loi de finances rectificative pour 2006 n°2006-1771 du 30 décembre 2006 art.146 et du décret n° 2008-228 précité, la mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable défaillant intervient par émission d'un ordre de versement établi par le ministre chargé de l'éducation (article 1 du décret n° 2008-228) ou par le recteur d'académie par délégation du ministre. Si l'agent comptable n'acquitte pas la somme réclamée au profit de l'établissement, ou s'il n'a pas sollicité un sursis de versement du ministre chargé du budget, un arrêté de débet, pris à son encontre par le ministre chargé de l'éducation ou par le recteur d'académie par délégation du ministre remplace l'ordre de versement.

Le recouvrement de l'arrêté de débet est assuré pour le compte de l'établissement par le Directeur régional ou départemental des finances publiques territorialement compétent.

33. LE CONTENU DU COMPTE FINANCIER

Le compte financier au sens large contient des éléments de gestion budgétaire et des éléments de gestion comptable, appelé aussi compte financier, restitués à l'aide des différentes pièces définies ci-dessous.

331. LES PIECES DU COMPTE FINANCIER

Le compte financier comprend :

- des pièces générales
  - La balance générale des comptes du grand livre qui reprend les opérations de l'exercice et distingue le bilan d'entrée et le bilan de sortie (*pièce 2*) ;
  - Le développement des dépenses budgétaires, retracées par service ; pour chacune de ces lignes budgétaires sont indiqués les crédits ouverts, le montant brut de la dépense, les reversements et les montants nets. Les écarts entre les prévisions et l'exécution sont présentés par service budgétaire (*pièce 3*) ;
  - Le développement des recettes budgétaires retracées par service. Pour chacun de ces services sont indiqués le montant brut des recettes, les annulations et réductions de recettes, le montant net. Les recettes sont rapprochées des prévisions budgétaires (*pièce 4*) ;
  - Le tableau récapitulatif de l'exécution du budget qui reprend en deux sections l'ensemble des dépenses et des recettes budgétaires afin de dégager le résultat de la section de fonctionnement et la capacité d'autofinancement, ainsi que le total des dépenses et recettes budgétaires de la section des opérations en capital qui après introduction de la CAF permet le calcul de la variation du fonds de roulement (*pièce 5*) ;
  - les documents de synthèse comptable (*compte de résultat pièce 6 et bilan pièce 7*) ;
  - la balance des comptes des valeurs inactives (*pièce 8*) ;
  - le rapport sur le compte financier et le compte rendu de gestion (*pièce 9*) ;

- o les signatures (*pièce 24*).
- des pièces annexes :
  - o le tableau des immobilisations amortissements et dépréciations (*pièce 10*) ;
  - o l'inventaire des approvisionnements stockés (*pièce 11*) ;
  - o la variation détaillée des stocks et des en cours (*pièce 12*) ;
  - o le tableau des provisions (*pièce 13*)
  - o les indicateurs financiers (*pièce 14*)
  - o le procès verbal de caisse et de portefeuille (*pièce 15*)
  - o l'état de développement du compte de dépôts de fonds au trésor (*pièce 16*) ;
  - o l'état de concordance des comptes des budgets annexes (*pièce 17*) ;
  - o le développement du solde des comptes (*pièce 18*) ;
  - o le développement du solde des comptes des valeurs inactives (*pièce 19*) ;
  - o l'état des consommations afférentes aux concessions logements (*pièce 20*) ;
  - o les diverses pièces issues de la passation des services comptables (*remise de service pièce 21, l'attestation administrative pièce 22, la balance générale des comptes du grand livre établie au jour de la mutation pièce 23*).

332. LES INDICATEURS FINANCIERS

3321. La détermination et l'affectation du résultat

33211. La détermination du résultat

Le résultat de l'exercice s'obtient par la différence entre le total des recettes nettes et le total des dépenses nettes de la section de fonctionnement. Le résultat est excédentaire lorsque le total des recettes nettes est supérieur au total des dépenses nettes. La somme des résultats service par service donne le résultat net de l'exercice.

Les recettes nettes sont les recettes brutes moins les annulations ou les réductions de recettes.

Les dépenses nettes sont les dépenses brutes moins les ordres de reversement ou les annulations de dépenses.

En fin d'exercice, les comptes de charges (classe 6) sont soldés par le débit du compte 120 ou du compte 129. De même, les comptes de produits (classe7) sont soldés par le crédit du compte 120 ou du compte 129. La différence entre le débit et le crédit du compte 120 ou 129 détermine le résultat positif au compte 120 et négatif au compte 129.

Le résultat d'un budget annexe est déterminé selon la même procédure. Il est cependant indépendant du résultat de l'établissement support.

33212. L'affectation du résultat

Le conseil d'administration de l'établissement se prononce sur l'affectation du résultat. Ainsi il peut affecter le résultat ou une partie du résultat à un compte distinct des réserves générales de l'établissement.

Lorsque le CA n'a pas approuvé le compte financier ou ne s'est pas prononcé sur l'affectation du résultat, ou que le compte de réserves ne peut absorber un éventuel déficit, le résultat est affecté à un compte de report à nouveau (110 -« report à nouveau d'un résultat excédentaire » ou 119 – « report à nouveau déficitaire »).

3322. la détermination de la capacité d'autofinancement

33221. Définition

La capacité d'autofinancement correspond au surplus monétaire potentiel dégagé par les opérations de gestion de l'établissement.

Elle représente donc l'excédent des ressources internes dégagées par l'activité de l'établissement et peut s'analyser comme une ressource durable.

Au-delà de la détermination du résultat, qui correspond à la différence entre tous les produits et toutes les charges, la CAF représente le résultat des seules opérations susceptibles d'avoir une action sur la trésorerie.

Nota : lorsqu'un établissement neutralise tous les amortissements et ne réalise pas de provisions pour risques ou charges, le résultat et la capacité d'autofinancement se confondent.

33222. Calcul

La CAF se détermine en comptabilité selon deux méthodes : la méthode soustractive et la méthode additive. C'est cette dernière méthode qui a été retenue pour le cadre budgétaire des établissements publics locaux d'enseignement.

La CAF, ou IAF en cas de capacité négative, se calcule à partir du compte de résultat et fait appel aux notions de charges décaissables et produits encaissables (charges et produits qui génèrent des flux de trésorerie).

La CAF représente un surplus potentiel de trésorerie correspondant à la différence entre les produits encaissables et les charges décaissables dégagée par l'activité courante de l'établissement.

Résultat net de l'exercice
+ Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (C 68)
- Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (C78)
- Neutralisation des amortissements (C776)
+ Valeur nette comptable des éléments d'actifs cédés (C675)
- Produits des cessions d'éléments d'actifs (C775)
- Quote-part des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice (C777)

3323. Le bilan

33231. Le fonds de roulement net global

Il représente la différence entre les ressources stables et les emplois stables et traduit la marge de manœuvre dont dispose l'établissement sur les éléments à caractère durable de son patrimoine.

Les ressources stables se calculent à partir de la balance générale des comptes comme la somme

- des soldes créditeurs des comptes 10, 110, 120, 13 auxquels on soustrait les soldes débiteurs des comptes 119 et 129 (capitaux propres) et 139 (subventions d'investissement inscrites au compte de résultat
- des soldes créditeurs des comptes 14 et 15 (provisions)
- des soldes créditeurs des comptes 28, 29, 39, 49 et 59 (amortissements et dépréciations)
- des soldes créditeurs des comptes 16 sauf 1688, 17 (dettes financières)

Les emplois stables ou actifs immobilisés bruts se calculent à partir de la balance générale des comptes comme la somme

- des soldes débiteurs des comptes 20 (immobilisations incorporelles) ;
- des soldes débiteurs des comptes 21, 22, 23, 24 et 25 (immobilisations corporelles et immobilisations en cours) ;
- des soldes débiteurs des comptes 26 et 27 sauf 2768 (immobilisations financières) ;
- des soldes débiteurs des comptes 481 (charges à répartir) ;

De manière synthétique on définira le fonds de roulement par la formule

FdR = soldes créditeurs (classes 1 + 2 + 39 + 49 + 59) – soldes débiteurs (classes 1 + 2)

33232. Le besoin en fonds de roulement

Il représente la différence entre les emplois d'exploitation et hors exploitation (actif circulant) et les ressources d'exploitation et hors exploitation (dettes).

Cette grandeur mesure le besoin de financement lié à l'activité de l'établissement.

L'actif circulant se calcule à partir de la balance générale des comptes comme la somme :

- des soldes débiteurs des comptes 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37 et 38 (stocks et en-cours) ;
- des soldes débiteurs des comptes 409 (avances et acomptes versés) ;
- des soldes débiteurs des comptes 41 (clients et comptes rattachés) ;
- des soldes débiteurs des comptes 42, 43, 44, 45, 46, 47, 2768 et 18 sauf 185 (autres créances) ;
- du solde débiteur du compte 486 (charges constatées d'avance) ;

- du solde débiteur du compte 50 valeurs mobilières de placement.

Les dettes se calculent à partir de la balance générale des comptes comme la somme :

- des soldes créditeurs des comptes 419 (avances et acomptes reçus) ;
- des soldes créditeurs des comptes 40 (fournisseurs et comptes rattachés) ;
- des soldes créditeurs des comptes 42, 43, 44, 45, 46, 47, 1688 et 18 sauf 185 (autres dettes) ;
- du solde créditeur du compte 487 (produits constatés d'avance).

De manière synthétique on définira le besoin en fonds de roulement par la formule

BFdR = soldes débiteurs (classe 3 + 4 + 50) – soldes créditeurs classe 4

Nota : le besoin en fonds de roulement est traditionnellement négatif car les dettes des EPLE ou plus exactement les reliquats de subventions sont plus importants que les créances et la valeur des stocks.

33233. la trésorerie

La trésorerie est la différence entre le fonds de roulement le besoin en fonds de roulement.

Trésorerie = FdR – BFdR

Nota : Cette formule s'applique de la même manière au calcul de la trésorerie résultant des opérations effectuées dans un budget annexe. Comme le budget annexe ne dispose pas de comptes de trésorerie, celle-ci est enregistrée au débit du compte 185 du budget annexe et reprise au crédit du compte 185 de l'établissement.

3324. Les autres indicateurs financiers

Les indicateurs financiers sont présentés dans la pièce 14 du compte financier, ils permettent une analyse succincte de la santé financière de l'établissement au regard de leur évolution sur 5 exercices. Les formules ci-dessous rappellent de manière synthétique leur mode de calcul.

On distingue :

- les jours de fonds de roulement qui renseignent notamment sur le nombre de jours dont dispose l'établissement pour fonctionner sans apport de trésorerie, ils sont calculés par rapport aux charges nettes de fonctionnement des comptes 60 à 65 selon la formule :

J de FdR = (FdR/cpt 60 à 65)*360

- les jours de trésorerie ont la même signification que les jours de fonds de roulement, ils sont plus importants que les jours de fonds de roulement, lorsque le besoin en fonds de roulement est négatif :

J de trésorerie = (Trésorerie/cpt 60 à 65)*360

- le taux moyen de charges à payer renseigne sur le montant des charges à payer au regard du montant total des dépenses d'exploitation de l'EPLE, il est calculé par le ratio des charges à payer sur les charges nettes de fonctionnement des comptes 60 à 65 selon la formule suivante :

TmCAP = (cpt 40, 42, 43, 46 / cpt 60à 65)*100

Nota : Un taux moyen de charges à payer à zéro peut s'analyser comme un arrêt prématuré de la période d'engagement (année budgétaire réduite à 10 mois par exemple) ou comme une prolongation anormale de la période d'inventaire.

- le taux de non recouvrement renseigne sur le montant des créances au regard des recettes générées par les ventes de produits et de prestations, il est calculé par le ratio du montant des créances sur le montant des ventes de produits et de prestations selon la formule suivante :

TnR = (cpt 41 / cpt 70)*100

Nota : Le taux de non recouvrement permet de s'affranchir de la seule donnée relative aux restes à recouvrer qui peuvent augmenter dans le même pourcentage que le montant des recettes c'est-à-dire sans augmenter le risque qui pèse sur le recouvrement.

333. LE RAPPORT SUR LE COMPTE FINANCIER

Le rapport sur le compte financier est constitué de deux parties présentées conjointement par l'ordonnateur et l'agent comptable dans la pièce 9 du compte financier. Lorsque le rapport de l'agent comptable est disjoint, il est présenté en pièce 9bis. Ce rapport contient deux parties. La première rend compte de la gestion et la seconde analyse les données financières.

Le compte rendu de gestion, qui fait partie intégrante du compte financier, est réalisé et présenté par l'ordonnateur. Il rend compte de l'exécution budgétaire en regard du budget adopté et éventuellement modifié par le conseil d'administration et des objectifs assignés par l'autorité académique, la collectivité territoriale de rattachement et les éventuels financeurs d'opérations (Union Européenne,…). Il s'appuie sur les indicateurs de gestion à caractères financiers lorsqu'ils ont été définis dans la convention.

Il explicite notamment les différences entre les prévisions budgétaires et leur exécution, par service et éventuellement par domaine et activité.

L'analyse des données financières s'effectue à partir du résultat, de la capacité d'autofinancement ainsi que des divers indicateurs affichés à la pièce 14 et de leur évolution. Elle est présentée par l'agent comptable qui explique notamment en fonction de la composition du fonds de roulement (stock, provisions, besoins de trésorerie, etc.) la marge dont dispose l'établissement pour financer des actions sur fonds propres.

L'agent comptable informe aussi du montant des reliquats de créances et de subventions.

Les éléments cités ci-dessus ne sont pas exhaustifs mais ils correspondent au minimum d'informations nécessaires au conseil d'administration pour se prononcer sur l'acceptation des comptes ainsi qu'aux principaux financeurs pour apprécier la santé financière des établissements au regard des financements qu'ils apportent.

34. LA TRANSMISSION DU COMPTE FINANCIER

Le compte financier accompagné du compte rendu de gestion éventuellement des observations du conseil d'administration et de celles de l'agent comptable est transmis à la collectivité territoriale de rattachement et à l'autorité académique dans les trente jours suivant son adoption.

Conformément à l'article R421-77 du CED, l'agent comptable adresse le compte financier et les pièces annexes nécessaires défini au paragraphe 331 - les pièces du compte financier, avant l'expiration du sixième mois suivant la clôture de l'exercice, au directeur régional ou départemental des finances publiques territorialement compétent qui le transmet soit à la chambre régionale des comptes lorsque la recette nette de fonctionnement est supérieure à 3M€ soit au pôle interrégional d'apurement administratif dans les autres cas avant l'expiration du dixième mois suivant la clôture de l'exercice. Le seuil des 3M€ s'apprécie au regard des recettes nettes de fonctionnement cumulées du budget principal et des éventuels budgets annexes de chaque personne morale (EPLE).

L'appréciation du seuil sera effectuée en 2013, puis tous les cinq exercices (à chaque réévaluation du seuil financier).

Les différentes pièces du compte financier sont décrites en annexe 10 (documents du compte financier). La pièce 1 bordereau général des pièces produites récapitule en « gras » les pièces qui sont obligatoirement fournies. Les autres pièces ne sont produites que lorsque la comptabilité de l'établissement l'impose.

Les signatures sur la pièce 24 valent pour l'ensemble des pièces qui composent le document sauf pour le cas de la pièce 16 «Etat de développement et d'accord du solde au 31 décembre du compte de fonds Trésor» et lors de corrections manuscrites.

Outre les pièces générales, l'agent comptable adresse, en pièces originales, les bordereaux de mandats, de recettes, de reversements, des annulations de recettes, les mandats, les ordres de recettes, les ordres de reversements, les ordres d'annulations de recettes, les certificats de réimputations, les ordres de paiements ainsi que leurs pièces justificatives respectives dans les conditions définies par les services d'apurement des comptes ou par les chambres régionales des comptes.

La transmission du compte financier dans les termes définis ci-dessus s'accompagne d'une transmission obligatoire des données financières dans une base de report d'informations

35. PRESENTATION MATERIELLE DU COMPTE FINANCIER

351. LA CONFECTION DES LIASSES

Le compte financier sur pièces, comprenant les pièces sur support papier, se présente sous forme de liasses. À la demande du juge des comptes, la présentation des liasses est assurée de la façon décrite ci-après.

En général, le compte comporte une liasse des pièces générales comprenant le compte financier au sens strict et ses annexes (cf. description au paragraphe 331 de la présente instruction) et plusieurs liasses pour les pièces justificatives. Pour les petits EPLE, une liasse unique pourra être confectionnée comportant les pièces générales et les pièces justificatives séparées entre elles à l'intérieur de la liasse. Le compte d'un EPLE est entendu comme comprenant un budget principal et ses budgets annexes. Au titre de ces pièces justificatives figurent les pièces de dépense (mandats, reversements, ordres de paiement …) et les pièces de recette (titres, réductions de titre …) auxquelles sont annexées leurs pièces justificatives.

Les pièces justificatives des services annexes font l'objet de liasses spécifiques classées après les liasses des pièces justificatives du budget général.

Le poids de chaque liasse est limité à 3 kg et sa hauteur sera de 10 cm maximum. Les liasses doivent être fermées avec une ficelle solide ou cerclées et portent une étiquette (verte pour les pièces générales et blanche pour les pièces justificatives), mentionnant en caractères très apparents : les identifiants et noms de l'EPLE concerné, l'exercice, le service et les numéros des comptes formant chaque liasse, le cas échéant et le numéro de la liasse. Pour chaque liasse est indiqué le numéro de la liasse ainsi que le nombre total de liasses (soit 01/n, 02/n, ... n/n). Les ajouts « bis » ou « ter » ou autres après les numéros sont proscrits. Ainsi, au numéro de la dernière liasse correspond le nombre total de liasses du compte financier.

Les liasses ne sont plus obligatoirement emballées dans du papier kraft. En revanche, les agents comptables devront veiller au bon ficelage des liasses afin que ces dernières ne puissent pas être accidentellement ouvertes.

Les agents comptables doivent particulièrement veiller à remplir le bordereau général des pièces produites (pièce n°1 du compte financier) correctement et à effectuer un pointage attentif des pièces avant l'envoi à la DDFiP.

Pour chaque pièce requise, l'agent comptable devra préciser sur le bordereau général des pièces produites si elle est présente en cochant la case correspondante. Si une pièce n'est pas produite, l'agent comptable devra préciser dans la partie observations les raisons de non production.

Sauf informations manuscrites, la signature de la pièce 24 par l'agent comptable vaut pour l'ensemble des pièces générales y compris le bordereau général des pièces produites.

Le compte financier sur pièces est envoyé à la direction départementale des finances publiques du lieu du siège de l'EPLE, accompagné d'un bordereau récapitulatif des liasses, daté au jour de l'envoi et signé par l'agent comptable. Ce bordereau est établit conformément au modèle joint à la page 3 de l'annexe 11. Les liasses du compte financier doivent être regroupées dans un, ou plusieurs sacs ou cartons. Les sacs ou cartons doivent être numérotés.

352. LE CLASSEMENT DES PIECES COMPTABLES ET JUSTIFICATIVES

Les pièces générales et annexes sont présentées dans l'ordre défini au paragraphe 331.

Les pièces comptables (mandats, ordre de reversements, ordres de recette, ordre d'annulation ou de réduction de recette), auxquelles sont annexées leurs pièces justificatives, sont classées à l'appui des feuillets budgétaires.

Un feuillet budgétaire liste par service et par compte l'ensemble des opérations budgétaires selon le modèle présenté en annexe 11.

Les pièces sont donc classées par service dans l'ordre ci-dessous et en respectant un classement par ordre croissant des numéros de comptes à l'intérieur de chaque service :

- AP - Activités pédagogiques;
- VE - Vie de l'élève ;
- ALO - Administration et logistique ;
- SRH - Service restauration et hébergement ;
- SBN - Service des bourses nationales ;
- Sxx – autres services*) ;

- OPC - opérations en capital ;
- Ordres de paiements

Nota les autres services spéciaux sont présentés par un ordre alphabétique après le service SBN Une ou plusieurs liasses distinctes sont établies par service.

Les ordres de paiement sont présentés, à l'appui du feuillet des ordres de paiement, dans l'ordre croissant des comptes Les feuillets budgétaires ainsi que des ordres de paiement sont présentés en tête de chaque compte. Les liasses sont identifiées par fiche cartonnée sur laquelle on trouve le numéro de la liasse ainsi que le service, le premier et le dernier compte concernés (service AP comptes 6067 à 615).

Le compte financier est composé, a minima, de 3 liasses :

- liasse 1 : pièces générales et pièces annexes ;
- liasse 2 : bordereaux des mandats, ordre de reversements, ordres de recettes, ordres de réduction ou d'annulation de recette et des ordres de paiements ;
- liasse 3 : pièces des services et des ordres de paiements.

Le contenu des liasses est limité par le poids et la hauteur définis au paragraphe 531. Toutefois, on évitera de présenter les pièces d'un même compte dans plusieurs liasses.

Si l'établissement gère un budget annexe, les pièces budgétaires sont insérées entre les opérations en capital du budget principal et les ordres de paiements.

Les ordres de paiement relatifs à la comptabilité du budget principal sont différenciés de ceux relatifs à la comptabilité du budget annexe.

36. BASE DE DONNEES DE REPORT D'INFORMATIONS

La base de données de report d'informations est une base de collecte et de restitution consolidée des données issues des comptes des établissements après l'arrêt comptable du compte financier. Elle retrace, par établissement, l'intégralité des opérations budgétaires et comptables et des soldes des comptes. Elle permet des restitutions par destination et par nature et par opération (débit, crédit) ainsi que des agrégats par type d'établissement, par rectorat, par collectivité territoriale.

La base de données de report d'informations permet dans les mêmes conditions des restitutions par services, domaines et activités. Les agrégats sont possibles par services, mais aussi par domaines et activités dans le cadre d'une codification nationale unique. L'alimentation de cette base par les EPLE est obligatoire.

Cette base accessible aux deux principaux financeurs (Etat, collectivité territoriale de rattachement) contient essentiellement des données budgétaires « dépenses et recettes par service » et financières. Elle n'a pas pour objectif l'analyse individuelle des comptes mais sert principalement à produire des indicateurs qui reflètent l'évolution financière des établissements ou des types d'établissements, précisent l'utilisation des subventions affectées et le montant des reliquats des subventions détenues par les EPLE. L'ensemble de ces données sert aux pilotages académiques, des collectivités ainsi qu'au pilotage national. Elle participe à la consolidation des comptes de la nation.

37. LA RESTRUCTURATION DES EPLE (FERMETURE OU FUSION)

La restructuration des EPLE peut concerner la totalité de l'établissement qui ferme ou fusionne avec un autre EPLE, mais elle peut aussi être circonscrite à un service géré en service spécial, en service à comptabilité distincte ou en budget annexe.

Il est observé qu'il n'existe pas de réglementation spécifique en matière de restructuration et qu'il convient d'adapter la procédure en fonction du contexte. Ainsi la date de fermeture ou de fusion sera décidée en fonction des contraintes liées à la continuité du service public, des opérations de fin d'exercice et de réalisation du compte financier.

L'ensemble des procédures décrites ci-dessous s'inspire des recommandations décrites dans le guide sur l'organisation financière des créations, transformations et suppressions des EPN et des GIP élaboré par la DGFIP.

371. L'ENGAGEMENT DE LA PROCEDURE

La procédure débute généralement par une saisine de la collectivité de rattachement par l'autorité académique pour l'informer de son intention de modifier la carte scolaire, accompagnée d'une

proposition d'organisation des nouvelles structures, mais celle-ci peut également relever d'une initiative de la collectivité territoriale.

Le préfet qui, en application de l'article L.421-1 al. 2 du code de l'éducation, est chargé de la création des établissements publics locaux d'enseignement, prend l'arrêté de fermeture de l'EPLE, en vertu du principe du parallélisme des formes, sur proposition de la collectivité.

Conformément à l'article L.421-19 du même code, l'ensemble du patrimoine de l'établissement fermé est alors dévolu à la collectivité de rattachement, à qui il appartient de se prononcer sur la dévolution des droits et obligations au bénéfice de l'établissement repreneur.

L'établissement qui ferme informera les créanciers et les débiteurs de la date de fermeture de l'établissement.

Les actions décrites ci-dessous s'intéressent essentiellement aux opérations budgétaires et comptables de l'établissement qui ferme. Elles s'appliquent dans le cas d'une fusion à tous les établissements concernés par un arrêté de fermeture.

372. LA GESTION BUDGETAIRE

La fermeture pouvant être assimilée à une fin d'exercice, il convient de transmettre les dernières commandes suffisamment à l'avance aux fournisseurs, afin d'obtenir de ces derniers toutes les factures avant la date de fermeture, et d'éviter les restes à payer.

De manière générale, il est nécessaire de veiller à établir tous les ordres de recettes et tous les mandats afin d'obtenir une situation des recettes et une situation des dépenses engagées à jour à la date de fermeture. Les factures non parvenues sont répertoriées et évaluées afin de les traiter budgétairement en charges à payer ainsi que pour les recettes, à traiter budgétairement en produits à recevoir, de manière similaire à la procédure utilisée au cours de la période d'inventaire. Il convient enfin de lister les restes à recouvrer, les subventions affectées et leurs reliquats, et les prélèvements automatiques.

S'il y a lieu, il est procédé à la clôture des régies existantes. Les écritures sont définitivement arrêtées à la date de fermeture et une balance des comptes établie. Les documents nécessaires sont alors édités, les fichiers transférés à l'agent comptable accompagné du montant du reversement de la caisse.

Les stocks de valeurs inactives sont détruits et un procès-verbal de destruction signé de l'ordonnateur et du comptable est dressé et joint à l'appui du compte financier.

Les opérations budgétaires relatives aux variations de stocks (combustibles, denrées, objets confectionnés, matières d'œuvre …) aux amortissements et reprises sur provision ainsi que celles relatives aux variations des produits scolaires sont établies.

Les contrats qui ne sont pas transférés dans le cadre d'une fusion, doivent être dénoncés en respectant dans la mesure du possible, la période de résiliation prévue et en motivant la fin de contrat.

En cas d'impossibilité de respecter le délai de préavis, la résiliation du contrat pourrait donner lieu à indemnisation du cocontractant.

<u>Cas d'une fusion</u>

En concertation avec l'EPLE repreneur, les nouveaux besoins de ce dernier découlant de la fusion doivent être identifiés, afin de prévoir notamment les commandes nécessaires au bon fonctionnement de l'établissement dans l'attente de la première réunion du conseil d'administration.

Une harmonisation entre les deux établissements est nécessaire pour les différents tarifs votés dans l'établissement repreneur (objets confectionnés, dégradations, locations, photocopies….).

Les contrats maintenus feront l'objet d'une nouvelle rédaction ou d'un avenant prenant en compte la nouvelle situation juridique.

373. LA COMPTABILITE GENERALE

La DDFIP doit être informée de la fermeture de l'EPLE. En effet à la date de la suppression de l'établissement, l'agent comptable en place ne peut plus effectuer d'opérations de trésorerie.

Conformément aux termes de la réglementation bancaire, le compte DFT demeure ouvert dans les écritures de la DDFIP teneuse de compte jusqu'à l'apurement des chèques émis, dans la limite d'un délai d'un an et huit jours correspondant à la date de prescription de ces effets à compter de leur date d'émission (articles L131-32 et L131-59-2° du code monétaire et financier).

L’agent comptable de l’établissement supprimé veillera à effectuer les opérations dans un temps et avec des moyens (virement) compatibles avec leur dénouement avant la fermeture de l’établissement. Il sera particulièrement attentif à l’arrêt des paiements effectués par prélèvement automatique. Il reversera, après réception du titre de perception, les subventions spécifiques aux financeurs concernés et les reliquats de taxe d’apprentissage au service concerné de la DDFIP.

Si toutes les opérations ne sont pas dénouées, l’agent comptable devra établir une liste notamment des chèques émis non débités afin d’en assurer le suivi. Une provision sera conservée sur le compte jusqu’à l’apurement complet de cette liste.

Les virements reçus postérieurement à la fermeture de l’établissement continueront à être enregistrés et seront réaffectés sur le compte du repreneur en cas de fusion ou celui de la collectivité territoriale de rattachement en cas de fermeture.

Afin de laisser une situation comptable la plus claire possible, l’agent comptable demandera sa mise en débet administratif pour les créances irrécouvrables ainsi que pour les paiements non libératoires constatés. Cette formalité accélèrera l’apurement des comptes et leur reprise par le comptable de l’établissement repreneur ou par celui de la collectivité territoriale de rattachement. Cette procédure permettra, par ailleurs, un examen plus rapide du dossier de demande de remise gracieuse qui serait déposé dans le cadre de ce débet.

Le compte financier établit sur les bases des opérations budgétaires et comptables définies ci-dessus sera produit dans les conditions normales. Le bilan de sortie sera repris en bilan d’entrée dans l’établissement repreneur ou dans les comptes de la collectivité intéressée. Ce bilan, accompagné des développements des soldes des comptes, permettra au comptable concerné notamment de rembourser les dettes ou de recouvrer les créances de l’EPLE fermé.

4. LES ANNEXES

ANNEXE 1 - LES PRINCIPAUX TEXTES CITES

Les codes

Code civil

Code du commerce

Code de la consommation

Code de l'éducation

Code général des Collectivités Territoriales (CGCT)

Code général des impôts

Code général de la propriété des personnes publiques

Code des juridictions financières

Code des marchés publics

Code monétaire et financier

Code de l'organisation judiciaire

Code de procédure civile

Code des procédures civiles d'exécution

Code de la sécurité sociale

Code du travail

Les lois

63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963 (2e partie - Moyens des services et dispositions spéciales).

66-948 du 22 décembre 1966 de finances rectificative pour 1966.

68-1250 du 31 décembre 1968 relative à la prescription des créances sur l'Etat, les départements, les communes et les établissements publics.

80-539 du 16 juillet 1980 relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public.

82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions.

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 (1).

85-97 du 25 janvier 1985 complétant la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983

85-704 du 12 juillet 1985 relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses rapports avec la maîtrise d'œuvre privée.

92-1476 du 31 décembre 1992 de finances rectificative pour 1992 (1).

2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations.

2001-1276 du 28 décembre 2001 de Finances rectificative pour 2001.

2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales.

2005-380 du 23 avril 2005 d'orientation et de programme pour l'avenir de l'école.

2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006.

2008-1091 du 28 octobre 2008 relative à la Cour des comptes et aux chambres régionales des comptes.

2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit

2011- 1978 du 28 novembre 2011de finances rectificative pour 2011

Les décrets

56-222 du 29 février 1956 pris pour l'application de l'ordonnance du 2 novembre 1945 relative au statut des huissiers de justice modifié par le décret n°2005-972 du 10 août 2005 - art. 5 JORF 11 août 2005 en vigueur le 1er février 2006

64-685 du 2 juillet 1964 modifié relatif à la constitution et à la libération du cautionnement exigé des comptables publics.

78-862 du 10 août 1978 modification des art. 1er et 2 du décret 59- 946 du 3 août 1959 : (la limite relative a l'admission de la preuve testimoniale est fixée a 5.000 frs pour les paiements à la charge de l'Etat, des collectivités et des établissements publics, ces dispositions sont applicables dans les tom et en ce qui concerne les paiements à la charge du budget de la république française et des collectivités et établissements publics régis par la loi française à l'étranger.

90-1071 du 30 novembre 1990 modifiant le décret n° 65-97 du 4 février 1965 modifié relatif aux modes et aux procédures de règlement des dépenses des organismes publics

92-681 du 20 juillet 1992 modifié relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances des organismes publics.

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, modifié par décret 2011-1219 du 29 septembre 2011

94-39 du 14 janvier 1994 relatif au budget et au régime financier des établissements public à caractère scientifique culturel ou professionnel modifié par le décret n° 94-39 du 14 janvier 1994 relatif au budget et au régime financier des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel

96-1080 du 12 décembre 1996 portant fixation du tarif des huissiers de justice en matière civile et commerciale.

2002-232 du 21 février 2002, relatif à la mise en œuvre du délai maximum de paiement dans les marchés publics.

2004-208 du 3 mars 2004 relatif aux modalités de prestation de serment des comptables publics.

2004-885 du 27 août 2004 modifiant le décret n° 85-924 du 30 août 1985 relatif aux établissements publics locaux d'enseignement et le code des juridictions financières (partie Réglementaire)

2006-781 du 3 juillet 2006 fixant les conditions et les modalités de règlement des frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels civils de l'Etat.

2007- 1276 du 27 août 2007 relatif aux comptables commis d'office pour la reddition des comptes des comptables publics et assimilés.

2007- 1277 du 27 août 2007 relatif à la rétribution des comptables commis d'office pour la reddition des comptes des comptables publics et assimilés

2008-228 du 5 mars 2008 relatif à la constatation et à l'apurement des débets des comptables publics et assimilés.

2008-479 du 20 mai 2008 relatif à l'exécution des condamnations pécuniaires prononcées à l'encontre des collectivités publiques

2008-618 du 27 juin 2008 relatif au budget et au régime financier des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel bénéficiant des responsabilités et compétences élargies

2008-1355 du 19 décembre 2008 de mise en œuvre du plan de relance économique dans les marchés publics.

2009-125 du 3 février 2009 relatif à l'autorisation préalable des poursuites pour le recouvrement des produits locaux.

2012-91 du 26 janvier 2012 relatif aux groupements d'intérêt public

2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Arrêtés

Des consuls du 19 Vendemiaire an XII

28 mars 1991 portant fixation de certaines modalités d'application du décret n° 66-912 du 7 décembre 1966 relatif aux comptables et régisseurs de recettes et d'avances chargés d'exécuter les recettes et dépenses publiques à l'étranger, modifié par le décret n° 89-535 du 28 juillet 1989.

23 juillet 1991 relatif au règlement par virement de compte et par cheque barre et au règlement d'office des dépenses des organismes publics modifié par les arrêtés du 26 septembre 1991 et du 3 septembre 2001

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.

11 octobre 1993 habilitant les chefs d'établissements publics locaux d'enseignement à instituer des régies de recettes et d'avances.

24 novembre 2010 organisant les modalités de fixation du cautionnement des comptables des établissements publics locaux d'enseignement et des établissements dont la responsabilité et la charge incombent entièrement à l'Etat

11 septembre 2002 fixant le modèle du formulaire de demande de mise à disposition de sommes à caractère alimentaire figurant sur un compte saisi, pris en application de l'article 46-1 du décret n° 92-755 du 31 juillet 1992 instituant de nouvelles règles relatives aux procédures civiles d'exécution.

3 juillet 2006 fixant les taux des indemnités kilométriques prévues à l'article 10 du décret n° 2006-781 du 3 juillet 2006 fixant les conditions et les modalités de règlement des frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels de l'Etat.

22 octobre 2008 portant application de l'article 15 du décret n° 2008-228 du 5 mars 2008 relatif à la constatation et à l'apurement des débets des comptables publics et assimilés et de l'article 19 du décret n° 2008-227 du 5 mars 2008 relatif à la responsabilité personnelle et pécuniaire des régisseurs

29 novembre 2010 modifiant l'arrêté du 22 octobre 2008 portant application de l'article 15 du décret n° 2008-228 du 5 mars 2008 relatif à la constatation et à l'apurement des débets des comptables publics et assimilés et de l'article 19 du décret n° 2008-227 du 5 mars 2008 relatif à la responsabilité personnelle et pécuniaire des régisseurs

24 juin 2010 relatif aux cautionnements des agents comptables des services de l'Etat dont les opérations sont décrites dans le cadre d'un budget annexe ou d'un compte spécial du Trésor et des agents comptables des établissements publics nationaux

11 mai 2011 pris en application du préambule de l'annexe I du code général des collectivités territoriales portant fixation des modalités de justification des dépenses des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et des établissements publics de santé.

23 mars 2012 pris en application de l'article 3 du décret n° 2012-91 du 26 janvier 2012 relatif aux groupements d'intérêt public

Les instructions

16 août 1966 portant organisation des services comptables modifiée par l'instruction du 3 mars 2004

074 -076-03 du 22 mai 1974 modifiée par l'instruction n° 94-083-B-0-M DU 3 JUIN 1994 ET N° 96-001-B-O-M du 3 janvier 1996

90-122-B1-M0-M9 du 7 novembre 1990 (modifiée) relative au paiement à la commande pour l'achat d'ouvrage par les organismes publics.

91-75-B1 du 7 juin 1991 relative au paiement des marchés publics par lettre de change relevé

93-097-K1 du 25 août 1993 (modifiée) relative à la prévention et à la répression en matière de chèques.

95-036-A-M du 27 mars 1995 modifiée relative au recouvrement contentieux.

98-065-M9-R du 4 mai 1998 (modifiée) relative aux régies de recettes et régies d'avances des EPN et des EPLE.

01-002-M9 du 8 janvier 2001 relative à la formulation des réserves par les agents comptables des EPLE sur la gestion de leur prédécesseur.

01-043-M96 du 23 avril 2001 portant sur la présentation des dossiers de demande en décharge de responsabilités et ou remise gracieuse par les agents comptables des EPLE.

01-123-E du 17 décembre 2001 relative aux seuils en euro.

04-040-K1 du 16 juillet 2004 relative aux moyens de paiement et d'encaissement mis à la disposition des titulaires de comptes DFT.

05-003 M0 du 24 janvier 2005 relative au paiement à la commande par les collectivités locales et leurs établissements publics

05-025-M0-M9 du 21 avril 2005 relative aux cartes d'achat.

05-050-M0 du 13 décembre 2005 relative au recouvrement des recettes des collectivités territoriales et des établissements publics locaux

06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative aux actifs et passifs.

07-024-M0 du 30 mars 2007 relative aux pièces justificatives des dépenses du secteur public local.

10-003-M9 du 29 janvier 2010 relative à la modernisation des procédures de dépense.

11-022-M9 du 16 décembre 2011 recouvrement des recettes des collectivités territoriales et des établissements publics locaux

Circulaire

30 mars 1989 relative à la simplification de la réglementation du paiement des dépenses publiques.

20639 du 19 avril 2002 (mandats postaux)

6 février1995 relative au recours à la transaction pour 'régler amiablement les conflits

2010-134 du 3 août 2010 portant sur le règlement des frais occasionnés par les déplacements temporaires des personnels civils de l'État

2011-117 du 3 août 2011 relatives aux modalités d'organisation des sorties et des voyages scolaires au collège et au lycée

Liste des acronymes utilisés dans l'IC M9.6

ACRONYME	TERME ASSOCIE	Paragraphe de la 1ère citation
AC	Agent comptable	1125
ALO	Administration et logistique (service général)	12212
ANCV	Agence nationale des chèques vacances	13426
ANV	Admission en non valeur	acronyme usité
AP	Activités pédagogiques (Service général)	12212
AP	Avis de prélèvement	134241
ATD	Avis à tiers détenteur	13442
ATTEE	Agent technique territorial des établissements d'enseignement (ex TOS)	112314
BFdR	Besoin en fonds de roulement	33232
BODACC	Bulletin officiel des annonces civiles et commerciales	134552
BTAN	Bon du Trésor à intérêt annuel	16122
CA	Conseil d'administration	1121
CAF	Capacité d'autofinancement	121511
CAP	Charges à payer	14432
CARPA	Caisse des règlements pécuniaires des avocats	14654
CAT	Compte à terme	16122
CCP	Comptes chèques postaux	13425
CCP A/D	Compte chèque postal du DDFIP ou DRFIP	13425
CDBF	Cour de discipline budgétaire et financière	acronyme usité
CDI	Centre de documentation et d'information	22839
CE	Chef d'établissement	acronyme usité
CFA	Centre de formation d'apprentis	acronyme usité
CGCT	Code général des collectivités territoriales	111
CHS	Commission d'hygiène et de sécurité	acronyme usité
CNC	Conseil national de la comptabilité	15111
COFI	Compte financier	34
CP	Commission permanente	1122
CPCE	Code des procédures civiles d'exécution	13231
CRC	Comité de la réglementation comptable	15
CRC	Chambre régionale des comptes	
CRTC	Chambre régionale et territoriale des comptes	acronyme usité
CTR	Collectivité territoriale de rattachement	acronyme usité
DAF	Direction des affaires financières	162
DBM	Décision budgétaire modificative	1236
DDFIP	Direction départementale des finances publiques	134223
DFT	Dépôt fonds du trésor	13428
DGCP	Direction générale de la comptabilité publique	112513

DGESCO	Direction générale de l'enseignement scolaire	162
DGFIP	Direction générale des finances publiques	acronyme usité
DO	Décision de l'ordonnateur (virement de crédit à l'intérieur d'un service)	
DRFIP	Direction Régionale des Finances publiques	134223
DVINT	Logiciel utilisé pour les virements internationaux (logiciel de la DGFIP)	146592
EMCC	Etat des marchés contrats et conventions	acronyme usité
EPLE	Etablissement public local d'enseignement	111
EPSCP	Etablissement public à caractère scientifique culturel et professionnel	134513
EREA	Etablissement régional d'enseignement adapté	111
ERPD	Etablissement régional du premier degré	111
FdR	Fonds de roulement	33231
FSE	Foyers sociaux-éducatifs	acronyme usité
GBCP	Gestion budgétaire et comptable publique	11231
GIP	Groupement d'intérêt public	1144
GRETA	Groupement d'établissement pour la formation continue	1144
IAF	Insuffisance d'autofinancement (valeur absolue d'une CAF négative)	33222
IC	Instruction codificatrice	acronyme usité
IGAENR	Inspection générale de l'administration de l'éducation et de la recherche	113
IGF	Inspection générale des finances	1135
LCR	Lettre de change-relevé	22614
MONEO	Porte monnaie électronique	134272
NNE	Numéro national d'émetteur	134241
OAT	Obligation assimilable du Trésor	16122
OR	Ordre de recettes	223321
OREV	Ordre de reversement	223321
ORR	Ordre de réduction de recettes	223321
OTD	Opposition à tiers détenteur	13442
OV	Ordre de Versement	
PAR	Produits à recevoir	165
PCG	Plan comptable général	12222
RPP	Responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable	acronyme usité
SA	Section d'Apprentissage	acronyme usité
SACD	Service à comptabilité distincte	1212
SEGPA	Section d'Enseignement Général et Professionnel Adapté	22922
SEPA	Single european payment	146592
SF	Stock final	16842
SI	Stock initial	16842
SRH	Service restauration et hébergement (service spécial)	acronyme usité
TG	Trésorerie générale	

TMCAP	Taux moyen des charges à payer	3324
TMR	Taux moyen de recouvrement	3324
TPE	Terminal de paiement électronique	134271
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	22654
UFA	Unité de Formation d'Apprentis	acronyme usité
URSSAF	Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et allocations familiales	113
VAD	Vente à Distance	134271
VE	Vie de l'élève (Service général)	12212
VMP	Valeur mobilière de placement	2272

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

BUDGET INITIAL - Résultat détaillé par service B1.1

SECTION DE FONCTIONNEMENT			
	Ouvertures de crédits	Prévisions de recettes	Résultat
ACTIVITES PEDAGOGIQUES			
VIE DE L'ELEVE			
ADMINISTRATION ET LOGISTIQUE			
TOTAL services généraux (1)			
RESTAURATION HEBERGEMENT			
BOURSES NATIONALES			
TOTAL services spéciaux (2)			
TOTAL général (1 + 2)			
SECTIONS DES OPERATIONS EN CAPITAL			
OPERATIONS EN CAPITAL			

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

BUDGET INITIAL

B 1.2

SECTION DE FONCTIONNEMENT						
	DEPENSES			RECETTES		
	Proposition du chef d'établissement	Vote du conseil d'administration	Cadre réservé aux autorités de contrôles	Proposition du chef d'établissement	Vote du conseil d'administration	Cadre réservé aux autorités de contrôles
ACTIVITES PEDAGOGIQUES						
VIE DE L'ELEVE						
ADMINISTRATION ET LOGISTIQUE						
TOTAL services généraux (1)						
RESTAURATION HEBERGEMENT						
BOURSES NATIONALES						
TOTAL services spéciaux (2)						
TOTAL général (1 + 2)	D1	D2		R1	R2	

Résultat prévisionnel	*= R1- D1*	*= R2-D2*
CAF ou IAF		

SECTIONS DES OPERATIONS EN CAPITAL						
OPERATIONS EN CAPITAL	*ID1*	*ID2*		*IR1*	*IR2*	

TOTAL dépenses et recettes inscrites au budget	*=D 1+ ID1*	*=D2 + ID2*		*= R1 + IR1*	*= R2 +IR2*	

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

BUDGET INITIAL - Réalisation de l'équilibre B1.3

RAPPEL DE LA SECTION DE FONCTIONNEMENT		
	Dépenses	Recettes
SECTION DE FINANCEMENT		
	Résultat prévisionnel	

TABLEAU PREVISIONNEL DE FINANCEMENT		
	Emplois	Ressources
OPERATIONS D'INVESTISSEMENT		
CAF OU IAF	*IAF*	*CAF*
PRELEVEMENT SUR LE FONDS DE ROULEMENT		
TOTAL		

MONTANT DU FONDS DE ROULEMENT			
Montant au dernier compte financier	Prélèvements déjà autorisés	Prélèvement proposé	Fonds de roulement estimé

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

BUDGET INITIAL - Origine des financements B 2

SECTION DE FONCTIONNEMENT								
	Ouvertures de crédits		Prévisions de recettes					
	Rappel des crédits ouverts au budget initial N-1	Proposition du chef d'établissement	Rappel des recettes admises au budget initial N-1	Proposition du chef d'établissement				
				total	Etat	Collectivité territoriale	Ressources propres	Autres financements
ACTIVITES PEDAGOGIQUES								
VIE DE L'ELEVE								
ADMINISTRATION ET LOGISTIQUE								
TOTAL services généraux (1)								
RESTAURATION HEBERGEMENT								
BOURSES NATIONALES								
TOTAL services spéciaux (2)								
TOTAL général (1 + 2)								
SECTION DES OPERATIONS EN CAPITAL								
OPERATIONS EN CAPITAL								
TOTAL dépenses et recettes inscrites au budget								

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*

Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*

Type et nom (zone patronyme)

Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

BUDGET INITIAL

Bx

SERVICE général ou spécial *(intitulé du service)*

Ouvertures de crédits					Prévisions de recettes					
imputation			Rappel des crédits ouverts au budget initial de l'exercice précédent	Proposition du chef d'établissement	imputation				Rappel des recettes prévues au budget initial de l'exercice précédent	Proposition du chef d'établissement
Domaine	Activité	Libellé			Domaine	Activité	Compte	Libellé		
Total du service					Total du service					
Crédits votés par le CA					Recettes votées par le CA					

Cette pièce est identique pour les opérations en capital

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

DECISION BUDGETAIRE MODIFICATIVE SOUMISE AU VOTE DU CONSEIL D'ADMINISTRATION n° (*numéro d'ordre*) B8.1

SECTION DE FONCTIONNEMENT			
	Ouvertures de crédits proposées	Prévisions de recettes proposées	Résultat
ACTIVITES PEDAGOGIQUES			
VIE DE L'ELEVE			
ADMINISTRATION ET LOGISTIQUE			
TOTAL services généraux (1)			
RESTAURATION HEBERGEMENT			
BOURSES NATIONALES			
TOTAL services spéciaux (2)			
TOTAL général (1 + 2)			
SECTIONS DES OPERATIONS EN CAPITAL			
OPERATIONS EN CAPITAL			

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

DECISION BUDGETAIRE MODIFICATIVE SOUMISE AU VOTE DU CONSEIL D'ADMINISTRATION n° (*numéro d'ordre*) B8.2

	Dépenses				Recettes			
	Rappel des crédits ouverts Budget exécutoire	Proposition du chef d'établissement	Total des dépenses	Cadre réservé aux autorités de contrôles	Rappel des prévues Budget exécutoire	Proposition du chef d'établissement	Total des recettes	Cadre réservé aux autorités de contrôles
SECTION DE FONCTIONNEMENT								
ACTIVITES PEDAGOGIQUES								
VIE DE L'ELEVE								
ADMINISTRATION ET LOGISTIQUE								
TOTAL services généraux (1)								
RESTAURATION HEBERGEMENT								
BOURSES NATIONALES								
TOTAL services spéciaux (2)								
TOTAL général (1 + 2)								

Résultat prévisionnel			
CAF / IAF			

SECTION DES OPERATIONS EN CAPITAL								
OPERATIONS EN CAPITAL								
TOTAL								

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

BUDGET - Réalisation de l'équilibre B8.3

RAPPEL DE LA SECTION DE FONCTIONNEMENT		
	Dépenses	Recettes
SECTION DE FINANCEMENT		
	Résultat prévisionnel	

TABLEAU PREVISIONNEL DE FINANCEMENT		
	Emplois	Ressources
OPERATIONS D'INVESTISSEMENT		
CAF OU IAF	*IAF*	*CAF*
PRELEVEMENT SUR LE FONDS DE ROULEMENT		
TOTAL		

MONTANT DU FONDS DE ROULEMENT			
Montant au dernier compte financier	Prélèvements déjà autorisés	Prélèvement proposé	Fonds de roulement estimé

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*

Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*

Type et nom (zone patronyme)

Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

DECISION BUDGETAIRE N° Bx

SERVICE général ou spécial *(intitulé du service*)

Ouvertures de crédits					Prévisions de recettes					
imputation			Rappel des crédits ouverts budget exécutoire *	Proposition du chef d'établissement *	imputation				Rappel des recettes prévues au budget exécutoire *	Proposition du chef d'établissement *
Domaine	Activité	Libellé			Domaine	Activité	Compte	Libellé		
Total du service					Total du service					
Crédits votés par le CA					Recettes votées par le CA					

*Cette pièce est identique pour les opérations en capital. * ne sont enregistrées que les lignes concernées par la DBM*

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

DECISION (S) BUDGETAIRE (S) MODIFICATIVE (S) PRESENTEE (S) AU CONSEIL D'ADMINISTRATION n° (*numéro (s) d'ordre*) B

SECTION DE FONCTIONNEMENT			
	Ouvertures de crédits proposées	Prévisions de recettes proposées	Résultat
ACTIVITES PEDAGOGIQUES			
VIE DE L'ELEVE			
ADMINISTRATION ET LOGISTIQUE			
TOTAL services généraux (1)			
RESTAURATION HEBERGEMENT			
BOURSES NATIONALES			
TOTAL services spéciaux (2)			
TOTAL général (1 + 2)			
SECTIONS DES OPERATIONS EN CAPITAL			
OPERATIONS EN CAPITAL			

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

DECISION BUDGETAIRE MODIFICATIVE SOUMISE AU VOTE DU CONSEIL D'ADMINISTRATION n° (*numéro d'ordre*) B

SECTION DE FONCTIONNEMENT						
	DEPENSES			RECETTES		
	Rappel des crédits ouverts Budget exécutoire	Proposition du chef d'établissement	Total des dépenses	Rappel des prévues Budget exécutoire	Proposition du chef d'établissement	Total des recettes
ACTIVITES PEDAGOGIQUES						
VIE DE L'ELEVE						
ADMINISTRATION ET LOGISTIQUE						
TOTAL services généraux (1)						
RESTAURATION HEBERGEMENT						
BOURSES NATIONALES						
TOTAL services spéciaux (2)						
TOTAL général (1 + 2)	D1	D2	D3	R1	R2	R3

Résultat prévisionnel	*= R1- D1*	*= R2-D2*	*= R3-D3*
CAF ou IAF			

SECTIONS DES OPERATIONS EN CAPITAL						
OPERATIONS EN CAPITAL	*ID1*	*ID2*		*IR1*	*IR2*	*IR3*

TOTAL dépenses et recettes inscrites au budget	*=D1+ ID1*	*=D2+ ID2*	*=D3 + IR3*	*= R1 + IR1*	*= R2 + IR2*	*=R3 + IR3*

ANNEXE 3 - PIECES DU BUDGET

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie (zone académie libellé paramètres établissement)*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom (zone patronyme)
Adresse (zone adresse, cp et ville)

Région ou département : *nom de la région ou du département (zone libellé collectivité de rattachement paramètres étab)*

DECISION BUDGETAIRE N° B

SERVICE général ou spécial *(intitulé du service)*

Ouvertures de crédits					Prévisions de recettes					
imputation			Rappel des crédits ouverts budget exécutoire *	Proposition du chef d'établissement *	imputation				Rappel des recettes prévues au budget exécutoire *	Proposition du chef d'établissement *
Domaine	Activité	Libellé			Domaine	Activité	Compte	Libellé		
Total du service					Total du service					
Crédits votés par le CA					Recettes votées par le CA					

*Cette pièce est identique pour les opérations en capital. * ne sont enregistrées que les lignes concernées par la DBM*

ANNEXE 4 – CODIFICATION PREDEFINIE DES DOMAINES ET ACTIVITES

Codes d'activités destinés au report d'informations à destination de l'Etat

Actions identifiées- Libellé Activités	**Codification de l'activité**
Manuels scolaires	13MS xxxx
Droits de reprographie	13REPxxxx
TICE	13TICxxxx
Matériel pour la rénovation de l'enseignement	13RENxxxx
Carnets de correspondance	13CORxxxx
Education artistique et culturelle	13EACxxxx
Stages	13STAxxxx
Actions internationales	13AI xxxx
Besoins éducatifs particuliers SEGPA	13SEGxxxx
Classes relais	13CR xxxx
Aides à l'insertion professionnelle	13AIPxxxx
Apprentissage	13AP xxxx
Autres dépenses pédagogiques	13ADPxxxx
Assistants d'éducation (rémunération et charges)	16AED xxxx
Assistants de scolarisation (rémunération et charges)	16ASxxxx
AVSCO (rémunération et charges)	16AVSxxxx
Ecole ouverte (vacation et fonctionnement)	16EO xxxx
Accompagnement éducatif (subventions aux associations)	16AExxxx
Education à la santé et à la citoyenneté	16ESCxxxx
Fonds de vie lycéenne	16FVLxxxx
Fonds social lycéen et collégien	16FSxxxx
Fonds social des cantines	16FSCxxxx
Autres dépenses éducatives	16ADExxxx

Le caractère -3- correspond aux dépenses financées par des subventions issues du programme 141 et enregistrées au compte de tiers 44113

Le caractère -6- correspond aux dépenses financées par des subventions issues du programme 230 et enregistrées au compte de tiers 44116

Nomenclature prédéfinie des domaines et des activités

Lien avec le compte du plan comptable

Domaines		activités		comptes
Code	libellé	Code	Code libellé	
VSTOCK	Variation de stocks	0AUGMxxxx	Augmentation	6031 - 6032
VSTOCK	Variation de stocks	0DIMIxxxx	Diminution	6031 - 6032
VECOUR	Variation en cours et produits finis	0AUGMxxxx	Augmentation	7133 - 7134 - 7135
VECOUR	Variation en cours et produits finis	0DIMIxxxx	Diminution	7133 - 7134 - 7135
OP-SPE	Opérations spécifiques	0AMORxxxx	Amortissement	6811
OP-SPE	Opérations spécifiques	0NEUTxxxx	Neutralisation amortissement	776 - 777
OP-SPE	Opérations spécifiques	0PROVxxxx	Provisions risques, charges, etc.	6815 - 6817 - 686 - 687
OP-SPE	Opérations spécifiques	0RPROxxxx	Reprises sur provisions	7815 - 7817 - 786 - 787
OP-SPE	Opérations spécifiques	0SINVxxxx	Sortie inventaires	675 - 20x à 27x
OP-SPE	Opérations spécifiques	0ANFIxxxx	Annulation financement	777 - 776
OP-SPE	Opérations spécifiques	0PIMOxxxx	Production immobilisée	20x à 21x - 23x - 721 - 722
OP-N-1	Opérations année N-1	0CAP xxxx	Charges à payer	Tous comptes 6
OP-N-1	Opérations année N-1	0PAR xxxx	Produits à recevoir	Tous comptes 7
OP-N-1	Opérations année N-1	0CEXPxxxx	Charges exceptionnelles	Tous comptes 6
OP-N-1	Opérations année N-1	0PEXPxxxx	Produits exceptionnels	Tous comptes 7
Pas de domaine imposé		0CINTxxxx	Contributions entre services	6588

264/420

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

ORDRE DE RECETTE EXECUTOIRE

Références du débiteur (*nom et adresse*)	**références du titre**					**Imputation (*service-code- et compte – code-)***	**Somme due**	**Observations (*zone commentaires)***
	ex origine	**date émission**	**n° bord.**	**n° ordre**	**Référence (*zone référence*)**			

Pièce jointe : *Nombre*

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

BORDEREAU DES ORDRES DE RECETTES

DATE : *émission et de la ré-édition*

Date	**références des débiteurs (*Nom et adresse*)**	**Sommes à recouvrer**	**nb PJ**	**Imputation (*Service-code-et compte –code-)***	**ex origine**	**n° bord.**	**n° ordre**	**référence (*zone référence*)**
xx/xx/xx (*d'émission)*								

Total du présent bordereau	A		
Total des bordereaux antérieurs	B		
Total général bordereaux émis	C		
Total des bordereaux rejetés	D		
Total des bordereaux admis	E		

Arrête le présent bordereau a la somme figurant à la ligne A, comprenant les ordres de recettes *N* à *N* rendus exécutoires conformément aux dispositions de l'article L252A du livre des procédures fiscales et de l'article R421-68 du code de l'éducation

L'ordonnateur : *Nom et prénom*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

BORDEREAU DES ORDRES DE RECETTES REJETES

DATE : *émission ou ré édition*

BORDEREAU N° :

Date	Références des débiteurs	Sommes à recouvrer	nb PJ	Imputation	ex origine	n° bord.	n° ordre	référence (*zone référence*)
xx/xx/xx (*d'émission)*								

Total du présent bordereau	A		
Total des bordereaux antérieurs	B		
Total général bordereaux émis	C		

Arrête le présent bordereau à la somme figurant ligne A,

L'ORDONNATEUR : *Nom et prénom*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

ORDRE D'ANNULATION - REDUCTION DE RECETTES

Référence du débiteur (*nom et adresse*)	**Références du titre**					**Imputation (*service-code-et compte-code-*)**	**Somme due**	**Observations (*zone commentaires*)**
	ex origine	**Date émission**	**n° bord.**	**n° ordre**	**Référence (*zone référence*)**			

Pièce jointe : *Nombre*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

BORDEREAU DES ORDRES D'ANNULATION - REDUCTION DE RECETTES

DATE : *émission et de la ré-édition*

date	références des débiteurs		sommes à recouvrer	nb pj	imputation	ex origine	n° bord.	n° ordre	référence *(zone référence)*
xx/xx/xx *(d'émission)*									

Total du présent bordereau	A		
Total des bordereaux antérieurs	B		
Total général bordereaux émis	C		
Total des bordereaux rejetés	D		
Total des bordereaux admis	E		

Arrête le présent bordereau a la somme figurant à la ligne A, comprenant les ordres de recettes *N* à *N* rendus exécutoires conformément aux dispositions de l'article L252A du livre des procédures fiscales et de l'article R421-68 du code de l'éducation

L'ordonnateur : *Nom et prénom*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

BORDEREAU DES ORDRES D'ANNULATION - REDUCTION DE RECETTES REJETES

DATE : *date de l'émission (date ré édition)* **BORDEREAU N°** :

Date	Références des débiteurs		Sommes à recouvrer	Nb pj	Imputation	Ex origine	N° bord.	N° ordre	Référence (*zone référence)*
xx/xx/xx (*d'émission)*									
	Total du présent bordereau	A			Arrêté le présent bordereau a la somme figurant ligne A,				
	Total des bordereaux antérieurs	B							
	Total général bordereaux émis	C			L'ORDONNATEUR : *Nom et prénom*				

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

MANDATEMENT COLLECTIF

SERVICE : *code et intitulé*

DATE : *date de l'émission*

BORDEREAU N° :

COMPTE : *numéro et intitulé*

N° D'ORDRE :

NOMS ET REFERENCES BANCAIRES DES CREANCIERS	SOMMES NETTES REVENANT AUX CREANCIERS	PIECES JOINTES	OBJET DE LA DEPENSE (zones références et commentaires)
Nom fournisseur + IBAN /BIC			
TOTAL DU MANDAT			*PAIEMENT OU CHARGES A PAYER*
TOTAL DES MANDATEMENTS ANTERIEURS			
TOTAL GENERAL DEPUIS LE 1ER JANVIER			

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

MINISTERE : EDUCATION NATIONALE

ACADEMIE : *nom de l'académie*
EXERCICE : *année de l'exercice*

ETABLISSEMENT : *UAI*
Type et nom
Adresse

REGION OU DEPARTEMENT : *nom de la région ou du département*

ORDONNATEUR : Nom Prénom (*zone chef d'établissement des paramètres établissement)*
COMPTABLE ASSIGNATAIRE : Nom Prénom *(zone Nom agent comptable des paramètres établissement)*

BORDEREAU JOURNAL DES MANDATS EMIS

DATE : *date de l'émission* **BORDEREAU N°** :

Numéro mandat	**Imputation Service (*code*) compte (*code*)**	**Montant des mandatements**	**Sous total par service**

Total du bordereau	A	
Total des bordereaux anterieurs	B	
Total des bordereaux emis	C	
Total des bordereaux des rejets	D	
Total des bordereaux admis	E	

paiement ou charges à payer
arrêté le présent bordereau a la somme figurant ligne A
L'ordonnateur soussigne certifie le service fait.
L'ORDONNATEUR : *Nom et prénom*

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

BORDEREAU JOURNAL DES MANDATS REJETES

DATE : *date de l'émission* **BORDEREAU N°** :

Numéro mandat	Imputation Service (code) compte (code)	Montant des mandatements	Sous total par service

Total du bordereau	A	
Total des bordereaux antérieurs	B	
Total des bordereaux émis	C	

Arrêté le présent bordereau a la somme figurant ligne A
L'ORDONNATEUR : *Nom et prénom*

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

ORDRE DE REVERSEMENT EXECUTOIRE

Référence du débiteur (***nom et adresse***)	**Références du titre**					**Imputation** (***service- code- et compte-code-)***	**Somme due**	**Observations** ***(zone commentaires)***
	Ex origine	**Date emission**	**N° bord.**	**N° Ordre**	**Réérence** (***zone référence)***			

Pièce jointe : *Nombre*

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

BORDEREAU DES ORDRES DE REVERSEMENTS

DATE : *émission ou ré édition*

Date	**Références des débiteurs**	**Sommes à recouvrer**	**Nb PJ**	**Imputation** ***(service – code- et compte – code-)***	**Ex origine**	**N° bord.**	**N° Ordre**	**Référence (*zone référence)***
xx/xx/xx								

Total du présent bordereau	A		
Total des bordereaux antérieurs	B		
Total général bordereaux émis	C		
Total des bordereaux rejetés	D		
Total des bordereaux admis	E		

arrêté le présent bordereau à la somme figurant ligne a, comprenant les ordres de reversement *N* à *N* rendus exécutoires conformément aux dispositions de l'article L252A du livre des procédures fiscales et de l'article R421-68 du code de l'Education

L'ORDONNATEUR : *Nom et prénom*

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

BORDEREAU DES ORDRES DE REVERSEMENTS REJETES

DATE : *date de l'émission* **BORDEREAU N°** :

Date	**Références des débiteurs**	**Sommes à recouvrer**	**Nb PJ**	**Imputation** ***(service –code- et compte –code-)***	**Ex origine**	**N° bord.**	**N° ordre**	**Référence *(zone référence)***
xx/xx/xx								

Total du présent bordereau	A		
Total des bordereaux antérieurs	B		
Total général bordereaux émis	C		

arrêté le présent bordereau a la somme figurant ligne A,

L'ORDONNATEUR : *Nom et prénom*

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

CERTIFICAT DE REIMPUTATION DE DEPENSES (DE RECETTES)

DATE : *date de l'émission* N° :

N° Bord.	**N° Piece**	**Date**	**Référence débiteur - créancier**	**Référence de l'opération**	**Montant**	**Ancienne imputation** ***(service –code- et compte –code-)***	**Nouvelle imputation** ***(service –code- et compte –code-)***

Observation : même modèle pour le certificat de réimputation de recettes

L'ORDONNATEUR : *Nom et prénom*

.

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

CERTIFICAT DE REIMPUTATION DE DEPENSES N° X (DE RECETTES N° X) REJETE

DATE : *date de l'émission* N° :

N° Bord	**N° Pièce**	**Date**	**Référence débiteur - créancier**	**Référence de l'opération**	**Montant**	**Ancienne imputation** ***(service –code- et compte –code-)***	**Nouvelle imputation** ***(service –code- et compte –code-)***

L'ORDONNATEUR : *Nom et prénom*

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

ETAT RECAPITULATIF DES RECETTES MEMOIRES JOINT A L'ORDRE DE RECETTE EXCUTOIRE N° X

Numéro	**Service *(code)***	**Domaine *(code)***	**Activite *(code)***	**Compte *(code)***	**Montant**	**Référence client**	**Référence commande**
TOTAL de l'ordre de recette							

ANNEXE 5 - PIECES BUDGETAIRES

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *UAI*
Type et nom
Adresse

Région ou Département : *nom de la région ou du département*

Ordonnateur : *Nom Prénom*
Comptable assignataire : *Nom Prénom*

BORDEREAU PERIODIQUE DES MENUES DEPENSES

DATE : *date de l'émission* **BORDEREAU N°** : x

Date	**Service *(code)***	**Domaine *(code)***	**Activite *(code)***	**Compte *(code)***	**Montant**	**Référence nature**
xx/xx/xx xx/xx/xx						
SOUS TOTAL COMPTE				xxxx		
SOUS TOTAL SERVICE				xxxx		
xx/xx/xx						
SOUS TOTAL COMPTE				xxxx		
SOUS TOTAL SERVICE				xxxx		
TOTAL GENERAL					**XXXX**	

Arrêté le présent état à la somme figurant en colonne montant

L'AGENT COMPTABLE (*Nom – Prénom)* L'ORDONNATEUR *(Nom-Prénom)*

CONCORDANCE NOUVELLE NOMENCLATURE - ANCIENNE NOMENCLATURE

Ne sont repris dans ce tableau que les changements de nomenclature

Nouvelle nomenclature ou observations	Ancienne nomenclature ou observations
1021 - Dotation (Etat)	Renommé
1022 - Dotation (Région)	Renommé
1023 - Dotation (Département)	Renommé
1024 - Dotation autres organismes	Nouveau
Supprimé solde repris au 1035	1025 - Dons et legs en capital
1031- Autres compléments de dotation - Etat	Nouveau
1032 - Autres compléments de dotation - Région	Nouveau
1033 - Autres compléments de dotation - département	Nouveau
1034 - Autres compléments de dotation - autres organismes	Nouveau
1035 - Dons et legs en capital	Nouveau *reprend le solde du compte 1025*
Supprimé	10682 - services spéciaux - formation initiale
10684 - Services spéciaux	10684 - Services spéciaux - groupements de services
10687 - Service de restauration et d'hébergement	10687 - Services spéciaux - autres services annexes
Supprimé *le solde est repris au débit des comptes 102, 10681, 139 selon le cas*.	1069 - Dépréciation de l'actif
110 et 119 - report à nouveau	Suppression des subdivisions
1315 - Autres collectivités et établissements publics	Nouveau
139 - Subventions d'investissements inscrites au compte de résultat	renommé et suppression des subdivisions
1511 - Provisions pour litiges	Nouveau
1515 - Provisions pour pertes de change	Nouveau
1518 - Autres provisions pour risques	Nouveau
157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices	suppression des subdivisions
181 - Compte de liaison des établissements	Nouveau
185 - Opérations de trésorerie inter services	Nouveau *remplace dans la comptabilité de l'établissement le compte 453 et dans la comptabilité du budget annexe le compte 513*
186 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges)	Nouveau
187 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (produits)	Nouveau
213 - Constructions	Suppression des subdivisions
214 - Constructions sur sols d'autrui	Suppression des subdivisions
232 - Immobilisations incorporelles en cours	Nouveau

l'ensemble des subdivisions est supprimé *Les montants inscrits au crédit des différents comptes seront reportés aux subdivisions des comptes 28 correspondant*	28xxbis - dépréciations des immobilisations
293 - Provisions pour dépréciations des immobilisations en cours	Nouveau
3221 - Trousseaux	Renommé *remplace compte 3214*
3222 - Fournitures scolaires	Renommé *remplace compte 3215*
3223 - Fournitures administratives	Nouveau
3224 - Produits d'entretien	Nouveau
39 - Provisions pour dépréciations des stocks et en cours	Nouveau + subdivisé
Supprimé	4011- Fournisseurs achats de biens ou prestations exercice précédent
Supprimé	4041 - Fournisseurs d'immobilisations exercice précédent
4098 - Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus	Nouveau
413 Clients effets à recevoir sur vente de biens et prestations de services	Nouveau
4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir	Nouveau
Suppression des subdivisions	44111- Subventions pour frais de personnels
44113 - Subvention programme 141 - enseignement scolaire du second degré (renommé)	44113 - Subvention pour stages en entreprises
44114 - Subvention programme 214 - soutien de la politique de l'éducation nationale (renommé)	44114 - Subvention pour examens
supprimé	44115 subdivisé
44116 - Subvention programme 230 - vie de l'élève	Renommé et suppression des subdivisions
Les reliquats des soldes des comptes des subventions de l'Etat supprimés ou renommés seront repris dans la nouvelle nomenclature en fonction de leur programme d'origine	
44125 - Subventions d'aides à caractères sociales au profit des élèves	Nouveau
4418 - Autres subventions	Renommé et suppression des subdivisions
4455 - TVA à décaisser	Nouveau
4456 - TVA déductible	Nouveau
4457 - TVA collectée	Nouveau
4458 - TVA à régulariser ou en attente	Nouveau
Supprimé *solde repris au compte 531 Attention aux opérations de caisse à effectuer*	452 - Service à comptabilité distincte avec personnalité juridique
Supprimé *solde repris au compte 185 de la comptabilité de l'établissement support*	453 - Service à comptabilité distincte sans personnalité juridique
Supprimé	458 - Opérations faites en commun

Supprimé	461 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement
462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement	Renommé et suppression subdivisions *la taxe d'apprentissage est enregistré au compte 4674*
Supprimé	4661- Mandats à payer exercice précédent
Supprimé	4673 - Fonds commun services hébergement
4674 - Taxe d'apprentissage	Nouveau *reprend le solde du compte 4621*
Supprimé *solde repris au compte 165*	4677 - Garanties versées pour mise à disposition de matériel
Supprimé *bilan d'entrée repris* au compte 4687	4681 - Produits à recevoir
4682 et subdivisions - Charges à payer	Renommé *Reprennent les soldes des comptes 4686*
468215 - Charges à payer autres contrats aidés	Nouveau
46823 - charges à payer formation continue	Suppression subdivisions
468265 - charges à payer transports scolaires	Nouveau *reprend solde 468671*
46827 - charges à payer financements européens	Suppression des subdivisions
4684 et subdivisions – Produits à recevoir	Nouveau *Reprennent les soldes des comptes 4682 de l'ancienne nomenclature*
Supprimé *solde repris au compte 4686*	4685 - Charges à payer
4686 - Charges à payer	Renommé *reprend le solde du compte 4685*
4687 - Produits à recevoir	Nouveau *reprend le solde du compte 4681*
4712 -Tickets repas élèves	renommé
4713 -Tickets repas commensaux	renommé
4722 - Commission bancaire en instance de mandatement	renommé et suppression des subdivisions
supprimé	47317 - Cantines scolaires
4761 - Diminution des créances - actif	Nouveau
4762 - Augmentation de dettes - actif	Nouveau
4768 - Différence compensée par couverture de change actif	Nouveau
4771 - Augmentation des créances - passif	Nouveau
4772 - Diminution des dettes - passif	Nouveau
4778 - Différence compensée par couverture de change - passif	Nouveau
478 - Autres comptes transitoires	Suppression subdivisions
5113 - Chèques vacances à l'encaissement	renommé suppression des subdivisions
5114 - Titre restaurant à l'encaissement	Nouveau remplace le compte 51132
51156 - Cartes de paiement dépenses	Supprimé repris 5159
51157 - Cartes bancaires à l'encaissement	renommé suppression des subdivisions
5117 - Effets d'impayés	Renommé *concerne tous les impayés (chèques, prélèvements…)*

Supprimé solde repris au compte 531	5132 - Numéraire (service à comptabilité distincte avec personnalité juridique)
Supprimé solde repris au compte 185 du budget annexe	5133 - Compte courant (service à comptabilité distincte sans personnalité juridique)
5159 - Trésor règlement en cours de traitement	Renommé reprend le solde du compte 51156
Supprimé	532 - Bons Unesco
6021 - Matières consommables	Suppression des subdivisions
6022 - Fournitures consommables	Nouveau
6031 - Variations des stocks de matières premières	Suppression des subdivisions
6032 - Variations des stocks des autres approvisionnements	Suppression des subdivisions
6061 - Fournitures non stockables (eau et énergie)	Suppression des subdivisions
6064 - Fournitures administratives	Suppression des subdivisions
609 - Rabais remises et ristournes obtenus sur achats	Nouveau
611 - Sous-traitance générale	Création de subdivisions
612 - Redevances de crédit bail	Suppression des subdivisions
617 - Etudes et recherches	Nouveau
6181 - Documentation générale et administrative	Suppression des subdivisions
6186 - bibliothèque des élèves	Suppression des subdivisions
619 - Rabais remises et ristournes obtenus sur services extérieurs	Nouveau
621 - Personnels extérieurs à l'établissement	Nouveau
623 - Publicité, publications, relations publiques	Suppression des subdivisions
626 - Frais postaux et frais de télécommunications	Suppression des subdivisions
Supprimé *(dépenses effectuées au cpt 6282)*	6283 - Formations emplois jeunes
6285 – Hébergement	Suppression des subdivisions
629 - Rabais remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs	Nouveau
632 - Charges fiscales sur congés payés	Nouveau
6445 - Rémunération des contrats aidés	Suppression des subdivisions
6453 - Cotisations aux caisses de retraite et pensions civiles	Suppression des subdivisions
6454 - Cotisations aux assurances chômage	Renommé
6516 - droits auteur et reproduction	Suppression des subdivisions
6561 - Transferts aux EPLE	Renommé
6562 - Transferts à la collectivité territoriale de rattachement	Renommé
6563 - Transferts aux services de l'Etat	Renommé
6564 - Transferts aux associations	Renommé

6565 - Transferts aux autres personnes publiques	Renommé
Supprimé *(dépenses effectuées cpt 6561)*	6566 - Contribution groupement de service
Supprimé *(dépenses effectuées cpt 6561)*	6567 - Participation établissement service commun
Supprimé *(dépenses effectuées cpt 6564)*	6575 - Subvention aux associations
6576 - aide sociale en faveur des élèves	Suppression des subdivisions
6578 - autres charges spécifiques	Suppression des subdivisions
6587 - Contribution entre budget principal et budget annexe	Nouveau
668 - Autres charges financières	Suppression des subdivisions
671- charges exceptionnelles sur opérations de gestion	Suppression des subdivisions
6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles	Nouveau
7062 - Produits de la restauration scolaire et de l'hébergement	Renommé + reprend les opérations effectuées par les comptes 7064 et 7065 + suppression de subdivisions
Supprimé	7064 - repas vendus
Supprimé	7065 - Hébergements
7066 - Produits issus des actions de formations	Renommé et suppression des subdivisions
7067 - Contributions des participants	Renommé
7088 - Autres produits d'activités annexes	Suppression des subdivisions
709 - Rabais remises et ristournes accordés par l'établissement	Nouveau
7411 -Subventions ministère de l'éducation nationale	Suppression des subdivisions
Supprimé	7412 - Subventions Etat pour bourses et aides
7442 - Subvention de la région	Suppression des subdivisions
7443 - Subvention du département	Suppression des subdivisions
7445 - Subventions de l'ASP	Suppression des subdivisions
7446 - Subventions de l'Union européenne	Renommé et suppression des subdivisions
7447 - Subventions des autres organismes internationaux	Nouveau
Supprimé	7485 - Fonds commun des services d'hébergement
7488 - Autres subventions d'exploitation	Nouveau
756 - Transferts d'établissements ou de collectivités publics	Suppression des subdivisions
7587 - Contributions entre budget principal et budget annexe	Nouveau
768 - Autres produits financiers	Suppression des subdivisions
771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion	Suppression des subdivisions

776 - Produits issus de la neutralisation des amortissements	Nouveau
7816 - Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles	Nouveau
supprimé	803 - Autorisations de programme
supprimé	804 - Engagements juridiques
supprimé	805 - Crédits de paiement
supprimé	806 - Engagements comptables annuels
supprimé	807 - Mandatements
809 - Contre parties des engagements	Nouveau
861 - Titres et valeurs en portefeuille	Nouveau remplace le compte 881
862 - Titres et valeurs chez le correspondant	Nouveau remplace le compte 882
863 - Comptes de prises en charges	Nouveau remplace le compte 883
Supprimé	881 - Titres et valeurs en portefeuille
Supprimé	882 - Titres et valeurs chez le correspondant
Supprimé	883 - Comptes de prises en charges

Schéma type d'une écriture de dépense

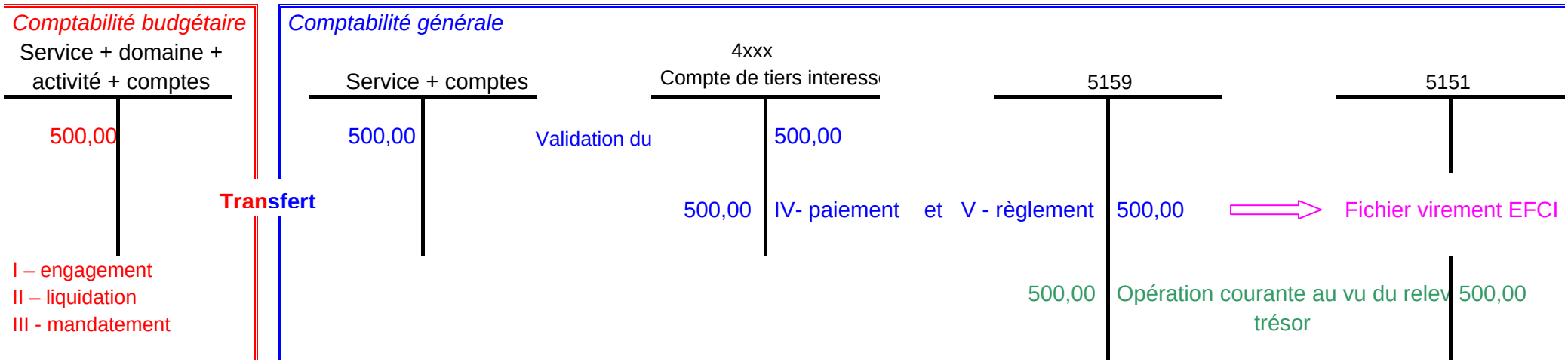
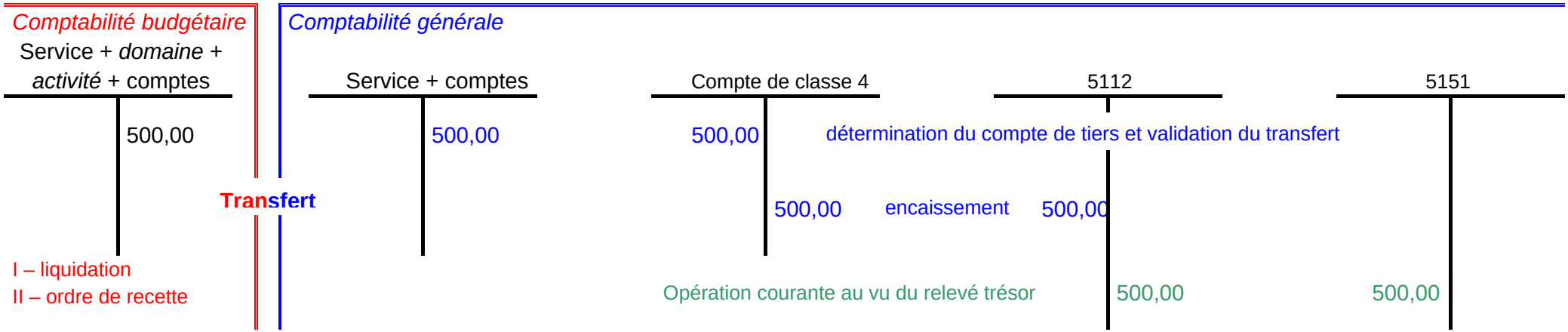


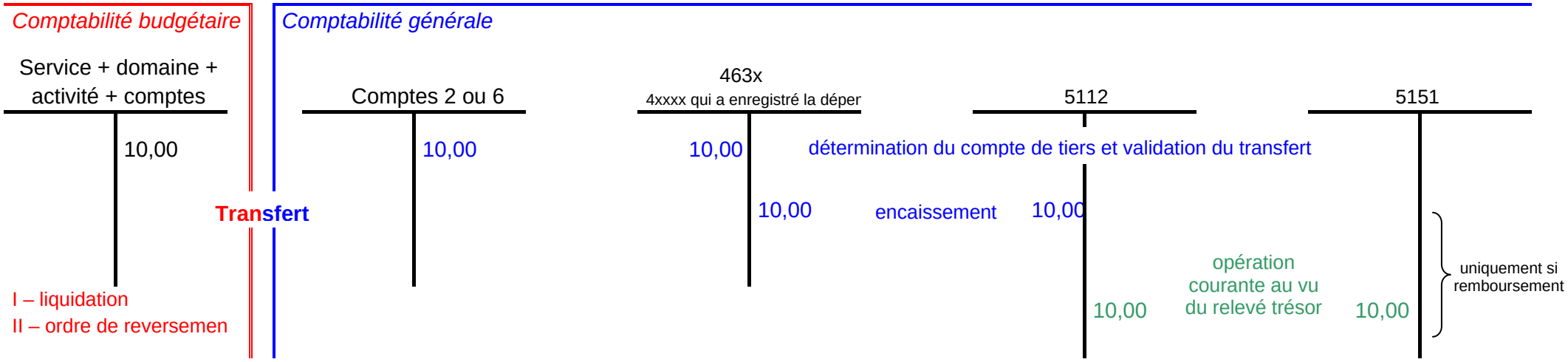
Schéma type d'une écriture de recette



Nota : les comptes de classe 5 sont modifiables pour s'adapter à la spécificité de l'opération. Le compte 580 remplace le compte de tiers lorsque celui-ci n'est pas identifié

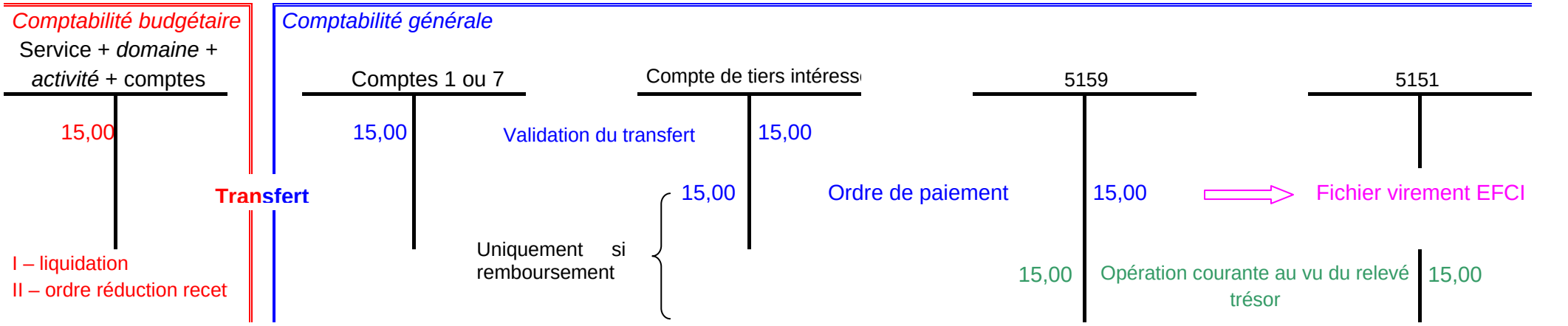
L'écriture schématisée par un T en comptabilité budgétaire est un abus de langage. *Les domaines et les activités sont facultatifs en recette*

Schéma type d'une écriture de reversement



En compta budgétaire le reversement diminue la dépense et explique la différence entre les dépenses brutes et les dépenses nettes

Schéma type d'une écriture d'annulation de recette



En compta budgétaire l'annulation de recette diminue la recette et explique la différence entre les recettes brutes et les recettes nettes

Affectation d'un résultat positif

120			1068
	1500	Bilan d'entrée	
1500		Affectation du résultat	1500

Affectation d'un résultat négatif

129			1068
1500		Bilan d'entrée	
	1500	Affectation du résultat	1500

Affectation et répartition d'un résultat positif sur plusieurs comptes de réserves

120			10681	1068x
	1500	Bilan d'entrée		
1000		Affectation du résultat	1000	
500		Affectation du résultat		500

Affectation et répartition d'un résultat globalement positif sur plusieurs comptes de réserves

120			1068	1068x
	1500	Bilan d'entrée		
2000		Affectation du résultat	2000	
	500	Affectation du résultat		500

Affectation d'un résultat négatif avec un report à nouveau

129			1068	119
2000		Bilan d'entrée		
	1500	Affectation du	1500	
	500	Report à nouveau permet de solder le compte de		500

Nota : *les comptes « report à nouveau » permettent de solder le compte de résultat si la répartition du résultat n'a pas été votée par le CA ou si cette répartition se traduit par le solde négatif d'un compte de réserves. Les deux comptes 110 et 119 ne peuvent présenter en même temps un solde respectivement créditeur et débiteur. En effet, le fonctionnement du compte 11 impose de n'avoir qu'un seul compte au bilan, soit 110, soit 119 en fonction du montant contracté.*

1 - Bien immobilisé reçu en première dotation

2xxx		102x
5000	Le mandat et l'ordre de recette sont effectués pour ordre	5000

2 - Amortissement du bien

6811		581		28xx
1000	mandat	1000 / 1000	« paiement »	1000

3 - Neutralisation de l'amortissement

102x -1035		776
1000	Ordre de recette	1000

Lorsque le bien sera totalement amorti le solde du compte 102 sera nul

Soldes des comptes d'amortissements du bien et de la dotation après l'exécution du plan d'amortissement (extrait de la balance)

Compte	Solde Débiteur	Solde Créditeur	commentaires
102		**0**	La valeur nette comptable est égale à zéro
2xxx	**5000**		Le solde du compte enregistre la valeur d'achat
28xx		**5000**	Le solde du compte enregistre l'amortissement total

4 - Sortie du bien de l'inventaire complètement amorti

28xx		2xxx
5000	Ordre de recette	5000

5 - Sortie de l'inventaire du bien partiellement amorti (3000€/5000€)

** l'ordre de recette est unique il est reparti au débit des comptes 28 et 102 au prorata de la part amortie et de la part non amortie*

1 - Achat d'un bien immobilisé financé par les réserves de l'établissement

2xxx	
5000	mandat

Il n'y a pas d'ordre de recette en contre partie de cette dépense ce qui provoque une diminution du FdR

2 - Amortissement du bien

6811		581		28xx	
1000	mandat		1000		
		1000	« paiement »		1000

A l'issue de la première année le solde du compte 1068 est diminué de 1000 au profit du compte 28xx (sans incidence sur le fonds de roulement)

Soldes des comptes d'amortissements du bien après l'exécution du plan d'amortissement (extrait de la balance)

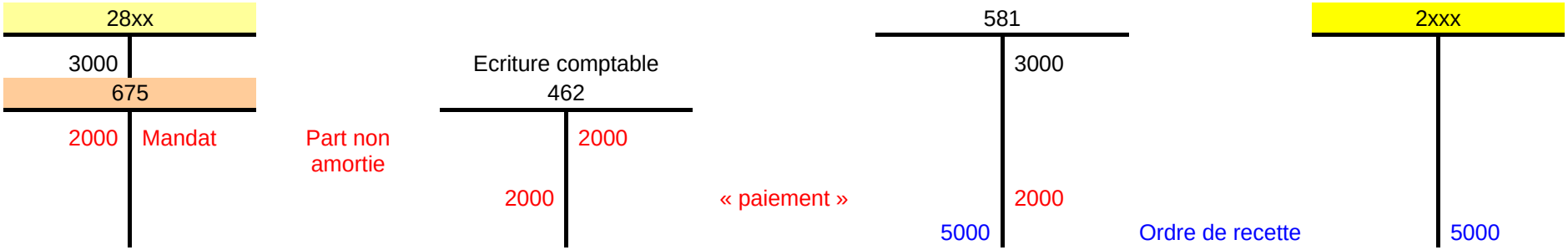
Compte	Solde		commentaires
	Débiteur	Créditeur	
2xxx	**5000**		Le solde du compte enregistre la valeur d'achat
28xx		**5000**	Le solde du compte enregistre l'amortissement total

A l'issue de la dernière année d'exécution du plan d'amortissement le solde du compte 1068 est diminué de 5000 (sans incidence sur le fonds de roulement)

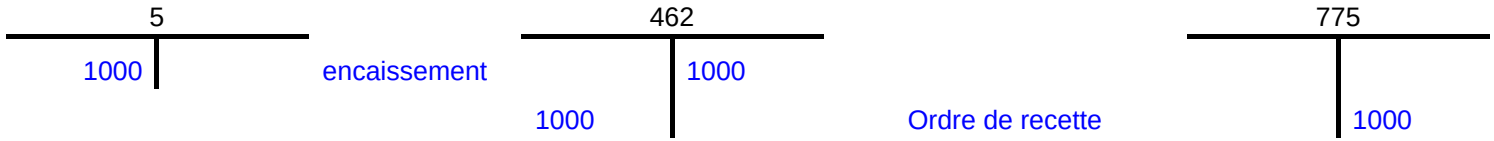
3 - Sortie de l'inventaire du bien complètement amorti

28xx		2xxx	
5000			
		Ordre de recette	5000

4 - Sortie de l'inventaire du bien partiellement amorti (3000€/5000€)



5 - Produits de cessions d'éléments d'actifs



Nota : Cette opération est indépendante du mode financement du bien (dotation planche 4 ou subvention planche 6)
Le crédit du compte 775 ne participe pas au calcul de la capacité d'autofinancement

1 - Achat d'un bien immobilisé financé par une subvention

2xxx			131x – 138x	
5000	mandat	Ordre de recette		5000

Le bien peut être financé par plusieurs subventions d'origine diverse

2 - Amortissement du bien

6811		581		28xx	
1000	mandat		1000		
		1000	« paiement »		1000

3 – Amortissement de la subvention (opération de neutralisation)

139		777	
1000	Ordre de recette		1000

Soldes des comptes d'amortissements du bien et de la subvention après l'exécution du plan d'amortissement (extrait de la balance)

Compte	**Solde**		**commentaires**
	Débiteur	**Créditeur**	
131x		**5000**	Montant de la subvention qui a financé le bien
139	**5000**		Amortissement de la subvention
2xxx	**5000**		Le solde du compte enregistre la valeur d'achat
28xx		**5000**	Le solde du compte enregistre l'amortissement total

Lorsque la subvention est totalement amortie l'opération 5 est effectuée

4 - Sortie de l'inventaire du bien complètement amorti

28xx		2xxx	
5000		Ordre de recette	5000

5 - Annulation du financement

131x – 138x		139	
5000	écriture comptable		5000

Cette opération s'effectue normalement dès que l'amortissement total est constaté

6 - Sortie de l'inventaire du bien partiellement amorti (3000€/5000€)

28xx		2xxx	
3000	part amortie	Ordre de recette*	5000
131x – 138x			
2000	part non amortie		

** l'ordre de recette est unique il est reparti au débit des comptes 28 et 131 à 138 au prorata de la part amortie et de la part non amortie*

7 - Annulation du financement partiellement amorti (3000€/5000€)

131x - 138x		139	
3000	écriture comptable de la part amortie de la subvention		3000

Charges à payer année N

classe 6 ou 2		581		4x8x		5159		5151
1000	Mandat estimatif	1000						
		1000	« paiement »	1000	Opération d'ordre			

Méthode de l'ordre de paiement en N+1

classe 6 ou 2		4012/4042/4662		4x8x		5159		5151
				1000	Bilan d'entrée			
		Si la facture est égale ou supérieure à l'année N		1000	Ordre de paiement	1000		
						1000	Opération courante au vu relevé trésor	1000
200	Mandat complémentaire	200	Pour le montant supérieur à l'estimation de l'année N					
		200		paiement		200		
						200	Opération courante au vu relevé trésor	200

771x			4x8x		5159		5151
			1000	Bilan d'entrée			
	Facture inférieure au montant du mandat estimatif de l'année N		900	Ordre de paiement	900		
100	Ordre de recette exceptionnelle annulation mandat exercice antérieur		100		900	Opération courante au vu relevé trésor	900

Méthode l'extourne

Classe 6		4012/4662		4x8x		5159		5151
				1000	Bilan d'entrée			
1000	Contre passation ou mandat d'extourne			1000				
xxxx	Mandat montant facture	xxxx						
		xxxx		paiement		xxxx		
						xxxx	Opération courante au vu relevé trésor	xxxx

Nota : si le montant de la facture est supérieur au mandat estimatif de l'année N, le complément sera impacté sur le budget de l'année en cours N+1
si le montant de la facture est inférieur au mandat estimatif de l'année N, la différence au crédit du compte de classe 6 s'analysera en fin d'année comme un ordre de reversement

1 - Charges constatées d'avance

Année N

6xxx		4012		5159		5151
500	mandat	500				
		500	paiement	500		
				500	Opération courante au vu du relevé trésor	500
300		486				
		300	Ordre de reversement du montant de la charge qui n'est pas imputable à l'année en cours			

Année N+1

6xxxx		486	
		300	Bilan d'entrée
300	mandat	300	Opération d'ordre qui rattache la charge à l'exercice N+1

2 - Produits constatés d'avance

Année N

7xxx		4xxx		487
500	Ordre de recette	500		
300	Réduction de la recette pour la part qui n'est pas imputable à l'année N			300

Année N+1

7xxx		487
	Bilan d'entrée	300
300	Ordre de recette qui rattache la recette à l'exercice N+1	300

Dépenses avant ordonnancement

6xxx		4721		5xxx		5151
		50		50	Espèces cpt 531	
		100		100	Chèques cpt 5159	
		120		120	Carte bancaire cpt5159	
		250		250	Prélèvement cpt 5159	
520	Mandat pour ordre		520	100 120 250	Opération courante au vu du relevé trésor	100 120 250

Les encaissements de chèques et titres restaurants

5151		5112/5113/5114		Compte classe 4	
		100		100	Encaissement génération FQE
100	Opération courante au vu du relevé trésor		100		

Les encaissements par carte bancaire ou via internet

5151		5115		Compte classe 4	
		100		100	Encaissement génération FQE
100	Opération courante au vu du relevé trésor		100		

Les encaissements de virements

5151		Compte classe 4
100	Encaissement génération FQE	100

Les encaissements d'espèces

531		Compte classe 4
100	Encaissement génération FQE	100

1 – Ecritures de provisions pour risques et charges et de reprise sur ces provisions

6815		581		151-157-158		7815
100	mandat	100			*Constitution de la provision*	
		100	« paiement »	100		
			Reprise sur provision	50	Ordre de recette	50

2 – Ecritures de dépréciations des immobilisations et de reprise de ces dépréciations

6816 - 686 - 687		581		290-291-293-296-297		7816 - 786 - 787
100	mandat	100			*Constitution de la provision*	
		100	« paiement »	100		
			Reprise sur provision	50	Ordre de recette	50

3 – Écritures de dépréciations des stocks et des comptes de tiers et reprise partielle

6817		581		39 - 49		7817
100	mandat	100			*Constitution de la provision*	
		100	« paiement »	100		
			Reprise sur provision	75	Ordre de recette	75

4 – Écritures de dépréciations des valeurs mobilières de placement enregistrées au compte 500 et reprise partielle

686		581		590		786
100	mandat	100				
		100	« paiement »	100		
			Reprise sur provision	25	Ordre de recette	25

1 – fonctionnement des comptes 4682 et 4684

4684			4682		
1000		Opération courante de prise en charge		1000	1ère opération du montant total du projet (traduction du budget)
	1000	encaissement	1000		Ordre de recette du montant de la dépense

2 – La dépense est inférieure au montant initial du projet et l'encaissement est égal à la dépense

4684			4682		
1000		Opération courante de prise en charge		1000	1ere opération du montant total du projet (traduction du budget)
	900	encaissement	900		Ordre de recette du montant de la dépense
-100		Opération courante de diminution de la prise en charge		-100	Ajustement du budget du projet uniquement possible en année N
	100	Opération courante de diminution de la prise en charge	100		Ajustement du budget du projet en année N+1

3 - La dépense est inférieure au montant initial du projet et l'encaissement des diverses participations est total

4684			4682		
1000		Opération courante de prise en charge		1000	1ère opération du montant total du projet (traduction du budget)
	1000	encaissement	900		Ordre de recette du montant de la dépense
			100		Opération courante
					Ordre de paiement excédent de versement à rembourser

4664	
	100
100	

4 – La dépense est supérieure au montant des dépenses éligibles et l'encaissement est égal au montant des dépenses éligibles

Nota : l'équilibre de l'opération (dépenses = recettes) se fera à l'aide d'une nouvelle source de financement (subventions ou prélèvement sur le fonds de roulement)

Opération en année N

4684

1000		Opération courante de prise en charge
	800	encaissement
-200		Opération courante de diminution de la prise en charge

4682

	1000	1ère opération du montant total du projet (traduction du budget)
1000		Ordre de recette du montant de la dépense
	200	Réduction de recettes
	-200	Ajustement du budget du projet uniquement possible en année N

Opération en année N+1 (*l'annulation de recette et l'annulation de la prise en charge n'ont pas été faites***)**

4684

200		*Bilan d'entrée*
	200	mandat

4682

		Bilan d'entrée nul pas d'opération en N+1

671

	200	Charges exceptionnelles sur opération de gestion

5 - La dépense et l'encaissement sont supérieurs au montant des dépenses éligibles

Nota : l'équilibre de l'opération (dépenses = recettes) se fera à l'aide d'une nouvelle source de financement (subventions ou prélèvement sur le fonds de roulement)

Opération en année N

4684

1000		Opération courante de prise en charge
	1000	encaissement

4682

	1000	1 ère opération du montant total du projet (traduction du budget)
1000		Ordre de recette du montant de la dépense

4664

		Réduction de recette
	200	
		Ordre de paiement excédent de versement à rembourser
200		

Opération en année N+1 (*l'annulation de recette et le remboursement par ordre de paiement n'ont pas été faits***)**

4684

Bilan d'entrée nul pas d'opération en N+1

4682

Rappel de l'état du compte pour mémoire

671

200		Mandat charges exceptionnelles sur opération de gestion

4664

	200	
200		Ordre de paiement excédent de versement à rembourser

Classe 5

	200	

1 - Prise en charge des recettes des régies

5 déterminer selon habilitation			545			4715			4 selon la nature de l'encaissement			7 selon la nature de la recette
300	encaissement			300								
		300	Prise en charge des recettes par l'AC			300						
					300	Opération courante				300		
								300	Ordre de recette			300

L'ordre de recette peut être émis avant l'encaissement ou peut être effectué directement au débit du compte 4715

2 - Prise en charges des dépenses des régies

6 selon la nature de la dépense			4012			4723			543			531
									500	avance		500
						200	Prise en charge des dépenses par l'AC			200		
200	Mandat de régularisation			200								
		200	« paiement »			200						
									200	Reconstitution avance		200

1 – Stocks de matières et autres approvisionnements

1.1 Diminution du stock

6031 - 6032			581			31 - 32	
500		Mandat		500			
			500		« paiement »		500

Cette opération peut nécessiter une ouverture de crédit (DBM pour information)

1.2 Augmentation du stock

31 - 32			6031 - 6032	
500		Ordre de reversement		500

2 – Stocks d'en cours et de produits finis

2.1 Déstockage

7133 - 7134 - 7135			331 - 345 - 355	
300		Annulation de recette		300

2.2 Stockage

331 - 345 - 355			7133 - 7134 - 7135	
400		Ordre de recette		400

1 - Avances et acomptes versés sur commande

6xxx		4012		4091		5159		5151	
				500	Ordre de paiement		500		
						500	Opération courante au vu du relevé DFT		500
800	Mandat du montant de l'opération	800							
		500	Paiement pour ordre		500				
		300		Paiement au fournisseur			300		
						300	Opération courante au vu du relevé DFT		300

Solde de l'opération (en année n ou N+1)

2 – avances et acomptes versés sur commande d'immobilisation

2xxx		237 - 238		4042		5159		5151	
		1000	Mandat d'avance		1000				
				1000	Paiement au fournisseur		1000		
						1000	Opération courante au vu du relevé DFT		1000
1000	Opération courante solde de l'avance	1000							
800	Mandat du solde de l'opération				800				
				800	Paiement au fournisseur		800		
						800	Opération courante au vu du relevé DFT		800

Solde de l'opération. : l'opération peut être soldée sur une ou plusieurs années et comporter plusieurs avances

DFT = dépôt fonds trésor

1 – Comptabilisation des valeurs inactives

1-1 Comptabilisation des valeurs inactives de l'établissement détenues par l'agence comptable

861x			863	
1500		*Bilan d'entrée*		*1500*
45		revalorisation		45
500		achat		500
	850	Vente	850	

1-2 Comptabilisation des valeurs inactives de l'établissement détenues pour partie chez le régisseur et pour partie à l'agence comptable

861x			862x			863	
1000		*Bilan d'entrée*	*500*		*Bilan d'entrée*		*1500*
30		revalorisation	15		revalorisation		45
500			Achat				500
	515	Transfert AC / régisseur	515				
				850	Vente	850	

1-3 Comptabilisation des valeurs inactives de l'établissement détenues chez le régisseur

861x			862x			863	
			1500		*Bilan d'entrée*		*1500*
			45		revalorisation		45
500			Achat				500
	500	Transfert AC / régisseur	500				
				850	Vente	850	

Le compte 861- titres et valeurs en portefeuille - éventuellement subdivisé enregistre les valeurs inactives détenues à l'agence comptable.

Le compte 862 - titres et valeurs chez le correspondant - éventuellement subdivisé enregistre les valeurs inactives détenues par un tiers.

Le bilan d'entrée du compte 863 est égal à la somme des valeurs inactives détenues par l'agent comptable et par le gestionnaire.

La revalorisation s'effectue à l'identique pour les VA détenues par l'AC et par le régisseur.

L'achat de nouvelles valeurs est enregistré obligatoirement au compte 861.

Le transfert des valeurs inactives de l'agent comptable au régisseur ne concerne que les comptes 861 et 862.

La vente des valeurs inactives s'effectue à l'agence comptable ou chez le régisseur selon le cas

1 - OPERATIONS DE TRESORERIE INTER-SERVICES

1.1 - Les comptes de liaisons - cas d'un encaissement

Opérations dans les comptes de l'établissement

Classe 5		185	
1000	encaissement		1000

Opérations dans les comptes du budget annexe

185		Classe 4	
1000	encaissement		1000

Nota : lors d'un encaissement le crédit du compte 185 de l'établissement support est égal au débit du compte 185 du budget annexe

1.2 - Les comptes de liaison - cas d'un paiement

Opérations dans les comptes de l'établissement

Classe 5		185	
600	décaissement	600	

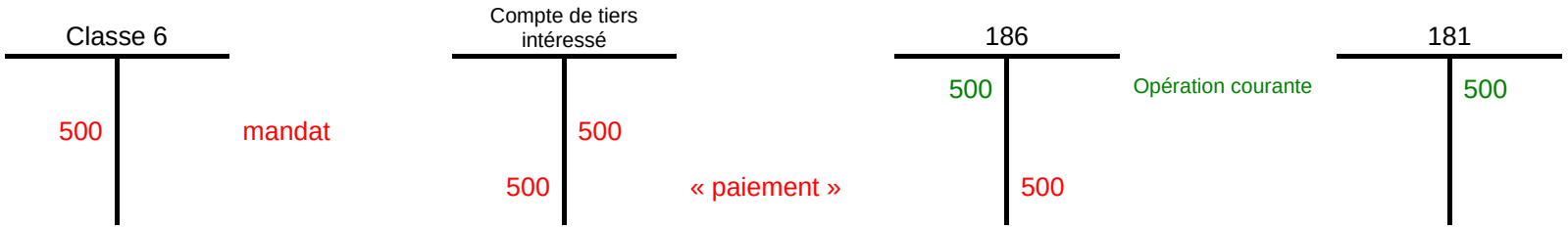
Opérations dans les comptes du budget annexe

185		Compte de tiers		Classe 6	
600	paiement	600	600	mandat	600

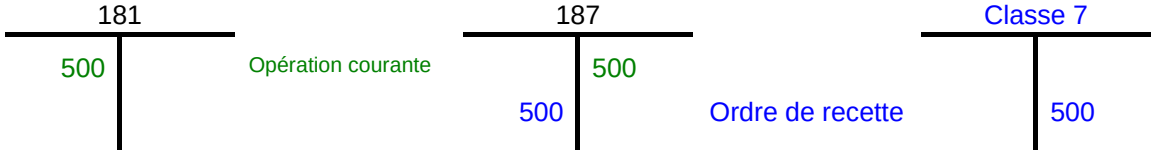
Nota : Lors du paiement d'un mandat ou d'un ordre de paiement effectué dans la comptabilité du budget annexe, le crédit du compte 185 du budget annexe est égal au crédit du compte 185 de l'établissement support.

2 - OPERATIONS RELATIVES A DES PRESTATIONS INTERNES

2.1 - Mouvements de comptes dans l'entité acheteuse



2.2 - Mouvements de comptes dans l'entité vendeuse



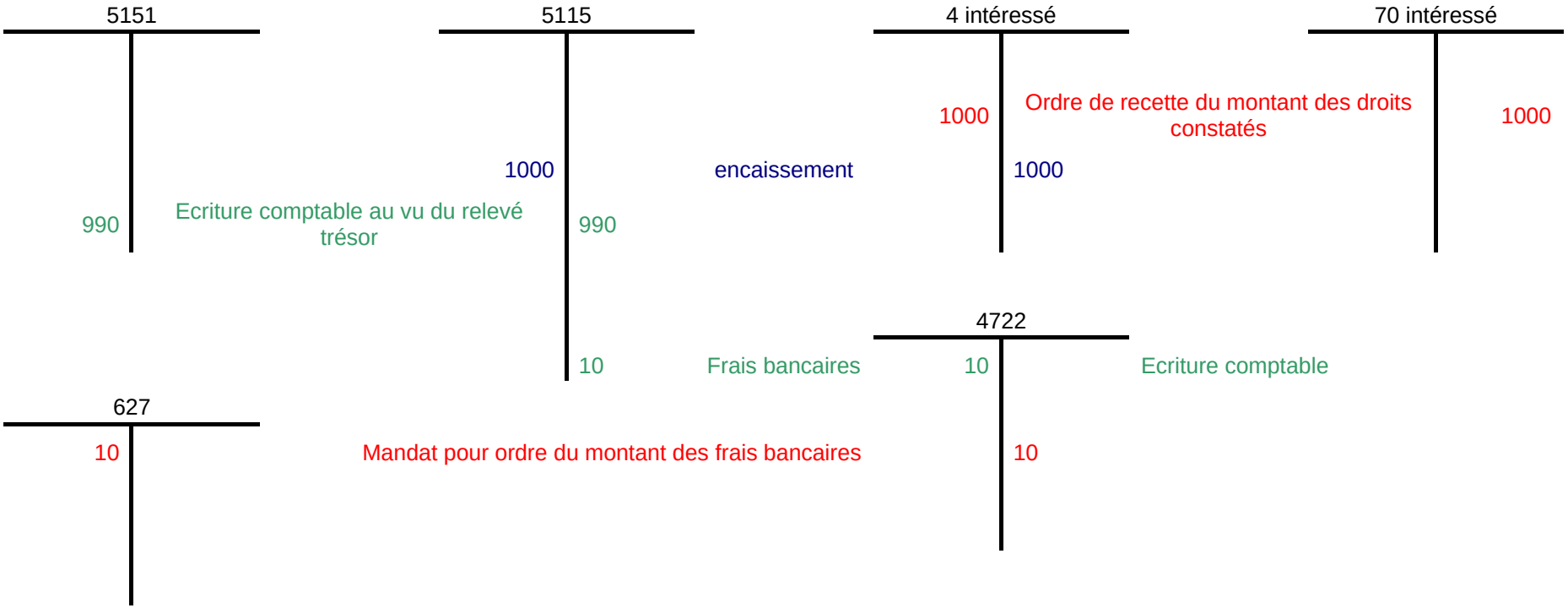
Nota : Le compte 181 retrace les mouvements « virtuels » de trésorerie consécutifs aux prestations internes entre un budget principal et des budgets annexes

Les bilans ci-dessous proposent le solde des comptes après les opérations effectuées aux points 1 et 2
Les bilans d'entrées des comptes des réserves sont de 5000 pour la compta principale et 1000 pour celle du budget annexe
1 - le budget annexe a effectué des dépenses et des recettes avec tiers pour un montant excédentaire de 400
2a - le budget annexe a vendu des prestations au budget principal pour un montant excédentaire de 500
2b - le budget annexe a acheté des prestations au budget principal pour un montant de 500

Bilans compta principale et compta budget annexe - Cas 1+2a				
	BP acheteur		BA Vendeur	
comptes	débit	crédit	débit	crédit
1068 réserves BE		5000		1000
120 résultat +				900
129 résultat -	500			
181compte de liaisons		500	500	
185 opérations de trésorerie inter services		1400	1400	
5151 compte trésor	6400			

Bilans compta principale et compta budget annexe - Cas 1+2b				
comptes	débit	crédit	débit	crédit
1068 réserves BE		5000		1000
120 résultat +		500		
129 résultat -			100	
181compte de liaisons	500			500
185 opérations de trésorerie inter services		1400	1400	
5151 compte trésor	6400			

1 – Encaissement par carte bancaire et mandatement des frais bancaires



1 – corrections d'erreurs d'écritures au journal

1.1 correction d'un paiement

4662		5159		4112	
100	Mandat bourses				
100	paiement	100			
-100	Annulation paiement	-100			
100	Nouvelle écriture de paiement			100	

Une erreur d'imputation d'un compte de dépense ou d'un compte de recette (classe 1, 2, 3, 6, 7) se corrige par une réimputation à l'initiative de l'ordonnateur ou de l'agent comptable. La réimputation à l'initiative de l'ordonnateur est transmise au comptable et celle du comptable à l'ordonnateur afin d'avoir une concordance parfaite entre le montant des dépenses en comptabilité budgétaire et les débits des comptes concernés en comptabilité générale d'une part et entre le montant des recettes en comptabilité budgétaire et les crédits des comptes concernés en comptabilité générale d'autre part.

1.2 correction d'un encaissement

5151		4418		4428	
10000	encaissement	10000			
-10000	Annulation encaissement	-10000			
10000	Nouvelle écriture d'encaissement			10000	

Cette correction ne corrige pas la fiche quotidienne d'encaissements et n'est donc pas visible dans l'historique des encaissements

1 - Immobilisation en cours

23xx		4042		581		721 - 722
1000	mandat	1000				
		1000	« paiement »	1000		
				1000	Ordre de recette	1000

2 - Immobilisation incorporelle définitive

205		232
1000	Ecriture comptable	1000

Immobilisation corporelle définitive

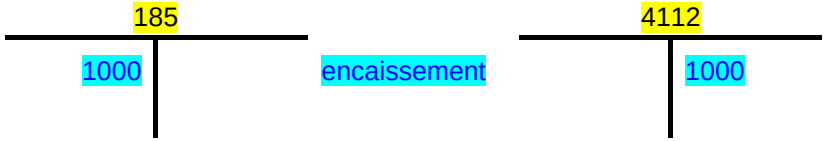
21xx		231
1000	Ecriture comptable	1000

2 bis - Immobilisation définitive (directe)

205 – 21xx		4042		581		721 - 722
1000	mandat	1000				
		1000	« paiement »	1000		
				1000	Ordre de recette	1000

1 – opérations effectuées dans la comptabilité du budget principal

2 – opération effectuée dans la comptabilité du budget annexe



Nota : *l'opération d'encaissement est unique. Elle est initiée dans la comptabilité générale du budget principal et se solde dans la comptabilité du budget annexe. Les comptes 185 relatifs à la comptabilité du budget principal et à celle du budget annexe sont mouvementés du même montant respectivement au crédit et au débit.*

1 – opérations effectuées dans la comptabilité du budget principal

6571x		4662		580		185
1000			1000			
	Mandat bourses	1000			« paiement »	1000
				1000	encaissement	1000

2 – opération effectuée dans la comptabilité du budget annexe

185		4112
1000	encaissement	1000

Nota : *l'opération d'encaissement est unique. Elle est initiée dans la comptabilité générale du budget principal et se solde dans la comptabilité du budget annexe. Les comptes 185 relatifs à la comptabilité du budget principal et à celle du budget annexe sont mouvementés du même montant respectivement au crédit et au débit.*

1 - Achat de VMP

500		5151	
1000	Ordre de paiement		1000

2 - Cessions de VMP pour un montant supérieur à l'achat

500		462		767		5151
1000 BE						
		1100	Ordre de recette		1100	
1000		Annulation de recette		1000		
		1100		encaissement		1100

2 - Cessions de VMP pour un montant inférieur à l'achat

667		500	462		767	5151
		1000 BE				
1000	Mandat *	1000				
			900	Ordre de recette	900	
			900		encaissement	900

Nota : le résultat (767 - 667) constate la moins value de 100

*Mandat * le compte de tiers (580) a été volontairement omis*

1 - Charges de personnels - charges salariales

6445 - 6447			421			5159 - 4678 *
3 270,19	Mandat salaire net			3 270,19		
			3 270,19		« paiement »	3 270,19
			431			
604,94	Mandat cotisations salariées maladie+vieillesse / CSG / RDS / solidarité			604,94		
			604,94		« paiement »	604,94
			437			
89,19	mandat cotisations salariées IRCANTEC / RAFP / chômage / mutuelle			89,19		
			89,19		« paiement »	89,19

2 - Charges de personnels - charges patronales

6451			431			5159 - 4678 *
75,32	Mandat cotisation URSSAF			75,32		
			75,32		« paiement »	75,32
6453			437			
133,98	Mandat caisse retraite			133,98		
			133,98		« paiement »	133,98
6454			437			
253,72	Mandat assurance chômage			253,72		
			253,72		« paiement »	253,72

3 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations

631		447		5159 - 4678 *
10,00	Mandat taxes sur salaires	10,00		
		10,00	« paiement »	10,00

6331		431		
4,00	Mandat cotisations transport	4,00		
		4,00	« paiement »	4,00

6332				
3,97	Mandat cotisations Fnal	3,97		
		3,97	« paiement »	3,97

** Le compte 4678 sera utilisé comme compte de « paiement » lorsque l'établissement fera appel à un façonnier pour liquider et verser la paie*

4 - Prise en charge et recette des subventions de financement des contrats aidés

5151		46821		46841		7445
			4 445,31	4 445,31	Prise en charge	
		4 445,31		Ordre de recette du montant de la paie versée		4 445,31
4 445,31		Encaissement de la subvention			4 445,31	

5 - Recette des subventions des financements des contrats d'assistant d'éducation

5151		44111		7411
4 445,31	Encaissement subvention	4 445,31		
		4 445,31	Ordre de recette	4 445,31

6 – Application du dispositif de subrogation (note de service 2004-033 du 18-2-2004)

5151		4387		6447
500	Encaissement des indemnités journalières	500		
		500	Ordre de reversement	500

44111		7411
500	Ordre de réduction de recette pour rétablissement de crédit	500

1 - Les opérations de l'employeur

6*		4*		4678		5151	
				4 445,31	Prélèvement automatique du façonnier		4 445,31
4445,31	Mandats paie (voir planche 22)		4445,31				
		4445,31	« paiement »		4445,31		

** Les comptes des classes 6 et 4 sont adaptés aux charges et aux tiers concernés*

2 - Les opérations du façonnier

4438			5116			5151	
	4445,31	Prélèvement automatique	4445,31				
				4445,31	Opération courante au vu du relevé DFT	4445,31	
			5159				
4445,31		Paiement des salaires et charges OP		4445,31			
			4445,31		Opération courante au vu du relevé DFT		4445,31

1 - Connaissance d'un rabais, remise, ristourne obtenu postérieurement au mandatement

609/619/629			4632	
	500	Ordre de reversement	500	

2 - Mandatement d'une prochaine facture (5 000€) pour le même fournisseur

classes 6 ou 2		4012 ou 4042			5159	
5 000			5 000			
		4 500		« paiement »		4 500
					4632	
		500		Compensation de l'agent comptable		500

3 - Connaissance d'un rabais, remise, ristourne obtenu postérieurement au mandatement (commande non prévue au même fournisseur)

609/619/629			4632			5	
	500	Ordre de reversement	500				
				500	encaissement		500

4 - Connaissance en fin d'exercice d'un rabais, remise, ristourne à obtenir non encore notifié par le fournisseur

609/619/629			4098	
	500	Ordre de reversement	500	

5 - Réception de la notification d'un rabais, remise, ristourne obtenu (N+1)

Rabais, remise, ristourne identique à la prévision

	4098			5
BE	500			
		500	encaissement	500

Rabais, remise, ristourne inférieur à la prévision

6583			4098			5
		BE	500			
				450	encaissement	450
50	mandat			50		

Rabais, remise, ristourne supérieur à la prévision

7583			4098			5
		BE	500			
				600	encaissement	600
100	Ordre de recette		100			

1 - Vente précédente (pour rappel)

Compte 70x		4122
3 000	Ordre de recettes	3 000

2 - Rabais remises ristournes accordés hors facture ou non rattachables à une vente déterminée

709		4122		5151
500	Ordre de réduction de recettes	500		

3 - Encaissement du règlement du client

4664		4122		5151
	Solde	2 500		
500	Constatation de l'excédent	2 500	Encaissement « FQE »	3 000

4 - Remboursement du client

4664		5151
500	Ordre de paiement	500

5 - Comptabilisation <u>en fin d'exercice</u> d'un rabais, remise, ristourne accordé non liquidé par l'établissement

709		4198
500	Ordre de reversement	500

6 - Imputation de l'avoir sur une prochaine facture (N+1)

Comptes 70xx		4198		411 ou 4122		5
	BE		500			
		500	Opération manuelle au journal		500	
1 500		Ordre de recettes (nouvelle facture)		1 500		
					1 000	Encaissement 1 000

1 - Convention de crédit bail pour l'acquisition sur trois d'un photocopieur montant de 14 000€ : comptabilisation des engagements

809		801
14 000	Opération manuelle au journal	14 000

2 - Mandatement des loyers et comptabilisations des variations d'engagements (même opérations pour les deux loyers suivants)

loyer annuel : 4 000€ - Option d'achat : 2 000€

612		4012		5159		809		801
						14 000	solde	14 000
4 000	Mandat du premier loyer	4 000						
		4 000	« paiement »	4 000				
						4 000	Comptabilisation de la variation des engagements	4 000

3 - Acquisition du photocopieur et levée de l'option d'achat

2183		4042		5159		809		801
						2 000	solde	2 000
2 000	Mandat	2 000						
		2 000	« paiement »	2 000				
						2 000	levée de l'option d'achat	2 000

1 - Constatation d'un déficit (*avant* l'émission d'un ordre de versement)

4291		5
500	Ordre de paiement de l'ordonnateur	500

2 - Comptabilisation du déficit (*après* émission de l'ordre de versement)

4292		4291
500	Opération courante lors de l'émission de l'ordre de versement	500

3 - Constatation du débet

Cas A – débet administratif

4294		4291/ 4292 /4xxx*
500	Opération courante lors de l'émission de l'arrêté de débet	500

** ou compte de tiers (4xxx) si le débet résulte du caractère irrécouvrable d'une créance*

Cas B – débet juridictionnel

exemple, mise en débet pour créance irrécouvrable

4295		4111 / 416 …
500	Opération courante lors de l'émission de l'arrêté de débet	500

exemple, défaut de pièces justificatives ou double paiement

4295		771
500	Ordre de recette lors de l'émission de l'arrêté de débet	500

4 - solde du déficit ou règlement du débet

Cas A – encaissement (s)

5		4291/4292/4294/4295
500	Encaissement*	500

****** du versement du débiteur (comptable ou régisseur) ou du Trésor public, dans le cas de la remise gracieuse ou de la constatation de la force majeure, et/ou du montant du cautionnement appréhendé*

Cas B – prise en charge par l'EPLE

671		581		4291/4292/4294/4295
500	Mandat*	500		
		500	« paiement »	500

** le mandat est effectué lorsque le déficit ou le débet concerne soit un régisseur, lorsque la force majeure à été constatée ou qu'une remise gracieuse a été accordée, soit l'agent comptable, lorsque le débet résulte de pièces irrégulièrement visées ou établies par l'ordonnateur (art. 11 du décret n°2008-228 du 5 mars 2008).*

Nota bene : les cas A et B de ce point 4 peuvent se cumuler.

ANNEXE 8 - Synthèse des opérations budgétaires et comptables pour ordre

NATURE DES OPÉRATIONS	COMPTES DE DÉPENSES	COMPTES DE RECETTES
Subventions rapportées au résultat	139	777 (OR)
Production immobilisée	231 232	722 (OR) 721 (OR)
Transferts de charges (compte ouvert pour mémoire)	481	79 (OR)
Dotation aux amortissements	6811 (mandat)	280, 281
Neutralisation des amortissements	102	776 (OR)
Cessions d'éléments d'actif (pour la valeur nette comptable : valeur brute diminuée des amortissements constatés)	675 (mandat)	580 (compte de paiement)
Variation des stocks		
augmentation	6031 (mandat)	31 (compte de paiement)
augmentation	6032 (mandat)	32 (compte de paiement)
augmentation	7133 (ORR)	33
augmentation	7134 (ORR)	34
augmentation	7135 (ORR)	35
Diminution	31	6031 (OREV)
Diminution	32	6032 (OREV)
Diminution	33	7133 (OR)
Diminution	34	7134 (OR)
Diminution	35	7135 (OR)
Intérêts courus :		
* sur prêts ou créances immobilisées	276	763
* sur valeurs mobilières de placement et comptes ouverts dans des établissements financiers	461	764, 767
DOTATIONS ET REPRISES SUR PROVISIONS ET DEPRECIATIONS		
DOTATIONS		**REPRISES**
COMPTES DE DÉPENSES	**COMPTES DE CONTREPARTIE**	**COMPTES DE RECETTES**
6815 (mandat)	151, 157, 158	7815 (OR)
6816 (mandat)	290, 291, 293	7816 (OR)
6817 (mandat)	39, 49	7817 (OR)
686 (mandat)	296, 297, 59	786 (OR)
687 (mandat)	15, 29, 39, 49, 59	787 (OR)

ANNEXE 9 – PRINCIPALES RELATIONS ENTRE COMPTES – EGALITES INTERCLASSES

Cette annexe définit les principales relations entre les comptes de la nomenclature comptable. Les différentes relations présentées dans ce tableau s'analysent de manière différente. C'est-à-dire qu'il s'agit strictement de la partie double de l'écriture, et dans ce cas le débit est égal au crédit, ou de la conséquence d'une écriture ou d'un contrôle.

exemples :

Égalités entre la classe 1 et 2 (immobilisations)

Les débits des comptes de la classe 2 qui enregistrent une immobilisation lors de la prise en charge du mandat ont une contrepartie dans les comptes de la classe 1 lors de l'émission de l'ordre de recette, sauf pour les immobilisations financées sur fonds propres (pas d'ordre de recette au compte 1068). Cette relation sert plus généralement aux contrôles des immobilisations et de leur financement.

Égalités entre comptes de classe 1 (affectation du résultat)

Les écritures définies dans cette rubrique sont les écritures en partie double.

Égalités entre les classes 1, 2 et 6 (amortissements et provisions)

Les écritures définies dans cette rubrique déterminent la cause (l'amortissement au débit du compte 6811) et sa conséquence (le crédit à la subdivision de compte 28 intéressé).
La connaissance de cette relation favorise le contrôle des écritures

Égalités entre la classe 1 et 2 (immobilisations)			
	Débit	**Crédit**	
205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires			1021 - Dotation (Etat)
211 - Terrains			1022 - Dotation (Région)
212 - Agencements - Aménagements de terrains			1023 - Dotation (Département)
213 - Constructions			1024 - Dotation autres organismes
214 - Constructions sur sol d'autrui			1027 - Affectation
215 - Installations techniques, matériels et outillages			1031 - Autres compléments de dotation - État
216 - Collections			1032 - Autres compléments de dotation - Région
2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers (dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire ou affectataire)			1033 - Autres compléments de dotation - Département
2182 - Matériel de transport			1034 - Autres compléments de dotation - autres organismes
2183 - Matériel de bureau et informatique			1035 - Dons et legs en capital
2184 - Mobilier			10681 - Etablissement (part immobilisée)
			1311 - Etat
			1312 - Région
			1313 - Département
			1314 - Commune et groupement de communes
			1315 - Autres collectivités et établissements publics
			1316 - Organismes internationaux
			13181 - Taxe d'apprentissage
			13182 - Participation des établissements à l'équipement du GRETA
			13183 - Versements des organismes collecteurs de taxes diverses
			13185 - Fonds commun des services d'hébergement
			13186 - Participations reçues pour équipement du groupement de services
			13188 - Autres participations et subventions d'équipement
			138 - Autres subventions d'investissement reçues

Égalités entre comptes de classe 1 (affectation du résultat)			
	Débit	**Crédit**	
120 - Résultat de l'exercice (solde créditeur - excédent)			10681 - Etablissement 10684 - Services spéciaux 10687 - Service de restauration et hébergement 110 - Report à nouveau (créditeur ou nul)
10681 - Etablissement 10684 - Services spéciaux 10687 - Service de restauration et hébergement 119 - Report à nouveau (débiteur ou nul)			129 - Résultat de l'exercice (solde débiteur - déficit)
Égalités entre comptes de classe 2 (avances sur immobilisations)			
205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires			237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles
211 - Terrains 212 - Agencements - Aménagements de terrains 213 - Constructions 214 - Constructions sur sol d'autrui 215 - Installations techniques, matériels et outillages 216 - Collections 2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers (dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire ou affectataire) 2182 - Matériel de transport 2183 - Matériel de bureau et informatique 2184 - Mobilier			238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles
Égalités entre les classes 1, 2 et 4 et éventuellement 5			
44117 - Subventions d'investissement			1031 - Autres compléments de dotation - État
44123 - Subventions d'investissement			1032 - Autres compléments de dotation - Région
44123 - Subventions d'investissement			1033 - Autres compléments de dotation - Département
4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques			1034 - Autres compléments de dotation - autres organismes
500 - Valeurs mobilières de placement (débiteur ou nul)			1035 - Dons et legs en capital
44117 - Subventions d'investissement			1311 - Etat
44123 - Subventions d'investissement			1312 - Région
44123 - Subventions d'investissement			1313 - Département
4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques			1314 - Commune et groupement de communes
4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques			1315 - Autres collectivités et établissements publics
4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques			1316 - Organismes internationaux
4674 - Taxe d'apprentissage (créditeur ou nul)			13181 - Taxe d'apprentissage
4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques			13182 - Participation des établissements à l'équipement du GRETA
4418 - Autres subventions			13183 - Versements des organismes collecteurs de taxes diverses
44128 - Autres subventions de la collectivité de rattachement			13185 - Fonds commun des services d'hébergement

	Débit	Crédit	
4418 - Autres subventions			13186 - Participations reçues pour équipement du groupement de services
4418 - Autres subventions			13188 - Autres participations et subventions d'équipement
4418 - Autres subventions			138 - Autres subventions d'investissement reçues (créditeur ou nul)
44118 - Autres subventions de l'État ou 4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques			1674 - Avances de l'Etat et des collectivités publiques
Égalités entre les classes 1, 2 et 4 et éventuellement 5			
205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires 211 - Terrains 212 - Agencements - Aménagements de terrains 213 - Constructions 214 - Constructions sur sol d'autrui 215 - Installations techniques, matériels et outillages 216 - Collections 2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers (dans des constructions dont l'établissement n'est pas propriétaire ou affectataire) 2182 - Matériel de transport 2183 - Matériel de bureau et informatique 2184 - Mobilier		}	404 - Fournisseurs d'immobilisations (créditeur ou nul)
237 - Avances et acomptes versés sur immobilisations incorporelles 238 - Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles		}	404 - Fournisseurs d'immobilisations (créditeur ou nul)
261 - Titres de participation et parts dans les associations, syndicats et organismes divers			404 - Fournisseurs d'immobilisations (créditeur ou nul)
Égalités entre les classes 1, 2 et 6 (amortissements et provisions)			
6815 - Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation	{		151 - Provisions pour risques 157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices 158 - Autres provisions pour charges
6811 - Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles	{		280 - Amortissement des immobilisations incorporelles 2812 - Agencements - Aménagements de terrains 2813 - Constructions 2814 - Constructions sur sol d'autrui 2815 - Installations techniques, matériels industriels et outillages 2816 - Collections 2818 - Autres immobilisations corporelles
6816 - Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles	{		290 - Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles 291 - Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles 293 - Provision pour dépréciation des immobilisations en cours

	Débit	Crédit	
686 - Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières			296 - Provisions pour dépréciation des participations et créances rattachées à des participations 297 - Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières
687 - Dotations aux amortissements, dépréciations et aux provisions. Charges exceptionnelles			15 - Provisions pour risque et charges 29 - Dépréciations des immobilisations 39 - Dépréciations des stocks et en cours 49 - Dépréciations des comptes de tiers 59 - Dépréciations des comptes financiers

Égalités entre les classes 1, 2 et 7 (neutralisations amortissements, immobilisations en cours et reprises sur provisions)

	Débit	Crédit	
1021 - Dotation (Etat) 1022 - Dotation (Région) 1023 - Dotation (Département) 1024 - Dotation autres organismes 1027 - Affectation 1035 - Dons et legs en capital			776 - Produits issus de la neutralisation des amortissements
139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat (débiteur ou nul)			777 - Quote-part des subventions d'investissement virée au compte de résultat de l'exercice
151 - Provisions pour risques 157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices 158 - Autres provisions pour charges			7815 - Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation
231 - Immobilisations corporelles en cours			722 - Immobilisations corporelles
232 - Immobilisations incorporelles en cours			721 - Immobilisations incorporelles
290 - Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles 291 - Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles 293 - Provision pour dépréciation des immobilisations en cours			7516 - Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
296 - Provisions pour dépréciation des participations et créances rattachées à des participations 297 - Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières			786 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits financiers)
15 - Provisions pour risque et charges 29 - Dépréciations des immobilisations 39 - Dépréciations des stocks et en cours 49 - Dépréciations des comptes de tiers 59 - Dépréciations des comptes financiers			787 - Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels)

Égalités entre les classes 3, 6 et 7 (stocks, en cours, provisions et reprises sur provisions)			
	Débit	**Crédit**	
311 - Denrées 313 - Matières d'œuvre		}	6031 - Variation des stocks de matières premières
3211 - Charbon 3212 - Fuel 3213 - Autres combustibles 3221 - Trousseaux 3222 - Fournitures scolaires 3223 - Fournitures administratives 3224 - Produits d'entretien 328 - Autres approvisionnements stockés		}	6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements
331 - Produits en cours (objets confectionnés)			7133 - Variation du stock des en-cours de production de biens
345 - Prestations de services en cours			7134 - Variation du stock des en-cours de production de services
355 - Produits finis (objets confectionnés)			7135 - Variation du stock des produits finis
6031 - Variation des stocks de matières premières	{		311 - Denrées 313 - Matières d'œuvre
6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements	{		3211 - Charbon 3212 - Fuel 3213 - Autres combustibles 3221 - Trousseaux 3222 - Fournitures scolaires 3223 - fournitures administratives 3224 - produits d'entretien 328 - Autres approvisionnements stockés
7133 - Variation du stock des en-cours de production de biens			331 - Produits en cours (objets confectionnés)
7134 - Variation du stock des en-cours de production de services			345 - Prestations de services en cours
7135 - Variation du stock des produits finis			355 - Produits finis (objets confectionnés)
6817 - Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulant (autres que valeurs mobilières de placement)	{		391 - provisions pour dépréciation des matières premières et fournitures 392 - provisions pour dépréciation des autres approvisionnements 393 - provisions pour dépréciation des en cours de production de biens 394 - provisions pour dépréciation des en cours de production de services 395 - provisions pour dépréciation des stocks de produits
391 - provisions pour dépréciation des matières premières et fournitures 392 - provisions pour dépréciation des autres approvisionnements 393 - provisions pour dépréciation des en cours de production de biens 394 - provisions pour dépréciation des en cours de production de services 395 - provisions pour dépréciation des stocks de produits		}	7817 - Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants (autres que les valeurs mobilières de placement)

Égalités entre comptes de classe 4 (avances, Charges à payer - Produits à recevoir, provisions)			
	Débit	**Crédit**	
4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations 4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations 4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations 413 - Clients - Effets à recevoir sur vente de biens, de prestations, de services (débiteur ou nul)			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 412 - Autres clients (débiteur ou nul)
4191 - Avances reçues des familles, collectivités et établissements hébergés	{		4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant 4114 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercice courant 4116 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercice courant
4192 - Avances reçues des autres clients			4122 - Autres clients - Exercice courant
4198 - Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir	{		4118 - Familles - Participation aux voyages scolaires - Exercice courant 4122 - Autres clients - Exercice courant
416 - Créances contentieuses (débiteur ou nul)			491 - Provision pour dépréciation des comptes de clients
468411 - Produits à recevoir - contrats emplois solidarité			468211 - Charges à payer - contrats emplois solidarité
468412 - Produits à recevoir - contrats emplois consolidés			468212 - Charges à payer - contrats emplois consolidés
468413 - Produits à recevoir - Contrats d'avenir			468213 - Charges à payer - Contrats d'avenir
468414 - Produits à recevoir - Contrats d'accompagnement dans l'emploi			468214 - Charges à payer - Contrat d'accompagnement dans l'emploi
468415 - Produits à recevoir - autres contrats aidés			468215 - Charges à payer - autres contrats aidés
468423 - Produits à recevoir - Projets d'établissement (F.A.I., P.A.E. ...)			468223 - Charges à payer - Projets d'établissement (F.A.I., P.A.E. …)
468424 - Produits à recevoir - Zones d'éducation prioritaire			468224 - Charges à payer - Zones d'éducation prioritaire
468425 - Produits à recevoir - Section sports études			468225 - Charges à payer - Sections sports études
46843 - Produits à recevoir - Formation continue			46823 - Charges à payer - Formation continue
46845 - Produits à recevoir - Actions de formation des personnels de l'Education nationale			46825 - Charges à payer - Actions de formation des personnels de l'Education nationale
468463 - Produits à recevoir - Appariements, voyages, échanges			468263 - Charges à payer - Appariements, voyages, échanges
468464 - Produits à recevoir - Centres d'accueil			468264 - Charges à payer - Centres d'accueil
468465 - Produits à recevoir - Transports scolaires			468265 - Charges à payer - Transports scolaires
46847 - Produits à recevoir - Financements européens			46827 - Charges à payer - Financements européens
4687 - Produits à recevoir (débiteur ou nul)			4686 - Charges à payer (créditeur ou nul)
Égalités entre les classes 5 et 4			
53 - Caisse (débiteur ou nul)			
543 - Régies d'avance 548 - Avances pour menues dépenses 585 - Virements internes de fonds (débiteur ou nul)		}	531 - Caisse
54 - Régies d'avances et accréditifs (débiteur ou nul)			
4723 - Dépenses des régisseurs à vérifier			543 - Régies d'avance
4715 - Recettes des régisseurs à vérifier			545 - Régies de recettes
4721 - Dépenses payées avant ordonnancement			548 - Avances pour menues dépenses

Égalités entre les classes 6 et 4 et éventuellement 6 et 8

	Débit	Crédit	
60 - Achats et variation de stocks			
6011 - Achats de denrées 6013 - Achats de matières d'œuvre 6021 - Matières et fournitures consommables 6028 - Achats d'autres approvisionnements stockés		}	4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations
6031 - Variation des stocks de matières premières	{		311 - Denrées 313 - Matières d'œuvre
6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements	{		3211 - Charbon 3212 - Fuel 3213 - Autres combustibles 3221 - Trousseaux 3222 - Fournitures scolaires 3223 - Fournitures administratives 3224 - Produits d'entretien 328 - Autres approvisionnements stockés
311 - Denrées 313 - Matières d'œuvre		}	6031 - Variation des stocks de matières premières
3211 - Charbon 3212 - Fuel 3213 - Autres combustibles 3221 - Trousseaux 3222 - Fournitures scolaires 3223 - Fournitures administratives 3224 - Produits d'entretien 328 - Autres approvisionnements stockés		}	6032 - Variation des stocks des autres approvisionnements
6061 - Fournitures non stockables (eau et énergie) 6062 - Manuels scolaires 6063 - Fournitures et petit matériel d'entretien 6064 - Fournitures administratives 6065 - Linge, vêtements de travail et produits de nettoyage 6066 - Infirmerie et produits pharmaceutiques 6067 - Fournitures et matériels d'enseignement (non immobilisables) 6068 - Autres fournitures (matériels, mobiliers et outillages non immobilisables...)		}	4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations
4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations 4042 - Fournisseurs d'immobilisations 585 - Virements internes de fonds		}	609 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats
61 - Services extérieurs			
6111 - Restauration Hébergement 6112 - Divers prestations d'entretien 6113 - Voyages 6118 - Autres activités sous-traitées		}	4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations

612 - Redevances de crédit-bail = 801 - Engagements donnés par l'établissement			4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations = 809 - Contrepartie des engagements
613 - Locations			4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations 4096 - Fournisseurs - Créances pour emballages et matériels à rendre
614 - Charges locatives et de copropriété 615 - Entretien et réparation 616 - Primes d'assurance 617 - Études et recherches 6181 - Documentation générale et administrative 6186 - Bibliothèque des élèves			4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations
Égalités entre les classes 6 et 4 et éventuellement 6 et 8			
	Débit	**Crédit**	
4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations 585 - Virements internes de fonds			619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs
62 - Autres services extérieurs			
621 - Personnels extérieurs à l'établissement 622 - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires 623 - Publicité, publications, relations publiques 6245 - Transports pour voyages d'études, visites et sorties pédagogiques 6248 - Transports divers 6251 - Voyages et déplacements du personnel 6252 - Déplacements d'élèves (hors transport collectif) 6254 - Frais d'inscription aux colloques 6257 - Réceptions 626 - Frais postaux et frais de télécommunications			4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations
627 - Services bancaires			4722 - Commission bancaire en instance de mandatement 413 - Clients - Effets à recevoir sur vente de biens, de prestations, de services
6281 - Blanchissage 6282 - Formation des personnels 6284 - Sorties pédagogiques (hors transport) 6285 - Hébergements 6286 - Concours divers (cotisations,…) 6288 - Autres charges externes diverses			4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations
4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations 585 - Virements internes de fonds			629 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs

Égalités entre les classes 6 et 4 et éventuellement 6 et 8			
	Débit	**Crédit**	
63 - Impôts, taxes et versements assimilés			
631 - Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts)			447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (créditeur ou nul)
632 - Charges fiscales sur congés payés			4482 - Etat et autres collectivités publiques - Charges fiscales sur congés à payer (créditeur ou nul)
6331 - Versement de transport			447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (créditeur ou nul)
6332 - Cotisation FNAL			431 - Sécurité sociale (créditeur ou nul)
6333 - Participation des employeurs à la formation professionnelle continue 6338 - Autres impôts sur rémunérations 635 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts) 637 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes)		}	447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés (créditeur ou nul)
64 - Charges de personnel			
641 - Rémunération personnels non enseignants 642 - Rémunération personnels enseignants 6443 - Rémunération du médecin de l'établissement 6444 - Indemnités de direction et de gestion (formation continue) 6445 - Rémunérations des contrats aidés 6446 - Allocations pour perte d'emploi 6447 - Rémunérations des assistants d'éducation 6448 - Autres rémunérations		}	421 - Personnel - Rémunérations dues (créditeur ou nul) (rémunération nette) et 431 - Sécurité sociale (créditeur ou nul) (Cotisations patronales) et 437 - Autres organismes sociaux (créditeur ou nul) (cotisations patronales)
6451 - Cotisations à l'URSSAF			431 - Sécurité sociale (créditeur ou nul)
6452 - Cotisations aux mutuelles 6453 - Cotisations aux caisses de retraite et pensions civiles 6454 - Cotisations aux assurances chômage 6458 - Cotisations aux autres organismes sociaux 647 - Autres charges sociales (cotisations patronales) 648 - Autres charges de personnel		}	437 - Autres organismes sociaux (créditeur ou nul)

Égalités entre les classes 6 et 4 et éventuellement 6 et 8			
	Débit	**Crédit**	
65 - Autres charges de gestion courante			
6511 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques et procédés 6516 - Droits d'auteur et de reproduction			4012 - Fournisseurs - Achats de biens ou prestations
6561 - Transfert aux EPLE 6562 - Transfert à la collectivité territoriale de rattachement 6563 - Transfert aux services de l'Etat 6564 - Transfert aux associations 6565 - Transferts aux autres personnes publiques 6568 - Divers autres transferts 6571 - Bourses nationales d'études, bourses d'équipement et primes à la qualification des élèves 6572 - Dotation d'équipement des élèves 6573 - Autres bourses dont remise de principe 6576 - Aide sociale en faveur des élèves 6578 - Autres charges spécifiques 6583 - Charges de gestion courante provenant de l'annulation d'ordres de recette des exercices antérieurs 6586 - Contributions du service de la formation continue 6587 - Contributions entre budget principal et budget annexe			4662 - Mandats à payer
6588 - Contribution entre services de l'établissement			4662 - Mandats à payer et = 7588 - Contributions entre services de l'établissement
66 - Charges financières			
661 - Charges d'intérêts			413 - Clients - Effets à recevoir sur vente de biens, de prestations, de services (débiteur ou nul)
666 - Pertes de change			4761 - Diminution de créances - Actif
667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement			462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement (débiteur ou nul)
668 - Autres charges financières			4662 - Mandats à payer
67 - Charges exceptionnelles			
671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion			4662 - Mandats à payer
675 - Valeur comptable des éléments d'actifs cédés			462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement (débiteur ou nul)
678 - Autres charges exceptionnelles	–		4662 - Mandats à payer

Égalités entre les classes 7 et 4 et éventuellement 7 et 8			
	Débit	Crédit	
70 - Ventes de produits fabriqués, prestations de service, marchandises			
4122 - Autres clients - Exercice courant 4122 - Autres clients - Exercice courant			701 - Ventes d'objets confectionnés 703 - Ventes de produits résiduels
4112 - Familles - Frais scolaires - Exercice courant 4116 - Etablissements hébergés - Frais scolaires - Exercice courant 4114 - Collectivités diverses - Frais scolaires - Exercice courant 4712 -Tickets repas élèves 4713 - Tickets repas commensaux		}	7062 - Produits de la restauration scolaire et de l'hébergement
4122 - Autres clients - Exercice courant 4118 - Familles - Participation aux voyages scolaires - Exercice courant			7066 - Produits issus des actions de formations 7067 - Contribution des participants
4122 - Autres clients - Exercice courant	{		7068 - Autres prestations de service 7083 - Locations diverses 7084 - Mise à disposition de personnels facturée 7087 - Participation d'autres organismes aux frais généraux 7088 - Autres produits d'activités annexes
709 - Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement			4122 - Autres clients - Exercice courant
71 - Production stockée (variation de l'exercice)			
331 - Produits en cours (objets confectionnés)			7133 - Variation du stock des en-cours de production de biens
345 - Prestations de services en cours			7134 - Variation du stock des en-cours de production de services
355 - Produits finis (objets confectionnés)			7135 - Variation du stock des produits finis
7133 - Variation du stock des en-cours de production de biens			331 - Produits en cours (objets confectionnés)
7134 - Variation du stock des en-cours de production de services			345 - Prestations de services en cours
7135 - Variation du stock des produits finis			355 - Produits finis (objets confectionnés)
72 - Production immobilisée			
232 - Immobilisations incorporelles en cours			721 - Immobilisations incorporelles
231 - Immobilisations corporelles en cours			722 - Immobilisations corporelles

Égalités entre les classes 7 et 4 et éventuellement 7 et 8			
	Débit	Crédit	
74 - Subventions d'exploitation			
44111 - Subventions pour frais de personnel 44112 - Subventions pour bourses et primes 44113 - Subventions programme 141, enseignement scolaire du second degré 44114 - Subventions programme 214, soutien de la politique de l'éducation nationale 44116 - Subventions programme 230, vie de l'élève 44117 - Subventions d'investissement		}	7411 - Subventions ministère de l'éducation nationale
44118 - Autres subventions de l'Etat			7415 - Subventions d'autres ministères
44122 - Subvention de fonctionnement 44123 - Subventions d'investissement 44125 - Subventions aides à caractère social au profit des élèves 44128 - Autres subventions de la collectivité de rattachement		}	7442 - Subventions de la région
44122 - Subvention de fonctionnement 44123 - Subventions d'investissement 44125 - Subventions aides à caractère social au profit des élèves 44128 - Autres subventions de la collectivité de rattachement		}	7443 - Subventions du département
4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques			7444 - Subventions des communes et groupements de collectivités
468211 - Charges à payer - contrats emplois solidarité 468212 - Charges à payer - contrats emplois consolidés 468213 - Charges à payer - Contrats d'avenir 468214 - Charges à payer - Contrat d'accompagnement dans l'emploi 468215 - Charges à payer - autres contrats aidés		}	7445 - Subventions de l'ASP
46827 - Charges à payer - Financements européens			7446 - Subventions de l'Union européenne
4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques			7447 - Subventions des autres organismes internationaux
4413 - Subventions spécifiques d'autres collectivités publiques			7448 - Autres subventions de collectivités publiques
4418 - Autres subventions			7461 - Action de mécénat
4672 - Caisse de solidarité			7466 - Dons et legs (caisse de solidarité)
4418 - Autres subventions			7468 - Autres dons et legs
4674 - Taxe d'apprentissage (créditeur ou nul)			7481 - Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
4418 - Autres subventions	{		7482 - Contributions hors convention des entreprises et organismes professionnels 7483 - Reversements par des organismes collecteurs de taxes diverses

Égalités entre les classes 7 et 4 et éventuellement 7 et 8			
	Débit	Crédit	
4676 - Participation des associations au titre du fonds social pour les cantines			7484 - Participation des associations au titre du fonds social pour les cantines
4418 - Autres subventions			7488 - Autres subventions d'exploitation
75 - Autres produits de gestion courante			
4632 - Exercice courant	{		751 - Redevances pour brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires 756 - Transferts d'établissements ou de collectivités publics 7583 - Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs
4675 - Fonds académique de mutualisation des ressources de la formation continue			7586 - Contributions du service de la formation continue
4632 - Exercice courant			7587 - Contributions entre budget principal et budget annexe
4632 - Exercice courant *+ contrôle d'égalité entre 6588 et 7588*			7588 - Contributions entre services de l'établissement
76 - Produits financiers			
4632 - Exercice courant	{		761 - Produits de participations 762 - Produits des autres immobilisations financières 763 - Revenus des autres créances 764 - Revenus des valeurs mobilières de placement
4632 - Exercice courant 4718 - Autres recettes à classer		}	765 - Escomptes obtenus
4771 - Augmentation de créances - Passif			766 - Gains de change
462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement			767 - Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement
4632 - Exercice courant	{		7683 - Produits financiers provenant de l'annulation des mandats des exercices antérieurs 7688 - Divers autres produits financiers
77 - Produits exceptionnels			
4632 - Exercice courant			771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion
462 - Créances sur cessions d'immobilisations et valeurs mobilières de placement (débiteur ou nul)			775 - Produits des cessions d'éléments d'actifs
102 – Biens mis à disposition des établissements (créditeur ou nul)			776 - Produits issus de la neutralisation des amortissements
139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat (débiteur ou nul)			777 - Quote-part des subventions d'investissement virée au compte de résultat de l'exercice
4632 - Exercice courant		–	778 - Autres produits exceptionnels

Égalités entre comptes de classe 8 et éventuellement 6 et 4			
	Débit	Crédit	
80 - Engagements hors bilan			
809 - Contrepartie des engagements			801 - Engagements donnés par l'établissement
802 - Engagements reçus par l'établissement			809 - Contrepartie des engagements
801 - Engagements donnés par l'établissement *contrôle avec le solde du compte 612 - Redevances de crédit-bail*			809 - Contrepartie des engagements
86 - Valeurs inactives			
861 - Titres et valeurs en portefeuille 862 - Titres et valeurs chez les correspondants		}	863 - Comptes de prise en charge
4712 -Tickets repas élèves 4713 - Tickets repas commensaux		}	861 - Titres et valeurs en portefeuille
4712 -Tickets repas élèves (dans balance EPLE rattaché) 4713 - Tickets repas commensaux (dans balance EPLE rattaché)		}	862 - Titres et valeurs chez les correspondants
863 - Comptes de prise en charge	{		861 - Titres et valeurs en portefeuille 862 - Titres et valeurs chez les correspondants

ANNEXE 10 - PIECES DU COMPTE FINANCIER

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 1
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

COMPTE FINANCIER DE L'EXERCICE *année de l'exercice*

BORDEREAU GENERAL DES PIECES PRODUITES

Numéro d'ordre des pièces	Désignation des pièces	Nbre de pièces produites	Observations
1	**Budget et décisions budgétaires modificatives**	n	ne pas transmettre aux autorités de contrôle
2	**Balance définitive des comptes du grand livre**	**1**	
3	**Développement des charges**	**1**	
4	**Développement des produits**	**1**	
5	**Exécution du budget**	**1**	
6	**Compte de résultat**	**1**	
7	**Bilan**	**1**	
8	Balance définitive des comptes de valeurs inactives	?	A produire si valeurs inactives
9	**Rapport commun ou rapport du chef d'établissement sur le compte financier**	**1**	
9bis	Rapport de l'agent comptable sur le compte financier	?	A produire si rapport distinct
10	**Tableau des immobilisations, amortissements et dépréciations**	**1**	
11	Inventaire des approvisionnements stockés	?	A produire si stocks
12	Variation détaillée des stocks et en cours	?	A produire si stocks et en cours
13	Tableau des provisions	?	A produire si provisions
14	**Eléments d'analyse financière**	**1**	
15	**Procès verbal de caisse et de portefeuille au 31 décembre**	**1**	
16	**Etat de développement et d'accord du solde au 31 déc. du compte de fonds**	**1**	
	Trésor	?	A produire si budget annexe
17	Etat de concordance de compte des budgets annexes		
18	**Etat de développement de solde de compte**	**n**	A produire même condition pièce 8
19	Etat de développement de solde du compte 861 et du compte 862	?	A produire si logements de fonction
20	Etat des consommations afférentes aux concessions de logement	?	
----------	*Pour une gestion scindée*	----------	
21	Procès verbal de remise de service	?	
22	Attestation administrative	?	
23	Balance générale des comptes du grand livre établie au jour de la mutation	?	
24	**Signatures**	**1**	
sn	**Extrait du procès verbal de la délibération du CA**	**1**	La délibération du CA n'est pas produite par l'application

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 1
Edité le : *date de l'édition*
Page : 2

COMPTE FINANCIER DE L'EXERCICE *année de l'exercice*

PIECES JUSTIFICATIVES DES DEPENSES (MANDATS ET ORDRES DE REVERSEMENTS)

Codification des Services	Désignation des services	Mandats	Réimputations	Pièces justificatives	Total	Ordres de reversement	Pièces justificatives	Total
	Services budgétaires							
	Section de Fonctionnement							
AP	Activités pédagogiques	a	b	c	d	e	f	g
VE	Vie de l'élève				=			=
ALO	Administration et Logistique				a+b+c			e+f
SRH	Restauration et Hébergement							
SBN	Bourses Nationales							
Sxxxxx	x							
	Section Opérations en capital							
OPC	Opérations en capital							
	Totaux des pièces justificatives	∑a	∑b	∑c	∑d	∑e	∑f	∑g

Nombre de bordereaux journaux : X
Total général des pièces de dépenses Y (d+X) report g

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 1
Edité le : *date de l'édition*
Page : 3

COMPTE FINANCIER DE L'EXERCICE *année de l'exercice*

PIECES JUSTIFICATIVES DES RECETTES (ORDRES DE RECETTES ET ATTENUATIONS DE RECETTES)

Codification des Services	Désignation des services	Ordres de recettes	Réimputations	Pièces justificatives	Total	Atténuations de recettes	Pièces justificatives	Total
	Services budgétaires							
	Section de Fonctionnement							
AP	Activités pédagogiques							
VE	Vie de l'élève							
ALO	Administration et Logistique							
SRH	Restauration et Hébergement							
SBN	Bourses Nationales							
Sxxxxx	x							
	Section Opérations en capital							
OPC	Opérations en capital							
	Totaux des pièces justificatives	∑ a	∑ b	∑ c	∑ d	∑ e	∑ f	∑ g

Nombre de bordereaux journaux : X
Total général des pièces de dépenses Y (d+X) report g

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 1
Edité le : *date de l'édition*
Page : 4

COMPTE FINANCIER DE L'EXERCICE *année de l'exercice*

PIECES JUSTIFICATIVES DES COMPTES DES CLASSES 1, 2 ET 4

ORDRES DE PAIEMENT ETABLIS PAR L'ORDONNATEUR OU L'AGENT COMPTABLE

Numéros des comptes	Intitulés des comptes	Ordres de paiement	Pièces justificatives	Total	Observations
		a	b	l = a+b	
	Totaux des pièces justificatives	∑ a	∑ b	∑ l	

Liste des comptes concernés : 165, 275,4017, 4047, 4081, 4084, 4091, 425, 427, 4282, 4286, 431, 437, 4382, 4386, 4431, 4432, 4433, 4434, 4438, 4455, 4456, 447, 4482, 4486, 4663, 4664, 4667, 4668, 4671, 4675,4686, 47312, 47313, 47318, 4735.

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 1
Edité le : *date de l'édition*
Page : 5

RECAPITULATION

Pièces générales	Total nombre de pièces produites
Pièces justificatives des dépenses	Y + g
Pièces justificatives des recettes	Y' + g'
Pièces justificatives des ordres de paiement	I
Total Général	

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 2
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

BALANCE DÉFINITIVE DES COMPTES DU GRAND LIVRE

Numéro des comptes	Intitulé des comptes	Débits			Crédits			Bilan de sortie	
		Bilan d'entrée	Opérations exercice	total	Bilan d'entrée	Opérations exercice	total	actif	passif
		A	B	C = A+B	D	E	F =D+E	Si C>F alors G = C-F	Si F >C alors H = F-C
	Totaux classe x								

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 3
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

DÉVELOPPEMENT DES CHARGES

Numéro des comptes	Intitulés des comptes	Montant des charges			Situation / prévisions	
		Montant brut des mandats	reversements	Montant net des charges	Crédits ouverts	Crédits budgétaires non employés
Première section : fonctionnement						
	Service : Nom du service opérations de l'année					
	Total service	*Σ colonne*	*Σ colonne*	*Σ colonne*	*BI + DBM*	*BI + DBM - Σ charges nettes*
	Service : Nom du service opérations sur crédits d'extourne					
	Total service	*Σ colonne*		*Σ colonne*	*Σ crédits d'extourne*	*Σ crédits d'extourne - Σ charges nettes*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 3
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

DÉVELOPPEMENT DES CHARGES

Numéro des comptes	Intitulés des comptes	Montant des charges			Situation / prévisions	
		Montant brut des mandats	reversements	Montant net des charges	Crédits ouverts	Crédits budgétaires non employés
Totaux de la première section						
	opérations de l'année					
	Total					
	opérations sur crédits d'extourne					
	Total					

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 3
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

DÉVELOPPEMENT DES CHARGES

Numéro des comptes	Intitulés des comptes	Montant des charges			Situation / prévisions	
		Montant brut des mandats	reversements	Montant net des charges	Crédits ouverts	Crédits budgétaires non employés
Deuxième section : opérations en capital						
	opérations de l'année					
	Total	*Σ colonne*	*Σ colonne*	*Σ colonne*	*BI + DBM*	*BI + DBM - Σ charges nettes*
Totaux généraux des dépenses						
	opérations de l'année					
	Total					
	opérations sur crédits d'extourne					
	Total					

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 4
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

DÉVELOPPEMENT DES PRODUITS

Numéro des comptes	Intitulés des comptes	Montant des produits			Situation / prévisions	
		Montant brut des ordres de recettes	Annulations des ordres de recettes	Montant net des Produits	Prévisions de produits	Réalisation plus ou moins values
Première section : fonctionnement						
	Service : *Nom du service* opérations de l'année					
	Total service	*Σ colonne*	*Σ colonne*	*Σ colonne*	*BI + DBM*	*Σ produits nets – (BI + DBM)*
	Service : *Nom du service* opérations sur produits d'extourne					
	Total service	*Σ colonne*		*Σ colonne*	*Σ produits d'extourne*	*Σ Produits nets - Σ produits d'extourne*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 4
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

DÉVELOPPEMENT DES PRODUITS

Numéro des comptes	Intitulés des comptes	Montant des produits			Situation / prévisions	
		Montant brut des ordres de recettes	Annulations des ordres de recettes	Montant net des Produits	Prévisions de produits	Réalisation plus ou moins values
Totaux de la première section						
	opérations de l'année					
	Total					
	opérations sur crédits d'extourne					
	Total					

ANNEXE 10 - PIECES DU COMPTE FINANCIER

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 4
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

DÉVELOPPEMENT DES PRODUITS

Numéro des comptes	Intitulés des comptes	Montant des produits			Situation / prévisions	
		Montant brut des ordres de recettes	Annulations des ordres de recettes	Montant net des Produits	Prévisions de produits	Réalisation plus ou moins values
Deuxième section : opérations en capital						
	opérations de l'année					
	Total	*Σ colonne*	*Σ colonne*	*Σ colonne*	*BI + DBM*	*Σ produits nets – (BI + DBM)*
Totaux généraux des produits						
	opérations de l'année					
	Total					
	opérations sur produits d'extourne					
	Total					

ANNEXE 10 - PIECES DU COMPTE FINANCIER

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 5
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

EXECUTION DU BUDGET

Code du service	Intitulé du service	Montant net des dépenses	Montant net des recettes
Première section : fonctionnement			
AP	Activité pédagogique	d1	r1
VE	Vie de l'élève	d2	r2
ALO	Administration et logistique	d3	r3
	Total services généraux	A1 = d1+d2+d3	B1 = r1+r2+r3
SRH	Service restauration hébergement	d4	r4
SBN	Service bourses nationales	d5	r5
	Total services spéciaux	A2 = d4+d5	B2 = r4+r5
	Total de la première section	A = A1+A2	B= B1+B2
	Résultat		R = B - A
	CAF ou IAF		Report en E1 ou R1 tableau suivant
Deuxième section : opérations en capital			
	Opérations en capital	X	Y
	Total exécution budgétaire	A+X	B+Y

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 5
Edité le : *date de l'édition*
Page : 2

TABLEAU DE FINANCEMENT

Emplois		Ressources	
Insuffisance d'autofinancement	E1	R1	Capacité d'autofinancement
Immobilisations (C20 à 23)	E2	R2	Apports (C102, C103)
Participations et autres immobilisations financières (C 26 à 27) sauf 275	E3	R3	Subventions (C13)
		R4	Aliénation ou cessions immobilières (C775)
Remboursements des dettes financières (C16)	E4	R5	Augmentation des dettes financières (C16)
Dépôts et cautionnement versées (C275)	E5	R6	Dépôts et cautionnement remboursés (C275)
Total des emplois	**∑E**	**∑R**	**Total des ressources**
Apports au fonds de roulement	**Si ∑R >∑E = ∑R - ∑E**	**Si ∑E > ∑R = ∑E - ∑R**	**Prélèvements sur le fonds de roulement**

ANNEXE 10 - PIECES DU COMPTE FINANCIER

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 6
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

COMPTE DE RESULTAT

Charges	Montant	Produits	Montant
Charges d'exploitation Achats de marchandises Variation de stock Achat de matières premières et autres approv. Variation de stock Autres achats et versement assimilés Impôts taxes et versement assimilés Salaires et traitements Charges sociales Dotations aux amortissements et aux provisions Sur immobilisation Sur actif circulant Pour risques et charges Autres charges		Produits d'exploitation Ventes de marchandises Production vendue (biens et services) Production stockée Production immobilisée Subvention d'exploitation Reprise sur provisions et amortissement, transfert de charges Autres produits	
Total charges d'exploitation		Total produits d'exploitation	
Charges financières Dotations aux amortissements et aux provisions Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement		Produits financiers Reprise sur provisions et transferts de charges Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement	
Total charges financières		Total produits financiers	
Charges exceptionnelles sur opération de gestion sur opération en capital Dotations aux amortissements et aux provisions		Produits exceptionnels sur opération de gestion sur opération en capital Dotations aux amortissements et aux provisions	
Total charges exceptionnelles		Total produits exceptionnels	
Total général des charges (TGC)		Total général des produits (TGP)	
Résultat de l'exercice (déficit ou excédent)	= TGP-TGC		
CAF ou IAF			

ANNEXE 10 - PIECES DU COMPTE FINANCIER

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 7
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

BILAN

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
	Montant Brut	Amort et prov	Montant net	Montant net			
ACTIF IMMOBILISE					**CAPITAUX PROPRES**		
Immobilisations incorporelles (20)	000.00	000.00	000.00	000.00	Biens mis à dispo (102)	000.00	000.00
Immobilisations corporelles (21)					Biens remis en pleine propriété (103)	000.00	000.00
- Terrains et constructions	000.00	000.00	000.00	000.00	réserves (1068)	000.00	000.00
- Installations techniques	000.00	000.00	000.00	000.00	report à nouveau (110 - 119) (a	000.00	000.00
- Collection	000.00	000.00	000.00	000.00	résultat (120 - 129) (b)	000.00	000.00
- autres immo	000.00	000.00	000.00	000.00			
Immobilisations en cours (23)	000.00	000.00	000.00	000.00	Subventions d'investissements (131à 138 - 139)	000.00	000.00
Immobilisations financières					**PROVISIONS**		
- Participations et créances rattachées à des participations (26)	000.00	000.00	000.00	000.00	Provisions pour risques et charges (15)	000.00	000.00
- Autres immobilisations financières (27)	000.00	000.00	000.00	000.00	**DETTES**		
					Dettes financières (16)	000.00	000.00
Total actif immobilisé	∑ montant brut	∑ amort prov	∑ montant net	∑ montant	Total ressources stables	∑ montant	∑ montant

(a) report à nouveau précédé du signe – si négatif

(b) résultat précédé du signe – si négatif

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 7
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

BILAN

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
	Montant Brut	Amort et prov	Montant net	Montant net			
ACTIF CIRCULANT					**DETTES**		
Stocks matières premières (31)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Stocks autres appro (32)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Stocks en cours et produits finis (33 à 35)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Créances d'exploitation					Dettes d'exploitation	000.00	000.00
Créances clients et comptes rattachés (409, 411 à 418)	000.00	000.00	000.00	000.00	Dettes fournisseurs et comptes rattachés (401 à 408, 419)	000.00	000.00
Créances personnels et organismes sociaux (42 - 43)	000.00		000.00	000.00	Dettes personnels et organismes sociaux (42 - 43)	000.00	000.00
Etat et CT (44)	000.00		000.00	000.00	Etat et CT (44)	000.00	000.00
Autres créances (46 - 47 - 18 sauf 185)	000.00	000.00	000.00	000.00	Autres dettes (46 - 47 - 18 sauf 185)	000.00	000.00
Valeurs mobilières de placement (500)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Compte de liaison (185)	000.00		000.00	000.00	Compte de liaison (185)	000.00	000.00
Trésorerie (51 - 531 - 54 - 585)	000.00		000.00	000.00			
Charges constatées d'avance (486)	000.00		000.00	000.00	Produits constatés d'avance (487)	000.00	000.00
Total actif circulant	∑ montant brut	∑ amort prov	∑ montant net	∑ montant	Total passif circulant	∑ montant	∑ montant
Total général					Total général		

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 7
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

BILAN (page spécifique au budget annexe)

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
	Montant Brut	Amort et prov	Montant net	Montant net			
ACTIF CIRCULANT					**DETTES**		
Stocks matières premières (31)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Stocks autres appro (32)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Stocks en cours et produits finis (33 à 35)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Créances d'exploitation					Dettes d'exploitation	000.00	000.00
Créances clients et comptes rattachés (409, 411 à 418)	000.00	000.00	000.00	000.00	Dettes fournisseurs et comptes rattachés (401 à 408, 419)	000.00	000.00
Créances personnels et organismes sociaux (42 - 43)	000.00		000.00	000.00	Dettes personnels et organismes sociaux (42 - 43)	000.00	000.00
Etat et CT (44)	000.00		000.00	000.00	Etat et CT (44)	000.00	000.00
Autres créances (46 - 47 - 18 sauf 185)	000.00	000.00	000.00	000.00	Autres dettes (46 - 47 - 18 sauf 185)	000.00	000.00
Valeurs mobilières de placement (500)	000.00	000.00	000.00	000.00			
Compte de liaison (185)	000.00		000.00	000.00	Compte de liaison (185)	000.00	000.00
Charges constatées d'avance (486)	000.00		000.00	000.00	Produits constatés d'avance (487)	000.00	000.00
Total actif circulant	∑ montant brut	∑ amort prov	∑ montant net	∑ montant	Total passif circulant	∑ montant	∑ montant
Total général					Total général		

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 7
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

FONDS DE ROULEMENT

Année antérieure	Année en cours	variation

BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT

Année antérieure	Année en cours	variation

TRESORERIE

Année antérieure	Année en cours	variation

TRESORERIE totale *

Année antérieure	Année en cours	variation

** inclue la trésorerie dégagée par un budget annexe. Cette ligne ne figure pas au bilan du budget annexe*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*

Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*

Type et nom

Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*

Pièce n° 8

Edité le : *date de l'édition*

Page : *n° de la page*

BALANCE DÉFINITIVE DES COMPTES DE VALEURS INACTIVES

Numéro des comptes	Intitulé des comptes	Débits			Crédits			Soldes	
		Bilan d'entrée	Opérations exercice	total	Bilan d'entrée	Opérations exercice	total	Débiteurs	Créditeurs
		A	B	C = A+B	D	E	F =D+E	Si C>F alors G = C-F	Si F >C alors H = F-C
	Totaux classe x								

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 9
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

RAPPORT SUR LE COMPTE FINANCIER DE L'EXERCICE *année de l'exercice*

Présenté par :

Ordonnateur *Nom Prénom*,

Et agent comptable [1] *Nom, Prénom*,

X : Nombre de pièces jointes en annexe

[1] Si le rapport sur le compte financier est commun à l'ordonnateur et à l'agent comptable, seule la pièce 9 est à produire. Lorsque le rapport du comptable est disjoint de celui de l'ordonnateur, la pièce 9 est à compléter par l'ordonnateur et le rapport de l'agent comptable est consigné sur la pièce 9bis.

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 9 bis
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

RAPPORT SUR LE COMPTE FINANCIER DE L'EXERCICE *année de l'exercice*

Présenté par :

Agent comptable *Nom, Prénom*,

X : Nombre de Pièces jointes en annexes

ANNEXE 10 - PIECES DU COMPTE FINANCIER

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 10
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

TABLEAUX DES IMMOBILISATIONS AMORTISSEMENTS ET DEPRECIATIONS

Numéro des comptes	Intitulé des comptes	(A) Montant net	(B) Amortissement 28	(C) Dépréciation 29	Amortissement neutralisé	Amortissement réel	Valeur résiduelle
205	Concessions droits similaires	Bilan de sortie	Bilan de sortie	Bilan de sortie	Donnée issue du module immo	Donnée issue du module immo	= A-B-C
211	Terrains						
212	Agencements						
213	Constructions						
214	Constructions sur sol …						
215	Installations techniques						
216	Collections						
2181	Installations générales						
2182	Matériel de transport						
2183	Matériel de bureau						
2184	Mobilier						
	total	∑ montant net	∑ amortissement	∑ dépréciation	∑ amortissement neutralisé	∑ amortissement réel	∑ valeur résiduelle

23	Participations et créances…	Bilan de sortie		Bilan de sortie			= A-C
		∑ montant net		∑ dépréciation			∑ valeur résiduelle
26	Participations et créances…	Bilan de sortie		Bilan de sortie			= A-C
		∑ montant net		∑ dépréciation			∑ valeur résiduelle
27	Autres immobilisations fin…	Bilan de sortie		Bilan de sortie			= A-C
		∑ montant net		∑ dépréciation			∑ valeur résiduelle

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 11
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

INVENTAIRE DES APPROVISIONNEMENTS STOCKES

Numéro des comptes	Désignation des approvisionnements	Unité	Quantité (A)	PU TTC Dernier appro (B)	Total des approvisionnements	Total du solde du compte de la balance	Observations
311	Denrées Denrées						*Voir détail PJ*
				Sous total approvisionnement			
313	Matières d'œuvre						*Voir détail PJ*
				Sous total approvisionnement			
				Total général	∑ sous totaux	∑ au dessus	Total comptes classe 3

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 12
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

VARIATION DETAILLEE DES STOCKS ET DES EN COURS

Numéro des comptes	Nature des stocks et des en cours	Stocks au *01/01 Année N*	Variation Service général	Variation services spéciaux	Stocks au *31/12 Année N*
--	MATIERES PREMIERES ET AUTRES APPROVISIONNEMENTS				
--	--				
--	--				
--	--				
	Augmentation = ordre de reversement compte 603x				
	Diminution stock = mandat compte 603x				
--	PRODUITS ou SERVICES EN COURS ou EN STOCKS				
--	--				
--	--				
--	--				
	Augmentation = ordre de recette compte 713x				
	Diminution = annulation des ordres de recettes cpt 713x				

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 13
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

TABLEAU DES PROVISIONS

Nature de la provision	Provisions au début de l'exercice (A)	Dotations de l'exercice Augmentation (B)	Reprises de l'exercice Diminution (C)	Provisions à la fin de l'exercice
Pour risques et charges (15) N° et libellé des comptes	Bilan d'entrée			= A + B - C
Pour dépréciation des immobilisations (29) N° et libellé des comptes	Bilan d'entrée			= A + B - C
Pour dépréciations des stocks et en cours (39) N° et libellé des comptes	Bilan d'entrée			= A + B - C
Pour dépréciation des comptes de tiers (49) N° et libellé des comptes	Bilan d'entrée			= A + B - C
Pour dépréciation des comptes financiers (59) N° et libellé des comptes	Bilan d'entrée			= A + B - C
total	∑ colonne	∑ colonne	∑ colonne	∑ colonne

Les diverses provisions sont détaillées en annexe de cette pièce

Ministère : EDUCATION NATIONALE
Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 14
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

ELEMENTS D'ANALYSE FINANCIERE

	Année *N-4*	Année *N-3*	Année *N-2*	Année *N-1*	Année *N*
Fonds de Roulement	*Reprise année N-4*	*idem*	*idem*	*idem*	*idem*
Jours FdR	(FdR/cpt60à65)*360	*idem*	*idem*	*idem*	*idem*
Besoin en Fonds de Roulement	*Reprise année N-4*	*idem*	*idem*	*idem*	*idem*
Trésorerie	= FdR - BFdR	*idem*	*idem*	*idem*	*idem*
Jours de Trésorerie	(Trésorerie/cpt60à65)*360	*idem*	*idem*	*idem*	*idem*
Taux moyen de charges à payer	(cpt 40 [sauf 4084], 42, 43, 46 / cpt 60 à 65) * 100	*idem*	*idem*	*idem*	*idem*
Taux de non recouvrement	(cpt 41 / cpt 70) * 100	*idem*	*idem*	*idem*	*idem*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 15
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° 1*

PROCES VERBAL DE CAISSE ET DE PORTEFEUILLE A LA DATE DU 31 DECEMBRE *année de l'exercice*

NUMERAIRE						
Billets :	n de	500,00 €	000.00	EPLE *Nom*	*RNE*	*Solde 531*
	n de	200,00 €	000.00	EPLE *Nom*	*RNE*	*Solde 531*
	n de	100,00 €	000.00	EPLE *Nom*	*RNE*	*Solde 531*
	n de	50,00 €	000.00	EPLE *Nom*	*RNE*	*Solde 531*
	n de	20,00 €	000.00			
	n de	10,00 €	000.00			
	n de	5,00 €	000.00			
Pièces :	n de	2,00 €	000.00			
	n de	1,00 €	000.00			
	n de	0,50 €	000.00			
	n de	0,20 €	000.00			
	n de	0,10 €	000.00			
	n de	0,05 €	000.00			
	n de	0,02 €	000.00			
	n de	0,01 €	000.00			
		Total	**000.00**	Solde des comptes 531		

Version établissement support d'agence comptable

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 15
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° 2*

PROCES VERBAL DE CAISSE ET DE PORTEFEUILLE A LA DATE DU 31 DECEMBRE *année de l'exercice*

VALEURS ACTIVES DETENUES PAR L'AGENT COMPTABLE		
Libellé valeur active	000.00	
Libellé valeur active	000.00	
Total	**000.00**	
VALEURS INACTIVES DETENUES PAR L'AGENT COMPTABLE		
86**1** *intitulé du compte*	000.00	
86**2** *intitulé du compte*	000.00	
86XXX *intitulé du compte*	000.00	
86XXX *intitulé du compte*	000.00	
Ou toutes les subdivisions éventuelles des 2 comptes cités		
Total	**000.00**	Solde du compte 863

Version établissement support d'agence comptable et établissement « rattaché »

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 15
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° 1*

PROCES VERBAL DE CAISSE ET DE PORTEFEUILLE A LA DATE DU 31 DECEMBRE *année de l'exercice*

NUMERAIRE				
Billets :	n de	500,00 €	000.00	EPLE *Nom* *RNE* *(Solde 53) 000.00*
	n de	200,00 €	000.00	
	n de	100,00 €	000.00	
	n de	50,00 €	000.00	
	n de	20,00 €	000.00	Numéraire détaillé dans la caisse de l'agence comptable
	n de	10,00 €	000.00	
	n de	5,00 €	000.00	
Pièces :	n de	2,00 €	000.00	
	n de	1,00 €	000.00	
	n de	0,50 €	000.00	
	n de	0,20 €	000.00	
	n de	0,10 €	000.00	
	n de	0,05 €	000.00	
	n de	0,02 €	000.00	
	n de	0,01 €	000.00	
		Total	**000.00**	Solde des comptes 531

Version établissement non support d'agence comptable

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 16
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

COMPTE DE DEPOTS DE FONDS AU TRESOR

ETAT DE DEVELOPPEMENT ET D'ACCORD DU SOLDE AU 31 DECEMBRE *année de l'exercice*

Agent comptable : *Nom de l'agent comptable*

Compte de dépôt de fonds
N° *référence IBAN du compte*
Tenu par le comptable du trésor
Référence

DETAIL DES OPERATIONS FORMANT LE SOLDE DU COMPTE 5151

			Débit Crédit	Reprise balance Reprise balance
I – solde débiteur d'après les écritures du comptable				Débit - crédit
II – Opérations imputées au compte de dépôts de fonds par le comptable du Trésor désigné ci-dessus 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 comptable du trésor	Par l'agent comptable			
		Recettes (à ajouter)	000.00	
			000.00	
		Total		**000.00**
		Dépenses (à déduire)	- 000.00	
			- 000.00	
		Total		**- 000.00**
		Montant net (à reporter)		000.00

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 16
Edité le : *date de l'édition*
Page : 2

			Report	000.00
III – Opérations imputées au compte de dépôts de fonds par l'agent comptable désigné ci-dessus pendant l'année écoulée et comprises dans les écritures du comptable du Trésor au cours de l'année suivante.				
Date de passation des écritures		Nature des opérations	montant	
Par le comptable du trésor	Par l'agent comptable			
		Recettes (à déduire)	- 000.00	
			- 000.00	
		Total		**- 000.00**
		Dépenses (à ajouter)	000.00	
			000.00	
		Total		**000.00**
		Total au solde créditeur du compte courant d'après les écritures du comptable du Trésor		000.00

A : *Localisation*, le *date*
L'agent comptable : *nom de l'agent comptable*
Signature

le *: désignation du comptable du trésor chargé de la tenue du compte*
signature

Cette pièce peut être remplacée par l'état de concordance fournie par la direction des finances publiques concernée et contresignée par l'agent comptable.

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 17
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

ETAT DE CONCORDANCE DES COMPTES DES BUDGETS ANNEXES / BUDGET PRINCIPAL

Comptes budget(s) annexe(s)				Comptes budget principal			
Compte(s)	Libellé [établissement]	Solde débiteur	Solde créditeur	Compte(s)	Libellé [compte]	Solde débiteur	Solde créditeur
185	Budget annexe A	000.00	000.00	185x	Compte Budget annexe A	000.00	000.00
185	Budget annexe B	000.00	000.00	185y	Compte Budget annexe B	000.00	000.00

Cet état de concordance concerne les comptes 181 et 185 qui peuvent avoir un solde normalement débiteur ou créditeur dans la comptabilité de l'établissement ou du budget annexe

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 17
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

ETAT DE CONCORDANCE DES COMPTES DES BUDGETS ANNEXES / BUDGET PRINCIPAL

ETAT NEANT

Comptes budget(s) annexe(s)				Comptes budget principal			
Compte(s)	Libellé [établissement]	Solde débiteur	Solde créditeur	Compte(s)	Libellé [compte]	Solde débiteur	Solde créditeur

Edition pour un établissement sans budget annexe

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 18
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

DEVELOPPEMENT DU SOLDE DU COMPTE

N° DU COMPTE ET INTITULE

Débit : 000.00

Crédit : 000.00

Solde *débiteur ou créditeur* : 000.00 (montant repris de la pièce 2 du compte financier)

Exercice d'origine	Détail des opérations formant le solde du compte Indication éventuelle de la date de recouvrement ou de paiement	débit	crédit
	------	000.00	000.00
	------	000.00	000.00
	Total des opérations détaillées	∑ des débits	∑ des crédits
	Solde des opérations détaillées		
	Bilan d'entrée du compte *n° du compte*		

Les soldes des comptes 165, 275, de la classe 4 (sauf 49), des comptes de la classe 5 (sauf 531, 5151, 590) sont à détailler.

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 19
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

DEVELOPPEMENT DU SOLDE DU COMPTE

N° DU COMPTE ET INTITULE (valeurs inactives)

Au 31 décembre *année de l'exercice*

Nature des valeurs inactives et numéros des séries en stock	nombre	Valeur unitaire	montant
		000.00	= nbre* Vu
		000.00	= nbre* Vu
		Total égal du solde débiteur du compte	∑ colonne

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 20
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n° de la page*

ETAT DES CONSOMMATIONS AFFERENTES AUX CONCESSIONS DE LOGEMENT

Nom et qualité des bénéficiaires 1	Période d'occupation	Nature de la concession 2	Montant TTC des consommations	Cas des concessions accordées par nécessité absolue de service		Remboursement des consommations *A renseigner pour toutes les natures de concessions*
				Allocation 3	dépassement	

1 – les concessions accordées successivement, pour un même logement, à plusieurs titulaires apparaissent dans l'ordre de la succession.

2 – NAS : nécessité absolue de service, US : utilité de service, COP : convention d'occupation précaire, L : libre (non occupé)

3 – joindre à cette pièce la délibération de la collectivité

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 21
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

PROCES-VERBAL DE REMISE DE SERVICE

CONSTATANT

1 – La situation des services confiés à : *Nom Prénom*
Grade : *grade*
Agent comptable sortant

2 – de la remise de ces services à : *Nom Prénom*

Grade : *grade*
Agent comptable entrant

Situation des services

Le *date et heure* nous soussignés *Nom et prénom de l'ordonnateur ou de son représentant* avons procédé à la remise de service de :
Nom et prénom agent comptable sortant à *Nom et prénom* agent comptable entrant, en présence de *Nom Prénom*, représentant le directeur régional ou départemental des finances publiques.

Après nous avoir fait remettre les livres, états, documents et pièces comptables ainsi que les espèces et les valeurs détenues par le comptable sortant, avons vérifié la balance, certifié les états de développement de solde des comptes annexés au présent procès verbal et avons reconnus les disponibilités de l'établissement :

Compte de caisse : *montant A*

Caisse : *Montant (somme de tous les comptes de caisse des établissements composant l'agence comptable)*

Billets de banque : *montant (sans objet pour établissement non support d'agence comptable)*
Pièces de monnaie : *montant (sans objet pour établissement non support d'agence comptable*

Compte trésor : *montant B*

Valeurs à l'encaissement *:* *montant C*

Règlement en cours de traitement : *montant D*

Total ∑ *A, B,C* *montant D*

Valeurs inactives en portefeuille : *montant*

Valeurs inactives chez le correspondant : *montant*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 21
Edité le : *date de l'édition*
Page : 2

PROCES-VERBAL DE REMISE DE SERVICE

ANNEXE A LA SITUATION DES SERVICES

Les soldes portés sur le procès-verbal de remise de service correspondent à la balance de remise de service.

Si des relevés de compte trésor sont parvenus à l'établissement entre la date d'édition et la date effective de la remise, d'une part et si la caisse est modifiée d'autre part, il est nécessaire de faire un état de concordance entre ces soldes du modèle :

Solde de la balance du compte 5151 :	*montant*
Opérations non enregistrées dans la comptabilité :	*montant (positif ou négatif selon le cas)*
Solde de la remise de service :	∑ *montants ci dessus*

Soldes de la balance des comptes de caisse :	*montant*
Opérations non enregistrées dans la comptabilité[1] :	*montant (positif ou négatif selon le cas)*
Solde remise de service :	∑ *montants ci dessus*

[1] Préciser le ou les établissements concernés

PROCES-VERBAL DE REMISE DE SERVICE

De l'inventaire des denrées et marchandises existant en magasin, il ressort qu'à ce jour, la valeur des approvisionnements de toute nature s'élève à *montant*,

Et que la valeur du patrimoine est d'après les comptes du bilan estimée à *montant* (valeur brute).

Remise de service

Nom prénom, nouvel agent comptable, nous ayant justifié de sa nomination de sa prestation de serment et présenté l'extrait d'inscription n° *numéro* délivré le *date* (*jour mois année*) constatant que l'AFCM consent à substituer sa garantie pour une somme de *montant* au cautionnement d'égale somme

Avons remis à *nom prénom*, les livres, états, pièces etc. relatifs aux dits services.

Après cette remise, *Nom prénom*, a déclaré prendre en charge, sous la réserve déterminée de l'article 17 du décret n° 64-1022 du 29 septembre 1964, tous les éléments de la comptabilité ainsi que les denrées et marchandises existant en magasin et le matériel inscrit à l'inventaire.

Observations :

- les écritures de dépenses sont arrêtées au mandat n° *numéro* bordereau n° *numéro*
- les écritures de reversement sont arrêtées à l'ordre de reversement n° *numéro* bordereau n° *numéro*
- les écritures de recettes sont arrêtées à l'ordre de recette n° *numéro* bordereau n° *numéro*
- les écritures d'annulation ou de réductions de recettes sont arrêtées à l'ordre d'annulation ou de réduction de recettes n° *numéro* bordereau n° *numéro*
- les ordres de paiement de l'ordonnateur sont arrêtés n° *numéro* bordereau n° *numéro*
- les ordres de paiement de l'agent comptable sont arrêtés n° *numéro* bordereau n° *numéro*
- la situation des dépenses engagées est présentée dans le tableau joint
- les opérations d'intégration du patrimoine sont effectuées à la date : *date*
- Compte financier présenté à l'autorité académique *: année*
  à la collectivité territoriale de rattachement : *année*
  au représentant de l'Etat : *année*
  au juge des comptes ou au pôle d'apurement administratif *: année*

Fait à *lieu de la passation* le *: date de la passation*

L'ordonnateur	Le comptable sortant	Le comptable entrant	Le représentant du directeur des finances publiques
Nom prénom	(ou son représentant) *Nom prénom*	*Nom prénom*	*Nom prénom*

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 22
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

ATTESTATION ADMINISTRATIVE

Vu le procès-verbal de remise de service du : *date (jour mois année)*

Le chef d'établissement soussigné, ordonnateur des dépenses et des recettes du *type et nom de l'établissement*

estime que *Nom Prénom* agent comptable sortant à[2] *:*

- satisfait à ses obligations réglementaires de comptable public
- n'a pas satisfait à ses obligations réglementaires de comptable public [3]

Fait à *lieu de la passation* le *: date de la passation*

L'ordonnateur[4]

Nom prénom

[2] Rayer la mention inutile ci-après

[3] Dans l'hypothèse où l'agent n' pas satisfait à ses obligations, établir un certificat de carence

[4] Indiquer la qualité du signataire

ANNEXE 10 - PIECES DU COMPTE FINANCIER

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 23
Edité le : *date de l'édition*
Page : *n°page*

BALANCE DES COMPTES DU GRAND-LIVRE ETABLIE LE JOUR DE LA MUTATION

Numéro des comptes	Intitulé des comptes	Débits			Crédits			Solde débiteur	Solde créditeur
		Bilan d'entrée	Opérations exercice	total	Bilan d'entrée	Opérations exercice	total		
		A	B	C = A+B	D	E	F =D+E	Si C>F alors G = C-F	Si F >C alors H = F-C
	Totaux classe x								

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Pièce n° 24
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

SIGNATURES

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'établissement et qu'il n'en existe aucune autre à sa connaissance. (1)

A *Ville,* le *date de la signature*

L'agent comptable, *Nom de l'agent comptable*

Montant du cautionnement : 0000.00

L'ordonnateur soussigné, certifie l'exactitude du montant des titres de dépenses et du montant des titres de recette inscrits au présent compte financier. (1)

A *Ville,* le *date de la signature*

L'ordonnateur, *Nom de l'ordonnateur*

Arrêt sans réserves (2) l'ensemble du compte financier par le conseil d'administration dans sa séance du *date de la séance du CA*

A *Ville,* le *date de la signature*

Le président du conseil d'administration, *Nom du président du CA*

(1) ***La signature de cette pièce vaut pour l'ensemble des pièces du présent document sauf dans le cas d'inscriptions manuscrites et pour la pièce 16***.

(2) En cas de réserves émises par le conseil d'administration rayer la mention sans réserves et joindre le procès verbal de la délibération du CA.

ANNEXE 11- FEUILLET BUDGETAIRE ET ORDRE DE PAIEMENT

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

FEUILLET BUDGETAIRE DES : *type d'opération*
(Mandats, ordre de reversements, ordres de recettes, annulation ou réduction de recettes)

SERVICE : *code et intitulé du service*
COMPTE : *numéro et intitulé du compte*

date	Numéro Ordre - Bordereau	Montant	Pièces justificatives	Références
NOMBRE DE *type opération* : CERTIFICATS :		*montant total*	*nombre PJ*	TOTAUX DU COMPTE

ANNEXE 11- FEUILLET BUDGETAIRE ET ORDRE DE PAIEMENT

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*
Edité le : *date de l'édition*
Page : 1

ORDRES DE PAIEMENTS

COMPTE : *numéro et intitulé du compte*

Date	Numéro Ordre - Bordereau	Montant	Pièces justificatives	Références
NOMBRE D'ORDRES DE PAIEMENT :		*Montant total*	*Nombre PJ*	TOTAUX DU COMPTE

Ministère : EDUCATION NATIONALE

Académie : *nom de l'académie*
Exercice : *année de l'exercice*

Etablissement : *RNE*
Type et nom
Adresse

Région ou département : *nom de la région ou du département*

BORDEREAU RECAPITUALITF
DES LIASSES DU COMPTE FINANCIER

Compte financier adressé à : *Direction départementale des finances publiques de xxxx ! !*

NUMERO DE CARTON OU SAC	NUMERO DES LIASSES (Série unique)	CONTENU DES LIASSES
	01/11	*Exemple : pièces générales du budget principal et pièces générales du budget annexe*
	02/11	*Exemple : Bordereau des mandats, des ordres de reversements, des ordres de recettes, des annulations de recettes et des ordres de paiement*
	03/11	*Exemple service AP mandat compte xxx à ordre annulation recette compte yyy*
		Exemple service VE
		Exemple services ALO
		Exemple services RH
		Exemples services BN
		Exemples services OPC
		Exemples service général budget annexe
		Exemples opération en capital budget annexe
	11 /11	*Exemple : ordres de paiement compte 4xxx*

Fait à : le :

L'agent comptable

Nom prénom

Exemple d'étiquetage des liasses

Numéro
du
département

N°

DESIGNATION
DE LA COMPTABILITE

Référence de l'établissement et des éventuels budgets annexes

EXERCICE : *année*

Du : *service et compte (1er de la liasse)*

Au : *service compte (dernier de la liasse)*

Liasse n° n / n*

L'étiquette des liasses des pièces générales est de couleur verte

L'étiquette des liasses de pièces justificatives est de couleur blanche

* le premier **n** indique le numéro de la liasse. Le second **n** indique le nombre total des liasses.

ANNEXE 12 - JUSTIFICATION DES COMPTES

Nota : Les justifications des soldes sont prescrites au titre des documents généraux

Les justifications des débits et des crédits sont produites au titre des pièces justificatives prévues par la nomenclature

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
Classe 1 - Compte de capitaux				
10 - Capital et réserves				
102 - Biens mis à disposition des EPLE	J	J		Crédit : décision attribution précisant la nature et la valeur du bien Débit : opération de neutralisation selon le plan d'amortissement voté
103 - Biens mis en pleine propriété		J		Crédit : décision attribution
106 - Réserves				
11 - Report à nouveau				
12 - Résultat net de l'exercice				
13 - Subventions d'investissements				
131 - subventions d'équipement (subdivisé)		J		Crédit : notification de subventions ou tout document allouant la subvention
138 - autres subventions d'investissement		J		
139 - Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat	J			Débit : justification de l'amortissement de la subvention (neutralisation)
15 - provisions pour risque et charges	J	J		Débit, crédit : délibération du conseil d'administration
16 - Emprunts et dettes assimilées				
165 - Dépôts et cautionnement reçus	J		J	Débit : ordre de paiement relatif au remboursement Solde : état de développement
1674 - Avances de l'Etat et des collectivités	J	J	J	Débit crédit décision accordant l'avance Solde : situation des avances reçues
18 - Compte de liaison				
181 - Compte de liaison des établissements			J	Solde : Certificat du comptable pour justifier le solde inverse (BA/BP)
185 Opérations de trésorerie inter services			J	Solde : Certificat du comptable pour justifier le solde inverse (BA/BP)
186 - Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges)	J			Opérations budgétaires Opérations budgétaires
187 - Biens et prestations de services échangés entre établissements		J		

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
Classe 2 - comptes d'immobilisations				
20 - Immobilisations incorporelles (subdivisé) 21 - Immobilisations corporelles (subdivisé)	J J	J J	J J	Débit crédit opérations budgétaires justifications prévues par la nomenclature
23 - Immobilisations en cours (subdivisé)	J	J	J	Débit : justifications prévues par la nomenclature (opérations budgétaires). Crédit : justifications récapitulant les intégrations aux comptes d'immobilisations définitifs (opérations internes d'ordre non budgétaires).
26 - Participations et créances rattachées à des participations (subdivisé)	J	J	J	Débit et crédit : justifications prévues par la nomenclature. Solde : état de l'actif. Pour les titres et valeurs exceptionnellement détenus par l'agent comptable, procès-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 exceptionnellement 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.
27 - Autres immobilisations financières 271 - Titres immobilisés (droit de propriété) 272 - Titres immobilisés (droit de créance)			J J	Solde : état de l'actif. Pour les titres et valeurs exceptionnellement détenus par l'agent comptable, procès-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 exceptionnellement dans un autre établissement), bordereau détaillé par compte, certifié par l'agent comptable et accompagné de l'état d'accord de l'établissement dépositaire
275 - Dépôts et cautionnement versés	J		J	Opérations non budgétaires. Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur et appuyés des pièces justificatives établissant les droits des parties prenantes. État de l'actif. Solde : état de développement

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
276 - Autres créances immobilisées	J		J	Débit : opérations budgétaires justifications prévues par la nomenclature. Solde : état détaillé des créances immobilisées.
28 - Amortissements des immobilisations (subdivisé)		J	J	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 et des amortissements pratiqués
29 - Provisions pour dépréciation des immobilisations (subdivisé)	J	J	J	Débit et crédit : justifications prévues par la nomenclature. Solde : état des provisions (opérations budgétaires).
Classe 3 - comptes de stocks et en cours				
31 - Matières premières (subdivisé)			J	
32 - Autres approvisionnements (subdivisé)			J	Solde : copie de l'inventaire des stocks et en-cours au 31 décembre
33 - En cours de productions de biens (subdivisé)			J	
34 - En cours de productions de services (subdivisé)			J	
35 - Produits (subdivisé)			J	
39 - Provisions pour dépréciations des stocks et en cours (subdivisé)	J	J		Débit et crédit : justifications prévues par la nomenclature. Etat des provisions.

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
Classe 4 - compte de tiers				
40 - Fournisseurs et comptes rattachés				
401 - Fournisseurs ordinaires	J		J	Débit : ordre de paiement établi par l'agent comptable. Solde : état de développement
403 - Fournisseurs effets à payer			J	Solde : état de développement
404 - Fournisseurs d'immobilisations				
4042 - Fournisseurs d'immobilisations			J	Solde : état de développement
4047 - Fournisseurs d'immobilisations retenues de garanties	J		J	Débit : ordre de paiement établi par l'agent comptable. Solde : état de développement
405 - Fournisseurs d'immobilisations effets à payer			J	Solde : état de développement
408 - Fournisseurs factures non parvenues	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers. Éventuellement, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif. Solde : état de développement.
409 fournisseurs débiteurs			J	Solde : état de développement
41 - Clients et comptes rattachés				
411 - Familles collectivités et établissements hébergés			J	Solde : état des restes à recouvrer
412 - Autres clients			J	
413 - Clients effets à recevoir			J	
416 - Créances contentieuses			J	
418 - Clients ordres de recettes à établir			J	Solde : état détaillé des ordres de recettes à établir
419 - Clients créditeur			J	Solde : état de développement

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
42 - Personnel et comptes rattachés				
421- Personnel rémunérations dues			J	Solde : état de développement
422 - Personnel remboursement de frais			J	
425 - Personnel avances et acomptes	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur ou par l'agent comptable s'il s'agit d'avances sur salaires. Dans ce dernier cas, l'ordre est appuyé de l'autorisation écrite de l'ordonnateur. Solde : état de développement
427 - Personnel oppositions	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde : état de développement.
428 - Personnel charges à payer et produits à recevoir				
4282 - Personnel dettes provisionnées pour congés payés	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant les droits 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.
4286 - Personnel autres charges à payer	J		J	
4287 - Personnel produits à recevoir			J	
429 Déficits et débets des comptables et régisseurs				Débit : copie des ordres de reversement. Solde : état de développement
4291 - Déficits constatés avant émission de l'ordre de reversement	J		J	
4292 - Déficits constatés après émission de l'ordre de reversement	J		J	
4294 - Débets constatés par arrêté du ministre	J		J	Débit : copie de l'arrêté de débet émis soit par le ministre de l'économie et des finances, soit par le ministre de tutelle. Solde : état de développement
4295 - Débets constatés par arrêt du juge des comptes	J		J	Débit : copie des jugements ou arrêts du juge des comptes. Solde : état de développement

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
43 - Sécurité sociale et organismes sociaux				
431 - Sécurité sociale			J	Solde : état de développement
432 - Autres organismes sociaux			J	
438 - Organismes sociaux charges à payer et produits à recevoir				
4382 - Organismes sociaux charges sociales sur congés à payer	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers. Éventuellement, copie des ordres de recettes établis quand le montant réel de la dépense est inférieur au montant évaluatif. Solde : état de développement.
4386 - Organismes sociaux autres charges à payer	J		J	
4387 - Organismes sociaux produits à recevoir			J	Solde : état détaillé des produits à recevoir
44 - Etat et autres collectivités publiques				
441 - Etat et autres collectivités publiques subventions reçues ou à recevoir			J	Solde : état de développement ou des restes à recouvrer
443 - Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités et établissements publics, les organismes internationaux	J		J	Débit : ordre de paiement Solde : état de développement
445 - Taxes sur le chiffre d'affaires				
4455 - TVA à décaisser	J			Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur, appuyés de la déclaration fiscale
4456 - TVA déductible	J			Débit : relevé des débits faisant référence aux numéros des ordres de dépenses ou renvoi au journal des charges
4457 - TVA collectée		J		Crédit : relevé des crédits faisant référence aux numéros des ordres de recettes ou renvoi au journal des produits
4458 - TVA à régulariser ou en attente	J		J	Débit : copie de la déclaration fiscale. ordres de paiement établis par l'ordonnateur relevé des débits faisant référence aux ordres de recettes Solde : état de développement
447 - Autres impôts taxes et versements assimilés	J		J	Débit : ordre de paiement établi par l'ordonnateur. Solde : état de développement

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
448 - Etat et autres collectivités publiques charges à payer et produits à recevoir				
4482 - Etat et autres collectivités publiques charges fiscales sur congés payés	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
4486 - Etat et autres collectivités publiques autres charges à payer	J		J	
4487 Etat et autres collectivités publiques produits à recevoir	J		J	Solde: état détaillé des produits à recevoir
46 - Débiteurs et créditeurs divers				
462 - Créances sur cessions d'immobilisations et VMP			J	Solde : état des restes à recouvrer
463 - Autres comptes débiteurs ordres de recettes à recouvrer			J	
466 - Autres comptes créditeurs				
4662 - Mandats à payer			J	Solde : état des restes à payer
4663 - Virements à réimputer	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde : état de développement
4664 - Excédents de versement à rembourser	J		J	
4667 - Oppositions	J		J	
4668 - Ordre de paiement de l'ordonnateur	J		J	Débit ordre de paiement de l'ordonnateur Solde : état de développement
468 Produits à recevoir et charges à payer				
4682 - Charges à payer sur ressources affectées			J	Solde : état de développement
4684 - Produits à recevoir sur ressources affectées			J	
4686 - Charges à payer	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'ordonnateur et appuyés des pièces justificatives établissant le droit des créanciers. Solde : état de développement
4687 - Produits à recevoir			J	Solde: état détaillé des produits à recevoir

ANNEXE 12 - JUSTIFICATION DES COMPTES

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
47 - Comptes transitoires ou d'attente				
471 - Recettes à classer			J	Solde : état de développement
472 - Dépenses à classer et à régulariser			J	
473 - Recettes et dépenses à transférer				
4731 recettes à transférer	J		J	Débit : ordres de paiement établis par l'agent comptable. Solde : état de développement
4732 dépenses à transférer			J	Solde : état de développement
476 - Différences de conversion en devises (actif)				
4761 - Diminution de créances	J		J	Débit : état détaillé des pertes latentes constatées. Solde : état de développement
4762 - Augmentation de dettes	J		J	
4768 - Différences compensées par couverture de change	J		J	Débit : état détaillé des différences compensées. Solde : état de développement
477 différences de conversions en devises (passifs)				
4771 - Augmentations de créances	J		J	Crédit : état détaillé des gains latents constatés. Solde : état de développement
4772 - Diminution de dettes	J		J	
4778 - Différences compensées par couverture de change	J		J	Crédit : état détaillé des différences compensées. Solde : état de développement
478 autres comptes transitoires			J	Solde : état de développement
48 - Comptes de régularisation				
486 - Charges constatées d'avance			J	Solde : état de développement
487 - Produits constatés d'avance			J	
49 - Provisions pour dépréciations de compte de tiers	J	J		Débit et crédit : délibération du conseil d'administration. Certificat établi par l'ordonnateur

Comptes à justifier	Débit	Crédit	Solde	Justificatifs
Classe 5 : comptes financiers				
50 - Valeurs mobilières de placement	J	J	J	Débit et crédit : délibération du conseil d'administration pour les placements budgétaires ou décision du comptable supérieur du trésor chargé du contrôle de la gestion de l'agent comptable, pour les placements de trésorerie,
51 - Banques, établissements financiers et assimilés				
511 - Valeurs à l'encaissement			J	Solde : état de développement
515 - Trésor				
5151 - Compte trésor			J	Solde : état de développement et d'accord du solde (visé par l'établissement financier)
5159 Trésor règlements en cours de traitement			J	Solde : état de développement
53 - caisse			J	Solde consolidée dans la caisse de l'agent comptable
54 - Régies d'avances et accréditifs				
542 - Avances consenties			J	Solde : état d'accord par bénéficiaires d'avances, le cas échéant, un état récapitulatif
543 - Régies d'avances			J	Solde : état d'accord par régisseur, le cas échéant, un état récapitulatif
545 - Régies de recettes			J	Solde : état de développement
548 - Avances pour menues dépenses			J	Solde : état d'accord par bénéficiaires d'avances, le cas échéant, un état récapitulatif
59 - Provisions pour dépréciations des comptes financiers	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 déplacement Solde : état de développement

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'établissement ou la reconnaissance d'un service rendu, ainsi qu'un 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 lesdits 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 ;
- au paiement d'avances sur salaires.

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 ;
- acompte sur vente d’objets confectionnés.

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.

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 liés 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.

ACTIF IMMOBILISE

Ensemble des biens et valeurs destinés à rester durablement dans l'établissement.

Il est composé :

- des immobilisations incorporelles ;
- des immobilisations corporelles ;
- des immobilisations financières.

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 (COMPTABILITE GENERALE)

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 (COMPTABILITE 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 relevant 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.

Dans les établissements publics locaux d’enseignement, lorsque l’immobilisation n’est pas acquise sur fonds propres, l’amortissement pratiqué sur cette immobilisation fait l’objet d’une neutralisation par imputation à un compte de produits exceptionnels

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.

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) augmentée de la masse du résultat non distribué.

Dans les établissements publics, les notions de capacité d'autofinancement et l'autofinancement sont confondues.

AVOIR

C'est une créance en argent ou en nature, reconnue à un partenaire, à la suite 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 de 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.

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.

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.

Un budget opérationnel de programme (BOP) est la déclinaison d'une partie de programme sur un périmètre défini, géographique ou fonctionnel.

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 impôts.

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 différencie 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 locaux d'enseignement, 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 ;
- résultats excédentaires ;
- pertes ;
- subventions d'investissement.

CAUTION

Engagement de payer une somme pour garantir l'exécution d'une obligation contractuelle prise par une personne physique ou morale.

CHARGES

Terme comptable désignant les consommations de l'établissement chiffrées en valeur monétaire.

CHARGES (COMPTABILITE GENERALE)

Terme comptable désignant les obligations budgétaires auxquelles l'établissement ne peut se soustraire. La constatation d'une charge vient diminuer les disponibilités budgétaires nées des ouvertures de crédits. A la différence des dépenses, certaines charges ne génèreront pas la sortie de liquidités.

CHARGES (COMPTABILITE ANALYTIQUE)

Eléments 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 services faits mais dont les dépenses n'ont pas pu être ordonnancées à condition que le montant desdites dépenses soit suffisamment connu et évaluable. Le mandatement se fait au cours de l'exercice au vu des éléments connus et est régularisée au cours de l'exercice suivant.

Charges nées pendant l'exercice mais qui ne peuvent être comptabilisées comme telles à la clôture, pour diverses raisons dont la 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 dont l'importance 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 (COMPTABILITE 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 œuvres 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 dans les EPLE au montant des ventes, des prestations de service, des produits afférents aux activités annexes enregistrés au crédit des comptes 701 à 708.

Détermination comptable : le montant net du chiffre d'affaires correspond normalement au solde du compte 70 "ventes" à la clôture de l'exercice.

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,
- 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'établissement.

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 globales.

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 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 (COMPTABILITE 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.

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 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.

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 :

- le "champ d'application" du calcul : un moyen d'exploitation, un produit, un stade d'élaboration du produit ;
- le "contenu" : les charges retenues en totalité ou en partie pour une période déterminée ;
- le "moment du 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...

N.B. 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 celui-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 ambiguïté ; certaines de ces charges sont "opérationnelles (ou "variables") d'autres sont "de structure" (ou "fixes").

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 "EURO CONSTANTS"

Coût résultant de l'application au coût nominal d'un indice représentatif de l'évolution de la valeur de l’euro 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 euro 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 un bien 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 du 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 (DELAI 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 pour 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.

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.

CYCLE COURT, CYCLE LONG

Les 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

Charges pour l'établissement entrainant les sorties de liquidités.

DEPOTS ET CAUTIONNEMENT 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 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 A 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.

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 des documents annexes.

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 euro 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 règlement à une date précise.

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, ils 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.).

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 PRECISEMENT "ENGAGEMENTS VIS-A-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)

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.

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 sont 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-établissements et l'analyse de gestion.

EXIGIBILITE

Qualité d'une créance dont on peut actuellement réclamer le paiement.

F

FAÇONNAGE

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'œuvre.

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).

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'établissement 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)

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.

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 financières 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 financières 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.

G

GESTION

Mise en œuvre 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 visés.

GRAND LIVRE

Expression ancienne signifiant "ensemble des comptes tenus par l'établissement".

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 système d'informations, utile, efficace et performant.

IMMOBILISATIONS (NON FINANCIERES)

Elles constituent, à l'actif du bilan d'un établissement, l'actif immobilisé. Ce sont les éléments corporels et incorporels destinés à servir de façon durable à l'activité de l'établissement. 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.

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, matériels industriels et outillages ;
- autres immobilisations corporelles.

Et lorsqu'elles ne sont pas terminées, sous la rubrique : immobilisation en cours et avances - acomptes.

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, des recherches ou des études, c'est-à-dire des biens immatériels, dont l'établissement a la jouissance pour une période en principe longue. Les principaux postes sont :

- les frais d'établissement ;
- les études et recherches ;
- 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'établissement.

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 (COMPTABILITE ANALYTIQUE)

Inscription des coûts des centres d'analyse aux comptes de coûts de produits en proportion des unités d'œuvre 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.

IMPUTATION (COMPTABILITE BUDGETAIRE ET GENERALE)

Inscription des charges et des produits dans les comptes de la nomenclature.

INDEMNITES (EN DEHORS DES REMUNERATIONS)

Sommes accordées à un établissement, 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.

Ce sont des indemnités se substituant à des produits normaux en compensation des charges normales de l'exercice. Exemples : indemnités d'assurance.

INSTALLATIONS GENERALES

Ensembles d'éléments dont la liaison organique est la conduite 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 manière 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

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 utilisés : 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 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.

P

PARTICIPATIONS (TITRES DE PARTICIPATION)

Titres dont la possession est estimée utile à l'activité de l'établissement.

S'agissant des établissements publics locaux d'enseignement notamment, les participations sont constituées par :

- 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.

PATRIMOINE (D'UN ETABLISSEMENT)

Ensemble des biens et des droits appartenant à l'établissement diminué des dettes vis-à-vis des tiers ou avec son personnel.

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 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 ;
- 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 valeur s'il est négatif.

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 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.

PRODUITS (EN COMPTABILITE GENERALE)

Voir commentaires de fonctionnement de comptes (classe 7). Terme comptable désignant les droits constatés par l'établissement. A la différence des recettes, certains produits ne génèreront pas l'entrée de liquidités.

PRODUITS (EN COMPTABILITE ANALYTIQUE)

Bien ou service valorisé au coût correspondant à ses stades d'avancement successifs dans le cycle d'exploitation.

PRODUITS (FINIS, INTERMEDIAIRES, RESIDUELS)

Les biens produits 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 ;
- 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 ;
- produits résiduels : déchets et rebuts de fabrication. Ils peuvent occasionnellement, être commercialisés.

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 au 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.

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 (REGLE 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

Produit de l'établissement entrainant une entrée de liquidités dans les caisses de l'établissement ou dans son compte de dépôts de fonds au trésor.

REDUCTIONS SUR VENTES (RABAIS, REMISES, RISTOURNES ACCORDES)

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 même 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 de 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 des organes compétents.

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 sous 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.

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'établissement. 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 (COMPTABILITE 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 de la M9.1. La vitesse de rotation du stock notamment de denrées alimentaires peut être analysée sous deux angles :

- l’angle de la structure, plus courte est la période écoulée entre l’entrée en stock et la sortie, moins l’établissement mobilise de ressources ;
- l’angle de la gestion, chaque élément de stock qui est utilisé apporte des liquidités.

S

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 185 "opérations de trésorerie inter-services", ouvert dans la comptabilité générale.

Simultanément un débit ou un crédit est inscrit au compte 185 "opérations de trésorerie inter-services" 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 qui réalise des opérations de fonctionnement distinctes de l’activité principale de l’établissement.

Les résultats bénéficiaires et le cas échéant déficitaires de son activité sont éventuellement affectés à une subdivision particulière du compte de "réserves".

SITUATION NETTE

Après l'affectation du résultat, la situation nette comprend les postes suivants :

- apports ;
- 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.

Ce sont des grandeurs caractéristiques du comportement et des performances économiques de l'établissement. Elles peuvent être déterminées en comptabilité générale. Ce sont notamment :

- la marge commerciale ;
- la production de l'exercice ;
- 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, ont 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 d'un processus de production qui 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 comptabilisés 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.

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'établissement au cours de la période de référence 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.

TIERS

Toute personne physique ou morale autre que l'établissement lui-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.

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 établissements pour le compte de l'Etat.

U

UNITE D'INVENTAIRE

Plus petite partie inventoriée sous chaque article de la nomenclature de l'établissement.

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-établissements.

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 œuvre des opérations d'affectation, de répartition et d'imputation de l'ensemble des recettes et des dépenses d'un établissement.