

# **INSTRUCTION BUDGETAIRE ET COMPTABLE**

## **M14**

### **TOME 1**

Version en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2013.

## PRÉAMBULE

Après une phase expérimentale de quatre années, l'instruction budgétaire et comptable M14 a été généralisée en 1997 à l'ensemble des communes et aux établissements publics de coopération intercommunale, ainsi qu'à leurs services et établissements à caractère administratif, aux centres communaux et intercommunaux d'action sociale et aux caisses des écoles.

Remplaçant les précédentes instructions M11 et M12, le nouveau cadre budgétaire et comptable visait à améliorer la lisibilité des comptes communaux.

Pour cela, l'instruction budgétaire et comptable M14 a introduit un certain nombre de procédures telles que l'amortissement, le provisionnement, le rattachement des charges à l'exercice, afin de parvenir à une image fidèle de la composition et de l'évolution du patrimoine communal.

En effet, la comptabilité communale doit satisfaire aux obligations de régularité, de prudence, de sincérité et de permanence des méthodes. Tous ces principes, décrits dans le plan comptable général de 1999, sont présents dans l'instruction M14. Ils viennent compléter et conforter les règles budgétaires de l'annualité, de l'unité, de l'universalité et de l'équilibre qui s'appliquent à tout organisme public.

Néanmoins, si l'alignement sur le plan comptable général a été recherché, il a été tenu compte des spécificités des collectivités locales (missions de service public, mode de financement par l'impôt, existence d'un budget présenté et équilibré par section, caractère limitatif des autorisations budgétaires, séparation des fonctions de l'ordonnateur et du comptable...).

Par ailleurs, la nécessité de prendre en compte la diversité et l'hétérogénéité des collectivités ainsi que la volonté de ne pas empiéter sur l'autonomie de gestion des élus ont conduit à réserver l'obligation de mise en œuvre de certaines innovations fortes (amortissement, rattachement des charges) aux communes les plus importantes.

Ces éléments ont été complétés d'une refonte des documents budgétaires, afin d'accroître et d'optimiser l'information financière des élus et des tiers. De nouvelles possibilités en terme de choix pour l'assemblée (vote par nature ou par fonction, vote par opération d'équipement) ont également été introduites.

La rénovation du cadre budgétaire et comptable des communes a constitué en 1997 une étape importante en matière de finances locales.

Toutefois, il est apparu nécessaire, à l'aune de plusieurs années de mise en œuvre et sans remettre en cause les principes forts retenus en 1997, d'adapter et de simplifier les procédures, de compléter le travail effectué sur les documents budgétaires pour améliorer leur lisibilité et de rechercher autant que possible la cohérence d'ensemble avec les autres comptabilités du secteur public local en s'inspirant notamment des réformes conduites ces dernières années en direction des départements et des régions.

Ces travaux menés sous l'égide du comité de finances locales, ont permis d'apporter un certain nombre d'améliorations à l'instruction M14.

Elles portent en premier lieu sur une simplification des procédures budgétaires et comptables visant à:

- faciliter le recours à la pluriannualité en l'ouvrant à toutes les communes et aux deux sections du budget ;
- inciter au provisionnement des risques en adoptant un système destiné à cibler des risques réels, assorti de mesures permettant une véritable mise en œuvre ;
- améliorer la constatation des opérations d'ordre patrimoniales en les débudgétisant, pour certaines d'entre elles, ce qui favorise une description exacte du patrimoine et a par ailleurs un effet sur la lisibilité du document budgétaire ;
- simplifier certaines procédures spécifiques (versement des subventions d'équipement, rattachement des charges et produits financiers, constatation des opérations de cession).

En second lieu, outre les effets directs des éléments qui précèdent sur le document budgétaire, certaines mesures visent spécifiquement à en améliorer la lisibilité :

- la définition d'une maquette unique pour l'ensemble des communes et établissements appliquant l'instruction M14 ;
- l'élaboration d'une présentation synthétique grâce à des vues d'ensemble ;
- le regroupement des opérations d'ordre maintenues budgétaires dans des chapitres spécifiques, permettant ainsi de les distinguer des flux réels ;
- la simplification des annexes budgétaires : l'allègement de la présentation fonctionnelle croisée pour les communes comptant de 3 500 habitants à moins de 10 000 habitants, la suppression de certaines annexes ou leur production au seul stade du compte administratif.

En conclusion, certaines des mesures précitées, intégrées au 1<sup>er</sup> janvier 2006 dans l'instruction budgétaire et comptable M14, visent à apporter aux collectivités une réelle souplesse de gestion.

D'autres sont destinées, d'une part, à favoriser la lecture des documents budgétaires et à assurer ainsi la transparence financière nécessaire en matière de finances locales et, d'autre part, à faciliter la constatation comptable d'opérations souvent complexes, mais nécessaires à une description exacte du patrimoine de la collectivité.

## SOMMAIRE

<b>PRÉAMBULE.....</b>	<b>2</b>
<b>TITRE 1 LA NOMENCLATURE PAR NATURE .....</b>	<b>6</b>
<b>CHAPITRE 1 LE PLAN DES COMPTES.....</b>	<b>7</b>
1. LA CLASSIFICATION DES COMPTES .....	7
1.1. Codification .....	7
1.1.1. Répartition des opérations dans les classes de comptes .....	7
1.1.2. Structure décimale des comptes .....	7
1.1.2.1. Signification des terminaisons 1 à 8 .....	8
1.1.2.2. Signification de la terminaison 9 .....	8
1.2. Critères de classement .....	9
2. LES NOMENCLATURES COMPTABLES .....	9
<b>CHAPITRE 2 LE FONCTIONNEMENT DES COMPTES.....</b>	<b>10</b>
1. CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX (FONDS PROPRES, EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES) .....	10
2. CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS .....	22
3. CLASSE 3 - COMPTES DE STOCKS ET EN COURS .....	41
3.1. Fonctionnement général des comptes de stocks .....	41
3.1.1. Système de l'inventaire intermittent.....	41
3.1.2. Système de l'inventaire permanent .....	42
3.1.3. Système de l'inventaire permanent simplifié (stocks de terrains aménagés) .....	42
3.2. Provisions pour dépréciation des stocks et en cours (compte 39) .....	42
4. CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS.....	43
5. CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS.....	69
6. CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES .....	78
7. CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS .....	91
8. CLASSE 8 - COMPTES SPÉCIAUX.....	97
<b>TITRE 2 LA NOMENCLATURE PAR FONCTION.....</b>	<b>99</b>
<b>CHAPITRE 1 LES PRINCIPES GÉNÉRAUX.....</b>	<b>100</b>
1. INTÉRÊT D'UN CLASSEMENT PAR FONCTION .....	100

2.	LE CHAMP D'APPLICATION DE LA NOMENCLATURE FONCTIONNELLE .....	100
3.	PRÉSENTATION DE LA NOMENCLATURE FONCTIONNELLE.....	101
3.1.	Structure décimale de la codification fonctionnelle .....	101
3.2.	Principes généraux.....	101
3.3.	Critères de classement : la finalité de l'action envisagée .....	101
	<b>CHAPITRE 2 LES COMMENTAIRES DE LA CODIFICATION FONCTIONNELLE.....</b>	<b>103</b>
1.	FONCTION 0 - SERVICES GÉNÉRAUX DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES LOCALES.....	103
2.	FONCTION 1 - SÉCURITÉ ET SALUBRITÉ PUBLIQUE.....	105
3.	FONCTION 2 - ENSEIGNEMENT-FORMATION .....	106
4.	FONCTION 3 - CULTURE.....	110
5.	FONCTION 4 - SPORTS ET JEUNESSE.....	112
6.	FONCTION 5 - INTERVENTIONS SOCIALES ET SANTE.....	113
7.	FONCTION 6 - FAMILLE.....	115
8.	FONCTION 7 - LOGEMENT .....	116
9.	FONCTION 8 - AMÉNAGEMENT ET SERVICES URBAINS, ENVIRONNEMENT .....	116
10.	FONCTION 9 - ACTION ÉCONOMIQUE .....	120

# **TITRE 1**

## **LA NOMENCLATURE PAR NATURE**

# CHAPITRE 1

## LE PLAN DES COMPTES

Le classement des opérations inscrites au budget et dans la comptabilité tenue tant par l'ordonnateur que par le comptable est effectué selon un plan de comptes normalisé inspiré du Plan Comptable Général homologué par arrêté du 22 juin 1999 (J.O. du 21 septembre 1999).

### 1. LA CLASSIFICATION DES COMPTES

La classification des comptes se caractérise par le choix d'un mode de codification décimale et l'adoption de critères de classement des opérations dans les comptes ouverts à cet effet.

#### 1.1. CODIFICATION

Le numéro de code participe, avec l'intitulé du compte qui l'accompagne, à l'identification de l'opération enregistrée en comptabilité.

La codification du plan de comptes permet :

- le tri des opérations par grandes catégories (répartition dans les classes de comptes) ;
- l'analyse plus ou moins développée de ces opérations au sein de chacune des catégories visées ci-dessus, par l'utilisation d'une structure décimale des comptes.

L'ensemble de ces dispositions facilite les regroupements en postes, puis en rubriques, nécessaires à la production des documents de synthèse normalisés.

##### 1.1.1. Répartition des opérations dans les classes de comptes

En ce qui concerne la *comptabilité générale*, les opérations relatives au *bilan* sont réparties dans les cinq classes de comptes suivantes :

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

Les opérations relatives au *résultat* sont réparties dans les deux classes de comptes suivantes :

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

La classe 8 est affectée aux *comptes spéciaux*.

##### 1.1.2. Structure décimale des comptes

Le numéro de chacune des classes 1 à 8 constitue le premier chiffre des numéros de tous les comptes de la classe considérée.

Chaque compte peut lui-même se subdiviser. Le numéro de chaque compte divisionnaire commence toujours par le numéro du compte ou sous-compte dont il constitue une subdivision.

En comptabilité générale, la position du chiffre, au-delà du premier, dans le numéro du code affecté au compte, a une valeur indicative pour l'analyse de l'opération enregistrée à ce compte.

### 1.1.2.1. Signification des terminaisons 1 à 8

☞ Dans les comptes à deux chiffres :

Les comptes à terminaison 1 à 8 ont une signification de regroupement. Par dérogation à cette règle, le compte 28 « Amortissements des immobilisations » fonctionne comme un compte de sens contraire à celui des comptes de la classe concernée.

La codification retenue permet une affectation automatique des dépréciations (amortissements et provisions) aux comptes d'actif correspondants (exemple 21 et 281).

Une liaison a été établie entre les comptes de dépréciation du bilan (28, 29, 39, 49, 59) et les comptes de dotations et de reprises correspondants du compte de résultat (68, 78). Il en est également ainsi entre certains comptes de charges et de produits.

Exemples :

- 65 « Autres charges de gestion courante » et 75 « Autres produits de gestion courante » ;
- 66 « Charges financières » et 76 « Produits financiers » ;
- 67 « Charges exceptionnelles » et 77 « Produits exceptionnels » ;
- 68 « Dotations aux amortissements et provisions » et 78 « Reprises sur amortissements et provisions ».

Un intitulé d'ensemble « Autres charges externes » a été réservé aux comptes 61 et 62, qui recensent toutes les charges autres que les achats, en provenance des tiers.

Les intitulés « Services extérieurs » et « Autres services extérieurs » permettent seulement de les différencier pour faciliter les traitements comptables.

☞ Dans les comptes à trois chiffres (et plus) :

- les terminaisons 1 à 8 enregistrent le détail des opérations normalement couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur ;
- dans les comptes de la classe 4, la terminaison 8 est affectée à l'enregistrement des produits à recevoir et des charges à payer rattachés aux comptes qu'ils concernent ;
- dans les autres comptes, la terminaison 8 est le plus généralement affectée à l'enregistrement des opérations autres que celles détaillées par ailleurs dans les comptes de même niveau se terminant par 1 à 7.

### 1.1.2.2. Signification de la terminaison 9

Dans les comptes à deux chiffres, les comptes de bilan se terminant par 9 identifient les provisions pour dépréciation de chaque classe correspondante (29, 39, 49, 59).

Dans les comptes à trois chiffres (et plus), la terminaison 9 permet d'identifier les opérations *de sens contraire* à celles normalement couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur et classées dans les subdivisions se terminant par 1 à 8.

Exemples :

- le compte 409 « Fournisseurs débiteurs » est un compte à solde débiteur alors que les subdivisions du compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés » sont normalement créditrices.
- le compte 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus » est un compte créditeur alors que les subdivisions du compte 62 « Autres services extérieurs » sont débitrices.



## 1.2. CRITERES DE CLASSEMENT

Les opérations sont enregistrées dans les comptes dont l'intitulé correspond à leur nature.

Les critères successifs de classement des opérations retenus dans le plan de comptes assurent l'homogénéité interne des classes et des comptes à deux chiffres en fonction de catégories économiques d'opérations qu'ils sont destinés à regrouper.

Indépendamment de cette cohérence interne du plan de comptes, l'établissement des documents de synthèse nécessite une répartition des opérations enregistrées en comptabilité selon les critères généraux de classement :

- au *bilan* : classement en fonction de la *destination des biens* (immobilisations, stocks...);
- au *compte de résultat* : classement en fonction de la *nature des charges et des produits* constitutifs du résultat de l'exercice.

## 2. LES NOMENCLATURES COMPTABLES

La liste détaillée des comptes budgétaires et non budgétaires figure, en annexe n°1 pour les communes de 500 habitants et plus et en annexe n° 2 pour les communes de moins de 500 habitants.

Les services à caractère administratif de ces communes appliquent la nomenclature de la commune de rattachement.

Toutefois, si pour des raisons particulières, des communes de moins de 500 habitants souhaitent utiliser un plan de compte plus détaillé, elles peuvent adopter la nomenclature applicable aux communes de 500 à moins de 3 500 habitants. Dans cette hypothèse, le niveau de détail des comptes de ce plan devient obligatoire, comme il l'est pour les communes de 500 habitants et plus.

Pour ce faire, le conseil municipal prend une délibération par laquelle il opte pour la nomenclature comptable des communes de 500 à moins de 3 500 habitants.

La numérotation la plus détaillée inscrite dans les plans de comptes correspond au niveau du compte par nature qui doit être utilisé pour l'exécution du budget. Par exception à cette règle, les communes de moins de 3 500 habitants utilisent les comptes 6411 « Rémunérations du personnel titulaire » et 6413 « Rémunérations du personnel non titulaire » à 4 chiffres au lieu des 5 figurant dans le plan de comptes.

Le comptable tient la comptabilité générale au même niveau que le plan de comptes, et le cas échéant, pour ceux des classes 4 et 5 à un niveau plus détaillé, notamment pour ce qui concerne les opérations avec les budgets annexes (compte 451) ou en tant que mandataires (comptes 454, 456, 457 et 458) et les produits dont il convient de suivre le taux de recouvrement (subdivisions du compte 411).

## **CHAPITRE 2**

### **LE FONCTIONNEMENT DES COMPTES**

#### **1. CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX (FONDS PROPRES, EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES)**

Les comptes de la classe 1 regroupent les capitaux propres (comptes 10 à 13 et 19) et les autres fonds propres.

Le montant des capitaux propres correspond à la somme algébrique :

- des dotations et fonds globalisés d'investissement (compte 102) ;
- des réserves (compte 106) ;
- du report à nouveau (compte 11) ;
- du résultat de l'exercice (compte 12) ;
- des subventions d'investissement reçues (compte 13) ;
- des différences sur réalisations d'immobilisations (compte 19).

La situation nette, établie après affectation du résultat de l'exercice, est égale au montant des capitaux propres à l'exclusion des subventions d'investissement.

A la classe 1 figure également :

- les provisions pour risques et charges (compte 15) ;
- les emprunts et dettes assimilées (compte 16) ;
- le compte de liaison : affectation à un budget annexe (compte 18).

*Compte 10 - Dotations, fonds divers et réserves*

*Compte 102 - Dotations et fonds globalisés d'investissement*

Le compte 102 enregistre la contrepartie nette de l'intégration au patrimoine des immobilisations ainsi que les fonds reçus affectés, par la loi, au financement global de la section d'investissement alors que les subventions destinées à l'acquisition de biens spécifiques ou d'une opération d'ensemble sont imputées aux subdivisions du compte 13 « Subventions d'investissement ».

*Compte 1021 - Dotation*

Au crédit de ce compte a été inscrite la contrepartie de la valeur des biens patrimoniaux qui ont été intégrés lors de la mise en application des instructions M11 et M12, de même, l'intégration des dettes a été constatée initialement au débit de ce compte.

Ce compte est principalement mouvementé lors de la remise et de la réception d'éléments actif et/ou de passif dans le cadre d'opérations de dotation initiale à un service doté de la personnalité morale, à un établissement ou encore à une collectivité qui se crée.

Ce compte est appelé à fonctionner différemment selon qu'il s'agit d'un apport en nature ou en espèces.

☞ Dans le cadre d'un apport en espèces à une régie dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière (opération budgétaire réelle)

*Chez l'apporteur*, ce compte est débité, dans la limite de son solde créditeur, du montant de la dotation en espèce effectuée au profit de la régie municipale qu'il crée.

*Chez le bénéficiaire*, ce compte est crédité du même montant.

☞ Dans le cadre d'un apport en nature (opération d'ordre non budgétaire)

*Chez l'apporteur*, ce compte permet de transférer l'ensemble des éléments d'actif et de passif qu'il a été décidé de remettre en apport.

*Chez le bénéficiaire*, ce compte permet d'enregistrer l'ensemble des éléments d'actif et de passif remis.

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3, § 1.2.2.1 chez le bénéficiaire et § 1.3.3 chez l'apporteur). Les opérations comptables *d'ordre non budgétaires* sont décrites en annexe 3 de ce même tome. Elles font également l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°44 du présent tome.

Ce compte est également mouvementé dans le cas des cessions à titre gratuit entre personnes publiques lorsque celles-ci résultent d'une obligation légale (si ce n'est pas le cas, les cessions de biens à titre gratuit s'analysent comme des subventions en nature enregistrées au compte 2044).

*Chez le bénéficiaire*, le compte 1021 est :

- crédité par le débit du compte 21 et, le cas échéant, du compte 139 ;
- dénité, le cas échéant, par le crédit des comptes 28, 131 et 16.

Ces opérations sont des opérations d'ordre non budgétaires.

*Chez le cédant* les opérations inverses sont comptabilisées.

#### *Compte 1022 - Fonds globalisés d'investissement*

Le compte 10222 enregistre le Fonds de Compensation pour la Taxe sur la Valeur Ajoutée (F.C.T.V.A.).

Sont également comptabilisées au compte 1022 les différentes recettes affectées en totalité par la loi à la section d'investissement telles que la Taxe Locale d'Équipement (T.L.E), les versements pour dépassement du Plafond Légal de Densité (P.L.D) et les participations en cas de dépassement du Coefficient d'Occupation du Sol (C.O.S), la taxe d'aménagement et le versement pour sous-densité créés par l'article 28 de la loi n°2010-1658 du 29 décembre 2010.

Ces comptes sont débités des reversements à opérer.

La reprise sur le F.C.T.V.A. pour le financement de la dépense afférente aux intérêts des emprunts souscrits par la collectivité dans les conditions fixées par l'article L.1615-5 du CGCT est comptabilisée au débit du compte 102291 « Reprise sur F.C.T.V.A. » par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement transférée au compte de résultat ».

Le compte 102292 « Reprise sur autres fonds globalisés » est débité, par le crédit du compte 777, de la reprise sur les fonds affectés à l'investissement (article L 2331-10 du CGCT). Cette reprise est effectuée dans la limite maximale des recettes enregistrées aux comptes 10223 à 10225 durant l'exercice et à hauteur maximale des dotations aux amortissements de l'exercice.

Les opérations de reprise sur FCTVA et autres fonds globalisés comptabilisées aux subdivisions du compte 10229 sont des opérations d'ordre budgétaires.

#### *Compte 1025 - Dons et legs en capital*

Le compte 10251 « Dons et legs en capital » est destiné à enregistrer :

- les dons et legs en immobilisations physiques ou financières non amortissables (terrains, titres) ;
- les dons et legs en espèces affectés à l'achat d'une immobilisation physique ou financière non amortissable.

Le compte 10251 est crédité, selon le cas, par le débit :

- d'une subdivision d'un compte d'immobilisation (opération d'ordre budgétaire) ;

- du compte 461 « Dons et legs en instance » ;
- ou d'un compte financier.

Le compte 10259 « Reprise sur dons et legs en capital » enregistre, lors de la cession d'une immobilisation reçue au titre d'un don ou d'un legs non expressément affecté à l'investissement, la reprise au compte de résultat du produit de cette cession décidée dans le cadre de l'article D.2311-14 du CGCT. Le compte 10259 est alors débité par le crédit du compte 777 dans le cadre d'une opération d'ordre budgétaire.

Lorsque le produit de cession est supérieur à la valeur nette comptable de l'immobilisation inscrite au bilan, le comptable constate, préalablement à la reprise, un crédit au compte 10251 par un débit du compte 193 à hauteur de la plus-value de cession pour permettre la reprise de la totalité du prix de cession en section de fonctionnement. Il doit également procéder à l'apurement du compte 10251 lors de chaque cession.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°48 du présent tome.

Les dons et legs en espèces ou en nature affectés à l'acquisition de biens amortissables sont imputés aux subdivisions du compte 131 « Subventions d'équipement transférables ».

Les dons et legs et libéralités reçus sans affectation spéciale s'imputent au compte 7713 "Libéralités reçues".

#### *Compte 1027 - Mise à disposition (chez le bénéficiaire)*

Ce compte n'enregistre jamais d'opérations budgétaires.

Il est mouvementé par le seul comptable, au vu des éléments d'information transmis par l'ordonnateur, lors de la réception d'éléments d'actif et de passif au titre d'une mise à disposition effectuée dans le cadre d'un transfert de compétences.

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3, § 1.4.3). Les opérations comptables *d'ordre non budgétaires* sont décrites en annexe 3 de ce même tome. Elles font également l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°47 du présent tome.

#### *Compte 106 - Réserves*

##### *Compte 1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés »*

Le compte 1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés » est crédité de la part des résultats excédentaires de la section de fonctionnement qui a été affectée par l'assemblée délibérante au financement de la section d'investissement par le débit du compte 110 « Report à nouveau » (opération d'ordre semi-budgétaire).

Le compte 1068 est un compte budgétaire qui donne lieu à émission d'un titre de recettes à hauteur du montant affecté à la section d'investissement par l'assemblée délibérante.

Le compte 1068 peut également être débité par opération d'ordre budgétaire par le crédit du compte 7785 « Excédent d'investissement transféré au compte de résultat » dans les cas visés aux 3 et 4<sup>ème</sup> paragraphes de l'article D.2311-14 du CGCT.

Les règles d'affectation et de reprise des résultats sont exposées au chapitre 5 du titre 3 du tome II de la présente instruction intitulé « La détermination des résultats ». Les écritures budgétaires et comptables correspondantes sont exposées dans la fiche d'écriture figurant en annexe n°40 du présent tome.

##### *Compte 1069 « Reprise 1997 sur les excédents capitalisés - Neutralisation de l'excédent des charges sur les produits »*

Le compte 1069 est un compte non budgétaire qui a pu être exceptionnellement mouvementé lors de la mise en place de la M14 pour neutraliser l'incidence budgétaire résultant de la mise en place du rattachement des charges et des produits à l'exercice.

#### *Compte 11 - Report à nouveau (solde créditeur ou débiteur)*

En bilan d'ouverture, ce compte retrace les excédents ou les déficits incorporés ou affectés en section de fonctionnement.

Le compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » figure au bilan d'ouverture s'il s'agit d'excédents antérieurs et le compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » s'il s'agit de déficits antérieurs.

En cours d'année, le compte 11 est mouvementé pour incorporer le résultat de fonctionnement de l'exercice précédent (cf. commentaires du compte 12) et, le cas échéant, pour affecter tout ou partie du résultat cumulé en section d'investissement (cf. commentaire du compte 1068).

Les subdivisions du compte 11 sont des comptes *non budgétaires*.

#### *Compte 12 - Résultat de l'exercice (excédentaire ou déficitaire)*

Le résultat est *calculé extra-comptablement en fin d'exercice* et représente le solde entre les produits et les charges de fonctionnement de l'exercice. Il est repris par le comptable en balance d'entrée de la gestion suivante au compte 12 « Résultat de l'exercice ».

Le solde débiteur du compte 12 signifie que les charges sont supérieures aux produits et qu'il en résulte un déficit comptable. A l'inverse, l'excédent comptable provient du fait que les produits de fonctionnement sont supérieurs aux charges de fonctionnement. Dans ce cas, le solde du compte 12 est créditeur.

Le compte 12 « Résultat de l'exercice » qui a vocation à faire apparaître, lors de la réouverture du bilan, le résultat de l'exercice écoulé est ensuite soldé par intégration au compte 11 « Report à nouveau ».

☞ Reprise du résultat excédentaire (solde du compte 12 créditeur) en section de fonctionnement

Le compte 12 est débité :

- en cas d'excédent antérieur (compte 110 créditeur) : par le crédit du compte 110 ;
- en cas de déficit antérieur (compte 119 débiteur) : par le crédit du compte 119 (à concurrence de son solde) et, le cas échéant, le crédit du compte 110 pour le reliquat.

☞ Reprise du résultat déficitaire (solde du compte 12 débiteur) en section de fonctionnement

Le compte 12 est crédité :

- en cas de déficit antérieur (compte 119 débiteur) : par le débit du compte 119 ;
- en cas d'excédent antérieur (compte 110 créditeur) : par le débit du compte 110 (à concurrence de son solde) et, le cas échéant, le débit du compte 119 pour le reliquat.

Les comptes 11 et 12 sont des comptes *non budgétaires*.

Les règles d'affectation et de reprise des résultats sont exposées au chapitre 5 du titre 3 du tome II de la présente instruction intitulé « La détermination des résultats ». Les écritures budgétaires et comptables correspondantes sont exposées dans la fiche d'écriture figurant en annexe n°40 du présent tome.

#### *Compte 13 - Subventions d'investissement*

Ce compte est utilisé pour enregistrer :

- les subventions et fonds reçus pour financer des dépenses d'équipement ou des catégories de dépenses d'équipement déterminées, contrairement aux versements qui participent au financement global de la section d'investissement (comptabilisés au compte 1022 « Fonds globalisés d'investissement ») ;
- la contrepartie des immobilisations reçues gratuitement ou pour un euro symbolique et n'ayant pas le caractère de dotation ou d'apport, de biens remis au titre d'une mise à disposition, en affectation, en concession ou affermage.

Il est rappelé que les dons et legs en espèces affectés à l'acquisition d'immobilisations physiques ou financières non amortissables et les dons et legs en immobilisations physiques ou financières non amortissables sont imputés au compte 1025 « Dons et legs en capital ».

Dans le premier cas, le compte 13 est crédité :

- par le débit du compte 441 « Subventions à recevoir », lorsque le titre de recettes appuyé de la décision d'octroi a été émis préalablement à l'encaissement ;
- par le débit du compte 47134 « Recettes perçues avant émission des titres - Subventions », lorsque la subvention a été encaissée avant l'émission du titre correspondant.

Dans le second cas, il est crédité de la valeur de l'immobilisation donnée ou cédée pour un euro symbolique. Cette valeur, déterminée en fonction de la valeur vénale des biens, et éventuellement avec l'aide du service des domaines, figure en principe dans l'acte de cession.

#### ☞ Les différents types de subventions d'investissement reçues

Les subventions d'investissement comprennent :

- les subventions d'équipement qui financent soit un équipement déterminé, soit un ensemble d'équipements. Elles s'imputent aux comptes 131 ou 132 selon qu'elles sont ou non transférables. Les dons et legs en espèces affectés à l'acquisition de biens amortissables et les dons et legs en immobilisations physiques amortissables sont imputés aux subdivisions du compte 131.
- les subventions d'investissement non transférables comptabilisées au compte 138 qui financent une partie de la dette contractée par la collectivité ou l'établissement. Dans ce cas, la subvention reçue est prioritairement affectée à la couverture des intérêts dus au titre de l'emprunt visé par la délibération (compte 747), le surplus étant comptabilisé au compte 138 .
- les fonds affectés par la loi à des opérations d'équipement sont comptabilisés au compte 133 s'ils sont transférables ou au compte 134, dans le cas contraire ; il s'agit de la Dotation d'Équipement des Territoire Ruraux (DETR), des amendes de police relatives à la circulation routière, des participations instituées dans le cadre d'un Programme d'Aménagement d'Ensemble (P.A.E.), des surtaxes locales temporaires, des participations pour non réalisation d'aires de stationnement et des participations pour voirie et réseaux.

Les fiches d'écritures jointes en annexes n°32 et 33 décrivent respectivement les opérations comptables relatives aux subventions reçues pour l'acquisition d'un bien et pour l'allègement des charges d'emprunt.

#### ☞ La notion de subventions ou fonds transférables

Les subventions et fonds sont dits « transférables » lorsqu'ils sont repris dans le résultat par opposition aux subventions et fonds « non transférables » qui subsistent durablement au bilan.

Les subventions et fonds sont ainsi qualifiés lorsqu'ils servent à réaliser des immobilisations qui sont amorties (y compris les subventions d'équipement versées).

Les subventions d'équipement transférables sont imputées au compte 131. Elles doivent faire chaque année l'objet d'une reprise à la section de fonctionnement et disparaître ainsi du bilan parallèlement à l'amortissement de l'immobilisation. La reprise annuelle est constatée au débit du compte 1391 par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement transférée au compte de résultat » (opération d'ordre budgétaire). Le montant de la reprise est égal au montant de la subvention rapporté à la durée de l'amortissement du bien subventionné.

Les fonds affectés à l'équipement transférables sont imputés au compte 133. Ils doivent faire chaque année l'objet d'une reprise à la section de fonctionnement et disparaître ainsi du bilan. Dans ce cas, la reprise annuelle est constatée au débit du compte 1393 par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement transférée au compte de résultat » (opération d'ordre budgétaire). Le montant de la reprise est égal au montant de la subvention rapporté à la durée de l'amortissement du bien subventionné. Toutefois, lorsque la reprise est effectuée en application de l'article L.2331-10 du CGCT, le montant de la reprise peut être supérieur dans la limite maximale des recettes comptabilisées aux comptes 1332 à 1334.

#### ☞ Apurement des subventions transférables

Lorsque la subvention ou le fonds est totalement repris, le comptable solde à son initiative le compte 131 ou 133, à hauteur du montant de la subvention ou du fonds, en le débitant par le crédit de la subdivision intéressée du compte 139.

Les subventions et fonds transférables, qui n'ont pas encore été totalement repris lors de la cession des biens qu'ils ont permis de financer, sont apurés comme indiqué ci-dessous. Il convient de distinguer deux cas :

- *en cas de cession à titre onéreux ou de mise à la réforme*, le compte 131 ou 133 est débité, à l'initiative du comptable et parallèlement aux écritures de cessions, à hauteur du montant de la subvention ou du fonds par le crédit de la subdivision intéressée du compte 139 pour le montant repris au compte de résultat et par le crédit du compte 193 « Autres différences sur réalisation d'immobilisations » pour le montant non repris ;
- *en cas de cession à titre gratuit*, les subventions et fonds transférables continuent à être transférés annuellement au compte de résultat par opération d'ordre budgétaire. Le montant de la reprise est alors égal au montant de la subvention ou du fonds restant à reprendre rapporté à la durée d'amortissement de la subvention versée (que constitue la cession à titre gratuit - compte 2044).

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture spécifique figurant en annexe n°49 du présent tome.

#### ☞ Traitement des subventions dans le cadre d'opérations d'apport en nature, d'affectation, de mise à disposition, en concession ou en affermage de biens

Dans le cadre de telles opérations, les subventions sont généralement transférées avec l'actif auquel elles se rapportent par opération d'ordre non budgétaire (Cf. les fiches d'écritures n°44 à 47 figurant en annexe du présent tome).

### *Compte 15 - Provisions pour risques et charges*

Les règles relatives au régime budgétaire, à la constatation et au suivi des provisions sont exposées au § 3 du chapitre 4 du titre 3 du tome II de la présente instruction.

Évaluées en fin d'exercice, les provisions pour risques et charges sont destinées à couvrir des risques et des charges nettement précisés quant à leur objet, *dont la réalisation est incertaine, mais que des événements survenus ou en cours rendent probables*. Elles doivent être réajustées au fur et à mesure de la variation des risques et éventuellement des charges.

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 constitution d'une provision pour risques et charges, le compte de provisions est crédité par le débit :

- du compte 6815 « Dotations aux provisions pour risques et charges de fonctionnement courant » lorsqu'elle concerne le fonctionnement courant ou normal de la collectivité ou de l'établissement ;
- du compte 6865 « Dotations aux provisions pour risques et charges financiers » lorsqu'elle affecte l'activité financière de la collectivité ou de l'établissement ;
- du compte 6875 « Dotations aux provisions pour risques et charges exceptionnels » lorsqu'elle a un caractère exceptionnel.

Il est réajusté en fonction de la variation du risque ou de la charge par :

- le débit des comptes de dotations correspondants 6815, 6865 ou 6875 lorsque le montant de la provision doit être augmenté ;
- le crédit du compte 7815 « Reprises sur provisions pour risques et charges de fonctionnement courant », du compte 7865 « Reprises sur provisions pour risques et charges financiers » ou du compte 7875 « Reprises sur provisions pour risques et charges exceptionnels » lorsque le montant de la provision doit être diminué ou annulé (provision devenue, en tout ou partie, sans objet).

Lors de la réalisation du risque ou de la survenance de la charge, la provision antérieurement constituée est soldée par le crédit des comptes 7815, 7865 ou 7875. Corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

Les comptes 15 sont soit des comptes non budgétaires (régime de droit commun), soit des comptes budgétaires (si la commune ou l'établissement le décide), contrairement aux comptes 68 et 78 qui sont toujours budgétaires.

Il en résulte que les opérations relatives aux provisions sont soit semi-budgétaires, soit budgétaires. *La correspondance entre les comptes de provisions et les comptes de dotations ou de reprises est exposée respectivement aux annexes n°4 et 5 du Tome II de la présente instruction.*

Comptablement, les provisions sont retracées au compte 15:

- à la subdivision à terminaison 1 si les provisions sont semi-budgétaires ;
- à la subdivision à terminaison 2 si les provisions sont budgétaires.

#### *Compte 151 - Provisions pour risques*

Son inscrites à ce compte toutes les provisions destinées à couvrir les risques identifiés inhérents à l'activité d'une commune ou d'un établissement.

Le compte 1511 enregistre les provisions destinées à couvrir la charge probable résultant des litiges (dommages et intérêts, indemnités, frais de procès). Cette provision doit être constituée dès l'ouverture d'un contentieux en première instance contre la commune ou l'établissement, à hauteur du montant estimé par la commune de la charge qui pourrait en résulter en fonction du risque financier encouru. Elle doit être maintenue, en l'ajustant si nécessaire, jusqu'à ce que le jugement soit devenu définitif.

Le compte 1515 enregistre les provisions pour pertes de change lorsque l'évolution du cours des changes fait apparaître, au 31 décembre de l'exercice, des pertes latentes. Cette provision est constituée pour le montant de la perte estimée. Elle doit être maintenue, en l'ajustant si nécessaire, jusqu'à ce que la perte latente disparaisse.



Le compte 1517 enregistre les provisions constituées pour des risques liés aux garanties d'emprunts accordées à des tiers publics ou privés. Cette provision doit être constituée dès l'ouverture d'une procédure collective prévue au livre VI du code de commerce. Elle est constituée à hauteur du montant que représenterait la mise en jeu de la garantie sur le budget de la commune ou de l'établissement, en fonction du risque financier encouru.

*Compte 157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices*

Le compte 1572 enregistre les provisions pour grosses réparations. Ces provisions sont destinées à répartir, sur plusieurs exercices, les charges résultant de grosses réparations ou de travaux d'entretien qui, compte tenu de leur nature ou de leur importance, ne sauraient être supportées par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées.

Les frais couverts par la provision doivent constituer des charges prévisibles, imputables à la section de fonctionnement du budget.

Le provisionnement pour grosses réparations s'effectue suivant un plan préétabli sur la base des prévisions de dépenses.

*Compte 16 - Emprunts et dettes assimilées*

Le compte 16 enregistre, d'une part, les emprunts, d'autre part, les dettes financières assimilées à des emprunts (dépôts et cautionnements reçus, avances des collectivités publiques).

*Compte 163 - Emprunts obligataires*

*Compte 1631 - Emprunts obligataires*

Le compte 1631 est crédité en fin d'émission du montant total de la souscription par le débit du compte 4631 « Souscriptions reçues » à hauteur du montant nominal de l'emprunt.

Les emprunts obligataires dont le remboursement est assorti de primes sont comptabilisés au crédit du compte 1631 pour leur valeur totale, primes de remboursement incluses. La contrepartie de ces primes est enregistrée au débit de la subdivision concernée du compte 169 « Primes de remboursement des obligations », qui figure à l'actif du bilan sous un poste distinct (opération d'ordre budgétaire).

Le capital remboursé s'impute au débit du compte 1631 par le crédit du compte 4633 « Titres amortis (ou capital) à rembourser », ce dernier étant soldé par le compte au Trésor.

Le coupon d'intérêt annuel s'impute au compte 66111 par le crédit du compte 4632 « Intérêts à payer », ce dernier étant soldé par le compte au Trésor.

Les frais d'émission sont inscrits au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Au 31 décembre, les intérêts courus non échus sont rattachés au compte 16883 selon la procédure décrite au commentaire du compte 16883 « Intérêts courus sur emprunts obligataires ».

*Compte 1632. - Opérations sur capital remboursable in fine - Anticipation du remboursement*

Le compte 1632, non budgétaire, permet la constatation par anticipation et par tranche annuelle de l'équivalent des amortissements pratiqués au cours de l'exercice au titre des emprunts obligataires remboursables *in fine*.

Chaque année, le compte 1631 est débité par le crédit du compte 1632 par opération d'ordre semi-budgétaire pour le montant de l'amortissement annuel de l'emprunt (mandat au compte 1631).

Lors de l'année d'échéance, pour le remboursement en capital de l'emprunt, le compte 1632 est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ». Il s'agit d'une opération réelle non budgétaire enregistrée par le comptable du Trésor à l'appui d'un ordre de paiement établi et signé par l'ordonnateur.

Ce mécanisme prudentiel de mise en réserve budgétaire à l'aide du compte 1632 est facultatif. Toutefois, en vertu du principe comptable de permanence des méthodes, un traitement identique doit s'appliquer à l'ensemble des emprunts obligataires remboursables *in fine*.

#### *Compte 164 - Emprunts auprès des établissements de crédit*

Ce compte permet d'enregistrer les emprunts contractés auprès des différents établissements de crédits français ou étrangers.

Les emprunts contractés en euros sont enregistrés au compte 1641.

Les emprunts en devises s'imputent au compte 1643 et les emprunts assortis d'une option de tirage sur ligne de trésorerie au compte 1644.

Le cas particulier des emprunts avec option de tirage sur une ligne de trésorerie :

Ces emprunts font jouer les comptes 16441 « Opérations afférentes à l'emprunt » et 16449 « Opérations afférentes à l'option de tirage sur ligne de trésorerie ».

Comme les autres comptes d'emprunt, le compte 16441 est crédité lors de la mobilisation de l'emprunt par le débit du compte au Trésor et est débité lors du remboursement contractuel à l'échéance par le crédit du compte au Trésor.

Outre les remboursements contractuels à l'échéance, ce type de contrat permet d'effectuer des remboursements permettant en contrepartie de réaliser des tirages sur une ligne de trésorerie.

Lors de ce type d'opérations, les écritures suivantes sont constatées :

- remboursement anticipé préalable du capital : le compte 16449 est débité par le crédit du compte au Trésor,
- tirage sur une ligne de trésorerie : le compte 51932 est crédité par le débit du compte au Trésor.
- si le compte 16449 peut ainsi présenter un solde débiteur en cours d'exercice, il doit être impérativement soldé en fin d'exercice.

Il est alors crédité par :

- le débit du compte 51932 pour la part de la ligne de trésorerie non remboursée et consolidée (opération d'ordre semi-budgétaire),
- le débit du compte 16441 pour le solde (opération d'ordre budgétaire).

A la fin de la période de mobilisation de la ligne de trésorerie, ces emprunts changent de nature et deviennent des emprunts classiques. Le capital restant dû doit alors être transféré au compte 1641 par opération d'ordre non budgétaire.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture spécifique figurant en annexe n°50 du Tome I de la présente instruction.

Le cas particulier des remboursements temporaires sur emprunts :

Cette opération consiste à rembourser temporairement le capital restant dû sur un emprunt en cours d'amortissement. Le compte 1645 « Remboursements temporaires sur emprunts auprès des établissements de crédit » est :

- crédité par le débit du compte 1641 ou 1643, pour le montant du capital restant dû, par opération d'ordre budgétaire, à l'occasion du remboursement temporaire ;

- débité par le crédit du compte au Trésor lors du versement du remboursement temporaire à l'établissement de crédit ;

- crédité par le débit du compte au Trésor lors du reversement par l'établissement de crédit du capital restant dû ;

- débité par le crédit du compte 1641 ou 1643 pour le montant du capital restant dû, par opération d'ordre budgétaire à l'occasion du reversement par la banque du remboursement temporaire.

Le compte 16451 retrace les remboursements temporaires sur emprunts en euros. Le compte 16452 retrace quant à lui les remboursements temporaires sur emprunts en devises.

Le compte 1645 n'est pas pris en compte dans le calcul de l'équilibre des opérations financières (cf. l'état relatif à l'équilibre des opérations financières annexé au budget primitif, au budget supplémentaire et au compte administratif votés par nature et par fonction).

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture spécifique figurant en annexe n°55 du tome I de la présente instruction.

Les différences de conversion constatées en fin d'exercice sur les emprunts en monnaie étrangère sont inscrites par opération d'ordre non budgétaire au compte 16 en contrepartie de comptes transitoires, en attente de leur contre-passation (cf. commentaires des comptes 476 et 477).

#### *Compte 165 - Dépôts et cautionnement reçus*

Ce compte est crédité du montant des dépôts et cautionnements reçus par le débit d'un compte de tiers correspondant à la catégorie du débiteur ; lors de la restitution, il est débité par le crédit d'un compte de tiers.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture spécifique figurant en annexe n°31 du présent tome.

#### *Compte 166 - Refinancement de dette*

Ce compte permet d'enregistrer les opérations de refinancement de dette, c'est-à-dire le remboursement d'un emprunt auprès d'un établissement de crédit suivi de la souscription d'un nouvel emprunt.

Le refinancement se distingue de la renégociation de dette, qui se caractérise quant à elle par une simple modification des caractéristiques financières du contrat initial. La renégociation d'une dette n'entraîne donc aucun flux de trésorerie contrairement au refinancement.

A l'occasion de ce dernier, le compte 166 est débité lors du remboursement de l'emprunt par le crédit du compte au Trésor et crédité lors de l'encaissement du nouvel emprunt par le débit du compte au Trésor.

Le compte 166 doit, au cours d'un même exercice, s'équilibrer en recettes et en dépenses.

Le montant de l'emprunt de refinancement ne peut pas excéder le montant du capital restant dû renégocié. Il ne peut couvrir qu'une dette existante en capital.

Si le montant du nouvel emprunt est inférieur à celui de l'emprunt ayant donné lieu à refinancement, la différence est imputée au compte ayant enregistré l'emprunt originel. Cette opération d'ordre budgétaire traduit alors un désendettement effectif.

En cas de refinancement de la dette avec comptabilisation d'une pénalité de remboursement anticipé, cette dernière peut être capitalisée par un débit du compte 668 « Autres charges financières » et un crédit du compte ayant enregistré l'emprunt originel (opération d'ordre budgétaire).

Enfin, lorsque suite à un refinancement ou une renégociation le compte 16 sur lequel l'emprunt a été enregistré ne correspond plus à la nature de l'emprunt ou de la dette originel, le comptable doit modifier l'imputation de la dette par opération d'ordre non budgétaire.

#### *Compte 167 - Emprunts et dettes assortis de conditions particulières*

Le compte 167 regroupe les emprunts et dettes assortis de conditions particulières, notamment les avances consolidées du Trésor (compte 1671), les prêts sur des comptes spéciaux du Trésor (compte 1672) ainsi que la part de la redevance représentant un acompte sur le prix de vente de l'immobilisation en cas de location-vente (compte 1676) (voir Tome II, titre 3, chapitre 3, § 1.4.2.).

Le compte 1675 enregistre les dettes afférentes aux marchés d'entreprises de travaux publics (METP) en cours. Il enregistre également les dettes afférentes aux contrats de partenariat public-privé (PPP) lorsqu'à la date de mise en service du bien, la part investissement n'a pas encore été intégralement versée (cf. le commentaire du compte 235 et l'annexe n° 53 du tome I de la présente instruction). Les montants inscrits au compte 1675 ne sont pas pris en considération dans le calcul de l'équilibre des opérations financières (cf. l'état relatif à l'équilibre des opérations financières annexé au budget primitif, au budget supplémentaire et au compte administratif votés par nature et fonction).

#### *Compte 168 - Autres emprunts et dettes assimilées*

Le compte 1681 « Autres emprunts » retrace notamment les emprunts souscrits auprès d'organismes d'assurances et de prêteurs divers qui ne sont pas des établissements de crédit.

Le compte 1682 « Bons à moyen terme négociables » retrace l'émission de titres de créances négociables émis pour une durée d'un an et un jour minimum, dénommés bons à moyen terme négociables (BMTN). En effet, l'article 25 de la loi du 15 mars 2001 relative aux nouvelles régulations économiques a modifié l'article L.213-3 du code monétaire et financier, en autorisant les collectivités locales à émettre des titres de créances négociables, qui sont, selon l'article 19 de la loi n°91-716 du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, des « titres émis au gré de l'émetteur, négociables sur un marché réglementé, qui représentent chacun un droit de créance pour une durée déterminée » (cf. voir également les commentaires du compte 519).

Le compte 1687 « Autres dettes » enregistre notamment les dettes résultant d'un engagement de rembourser à une collectivité (ou un à un établissement) un emprunt contracté par cette dernière, pour réaliser une opération en qualité de mandataire. Ce compte enregistre également le montant des rentes viagères capitalisées (voir Tome II, titre 3, chapitre 3, §1.2.1.3 « Modalités particulières d'acquisition »).

Le compte 1688 « Intérêts courus » est destiné à recevoir les intérêts courus non échus sur emprunts et dettes. Il est subdivisé par nature d'emprunt et dette. Ainsi, le compte 16883 retrace les intérêts courus sur emprunts obligataires (compte 163), le compte 16884, les intérêts courus sur emprunts auprès des établissements de crédits (compte 164) et le compte 16888, les intérêts courus sur autres emprunts et dettes assimilées.

Ces comptes sont des comptes non budgétaires.

En fin d'exercice, le compte 1688 est crédité du montant des intérêts courus non échus par le débit du compte 66112 « Intérêts rattachement des ICNE », par opération d'ordre semi-budgétaire.

Le compte 1688 est débité, à la réouverture des comptes, par le crédit du compte 66112, du montant des intérêts rattachés de l'exercice précédent et échus durant l'exercice en cours (opération d'ordre semi-budgétaire portée par un mandat d'annulation).

A l'échéance, le montant total des intérêts à payer est imputé au compte 66111 « Intérêts réglés à l'échéance ».

### *Compte 169 - Prime de remboursement des obligations*

Les primes de remboursement des obligations sont, en principe, amorties au prorata des intérêts courus. Elles peuvent l'être également par fractions égales au prorata de la durée de l'emprunt quelle que soit la cadence de remboursement des obligations. Mais, des primes afférentes à des obligations ne peuvent, en aucun cas, être maintenues à l'actif.

La dotation de l'exercice est inscrite au débit du compte 6861 « Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations » par le crédit du compte 169 (opération d'ordre budgétaire).

### *Compte 18 - Compte de liaison - Affectation (budgets annexes - régies non personnalisées)*

#### *Compte 181 - Compte de liaison affectation à ...*

L'affectation à un budget annexe se traduit par un transfert, dans la comptabilité de ce budget, des éléments d'actif (et le cas échéant du passif) du patrimoine de la collectivité ou de l'établissement qui l'a créé. La même procédure est utilisée pour les régies dotées de la seule autonomie financière.

Le compte 181 est mouvementé lors de la remise et de la réception, à titre gratuit, des éléments d'actif et/ou de passif.

Ce compte est appelé à fonctionner différemment selon qu'il s'agit d'un apport en nature ou en espèces.

☞ Dans le cadre d'une affectation en espèces à une régie dotée de la seule autonomie financière (opération budgétaire réelle)

*Chez l'affectant*, ce compte est débité du montant de la dotation en espèce effectuée au profit de la régie qu'il crée.

*Chez l'affectataire*, ce compte est crédité du même montant.

☞ Dans le cadre d'une affectation en nature (opération d'ordre non budgétaire)

*Chez l'affectant*, ce compte permet de transférer l'ensemble des éléments d'actif et de passif qu'il a été décidé de remettre en affectation.

*Chez l'affectataire*, ce compte permet d'enregistrer l'ensemble des éléments d'actif et de passif remis.

Le compte 181 représente donc, dans chacune des comptabilités, la contrepartie des éléments d'actifs et de passifs transférés.

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3, § 1.4.4). Les opérations comptables *d'ordre non budgétaires* sont décrites en annexe 3 de ce même tome. Elles font également l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n° 45 du présent tome.

Le compte 181 ne doit être utilisé que pour les affectations à des services non dotés de la personnalité morale. Les affectations à des établissements dotés de l'autonomie juridique sont retracées au compte 24 chez l'affectant et au compte 229 chez l'affectataire.

### *Compte 19 - Différences sur réalisations d'immobilisations*

#### *Compte 192 - Plus ou moins-values sur cessions d'immobilisations*

Le compte 192 retrace, les différences sur cessions d'immobilisations afin que le prix de cession soit affecté au financement de la section d'investissement conformément aux dispositions de l'article L 2331-8 1° du CGCT.

Ce compte est :

- crédité du montant des plus-values de cessions par le débit du compte 676 « Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement » (opération d'ordre budgétaire) ;
- débité du montant des moins-values de cessions par le crédit du compte 776 « Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat » (opération d'ordre budgétaire).

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3, § 1.3.1). Les opérations comptables *d'ordre budgétaires* sont décrites en annexe 4 de ce même tome. Elles font également l'objet de fiches d'écriture figurant en annexes n°26 et 27 du présent tome.

Le régime budgétaire spécifique des opérations de cessions est également explicité au tome II (Titre 1, chapitre 3 §1.4.4 (vote nature) et § 2.3.2 (vote fonction)).

### *Compte 193 - Autres différences sur réalisations d'immobilisations*

Le compte 193 retrace les différences sur réalisations d'immobilisations autres que celles relatives aux opérations de cession.

Ce compte non budgétaire est principalement appelé à jouer dans les opérations de :

- mise à la réforme ;
- d'apport en nature ;
- de retour de biens mis en affectation, à disposition, en concession ou affermage.

Ces opérations font l'objet de fiches d'écritures spécifiques figurant aux annexes n°43 à 47 du présent tome.

Ce compte non budgétaire est également appelé à jouer, le cas échéant, dans le cadre de l'apurement de subventions et fonds transférables ou de dons et legs dans le cadre d'une cession (cf. commentaires du compte 13).

## **2. CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS**

Les éléments d'actifs destinés à servir de façon durable à l'activité de la collectivité ou de l'établissement constituent l'actif immobilisé.

Les immobilisations comprennent tous les biens et valeurs destinés à rester durablement sous la même forme dans le patrimoine de la collectivité ou de l'établissement; elles sont comptabilisées pour leur valeur toutes taxes comprises sauf en cas d'assujettissement à la TVA.

Les comptes d'immobilisations autres que les comptes d'immobilisations financières sont classés respectivement à partir de la nature économique des éléments qui les composent (immobilisations incorporelles et corporelles) et parfois selon leur destination.

Les immobilisations sujettes à dépréciation sont assorties de corrections de valeur qui prennent la forme d'amortissements et de provisions pour dépréciation à porter aux subdivisions des comptes 28 et 29.

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan et donc à l'inventaire tant qu'elles sont utilisées, sauf s'il s'agit de frais d'études, de recherches et de développement, de frais d'insertion et de subventions d'équipement versées qui sont sortis dès leur amortissement complet (cf. le commentaire des comptes 203 et 204).

Les immobilisations détruites ou hors d'usage sont sorties de l'actif pour leur valeur nette comptable (valeur d'acquisition moins amortissements).

### *Compte 20 - Immobilisations incorporelles*

#### *Compte 202 - Frais liés à la réalisation des documents d'urbanisme et à la numérisation du cadastre*

Ce compte enregistre les dépenses exposées par les communes et les établissements publics de coopération intercommunale pour les études, l'élaboration, la modification et la révision de leurs documents d'urbanisme. Il enregistre également les dépenses réalisées pour la numérisation du cadastre (art. L. 121-7 du code de l'urbanisme).

Les frais ainsi engagés doivent être amortis dans un délai qui ne peut dépasser dix ans.

#### *Compte 203 - Frais d'études, de recherche et de développement et frais d'insertion*

##### *Compte 2031 - Frais d'études*

Les frais d'études effectués par des tiers en vue de la réalisation d'investissements sont imputés directement au compte 2031 « Frais d'études ».

Lorsque les études sont réalisées par les moyens propres de la collectivité pour son compte, les frais correspondants sont imputés aux comptes de charges par nature concernés puis portés, en fin d'exercice, au débit du compte 2031 par le crédit du compte 721 « Travaux en régie - immobilisations incorporelles » (*opération d'ordre budgétaire*).

Les frais d'études enregistrés au compte 2031 sont virés à la subdivision intéressée du compte d'immobilisation en cours (compte 23) lors du lancement des travaux par *opération d'ordre budgétaire*.

Dès qu'il est constaté que les frais d'études ne seront pas suivis de réalisation, les frais correspondants sont amortis sur une période qui ne peut dépasser cinq ans : le compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » est débité par le crédit du compte 28031 « Frais d'études ».

Les frais d'études entièrement amortis sont sortis du bilan. Le comptable crédite le compte 2031 par le débit du compte 28031 à due concurrence par *opération d'ordre non budgétaire*.

Il est rappelé que les frais d'études générales qui ne sont pas menées en vue de la réalisation d'un investissement s'imputent au compte 617 « Études et recherches ».

##### *Compte 2032 - Frais de recherche et de développement*

On entend par « frais de recherche et de développement » les dépenses qui correspondent à l'effort de recherche et de développement réalisé par les *moyens propres* de la collectivité pour son *propre* compte. En sont par conséquent exclus les frais réalisés pour le compte de tiers, frais normalement inscrits aux comptes de charges ou d'opérations sous mandat.

Les frais de recherche et de développement sont enregistrés dans les comptes de charges par nature de l'exercice au cours duquel ils sont engagés ; toutefois, à titre exceptionnel, ils peuvent être transférés à l'actif, au débit du compte 2032 « Frais de recherche et de développement » par le crédit du compte 721 « Travaux en régie - Immobilisations incorporelles » si les conditions suivantes sont remplies :

- les projets en cause doivent être nettement individualisés et leur coût distinctement établi pour être réparti dans le temps ;
- chaque projet doit avoir, à la date de l'établissement des situations comptables, de sérieuses chances de réussite technique.

Les frais de recherche et de développement doivent être amortis dans un délai qui ne peut dépasser cinq ans : le compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » est débité par le crédit du compte 28032 « Frais d'études, de recherche et de développement ».

Les frais de recherche et de développement entièrement amortis sont sortis du bilan. Le comptable crédite le compte 2032 par le débit du compte 28032 à due concurrence par *opération d'ordre non budgétaire*.

#### *Compte 2033 - Frais d'insertion*

Les frais de publication et d'insertion des appels d'offres dans la presse engagés de manière obligatoire par les communes dans le cadre de la passation des marchés publics sont imputés sur le compte 2033 « Frais d'insertion ».

Lors du lancement des travaux, ces frais sont virés, *par opération d'ordre budgétaire*, à la subdivision intéressée du compte d'immobilisation en cours (compte 23) ou directement au compte définitif d'imputation (compte 21) si les travaux sont effectués et terminés au cours du même exercice.

Dès qu'il est constaté que les frais d'insertion ne seront pas suivis de réalisation, les frais correspondants sont amortis sur une période qui ne peut dépasser 5 ans : le compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » est débité par le crédit du compte 28033 « Frais d'insertion ».

Les frais d'insertion entièrement amortis sont sortis du bilan. Le comptable crédite le compte 2033 par le débit du compte 28033 à due concurrence par *opération d'ordre non budgétaire*.

Les frais d'insertion relatifs à des marchés de fonctionnement s'imputent au compte 6231 « Annonces et insertions ».

#### *Compte 204 - Subventions d'équipement versées*

Le compte 204 enregistre :

- les subventions d'équipement versées aux organismes publics (compte 2041 subdivisé par type de bénéficiaire) ;
- les subventions d'équipement versées à des personnes de droit privé (compte 2042) ;
- les subventions d'équipement en nature (compte 2044).

La remise d'un bien à titre gratuit ou pour un euro symbolique s'analyse comptablement comme une subvention d'équipement à l'acquéreur et s'impute au compte 20441 ou 20442 en contrepartie du crédit du compte d'immobilisation concerné (*opération d'ordre budgétaire*).

Dans le cadre d'une opération pour le compte de tiers réalisée en qualité de mandataire, la part de financement apportée par la commune donne lieu à la constatation d'une dépense au compte 2044 et d'une recette à la subdivision concernée du compte 45.

Les subventions d'équipement versées sont amorties sur une durée maximale de :

- a) Cinq ans lorsqu'elles financent des biens mobiliers, du matériel ou des études auxquelles sont assimilées les aides à l'investissement consenties aux entreprises, non mentionnées au b) et c) ;
- b) Quinze ans lorsqu'elles financent des biens immobiliers ou des installations ;
- c) Trente ans lorsqu'elles financent des projets d'infrastructures d'intérêt national.

Le compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » est débité par le crédit du compte 2804 « Subventions d'équipement versées ».

Lorsque qu'une subvention d'équipement est totalement amortie, elle est sortie du bilan. Le comptable crédite le compte 204 par le débit du compte 2804 par *opération d'ordre non budgétaire*.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°51 du présent tome.



*Compte 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, logiciels, droits et valeurs similaires*

*Compte 2051 – Concessions et droits 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.

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 du privilège dont ils bénéficient ou sur leur durée effective d'utilisation si elle est plus brève.

L'amortissement des immobilisations incorporelles donne lieu à un débit au compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » par le crédit du compte 2805 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, logiciels, droits et valeurs similaires ».

#### ☞ Cas particulier des logiciels

Leur comptabilisation diffère selon qu'ils sont « indissociés » ou « dissociés »

Les *logiciels dits « indissociés »*, parce que leur prix ne peut être distingué de celui du matériel informatique, suivent l'imputation comptable du matériel ; ils sont comptabilisés au compte 2183 « Matériel de bureau et matériel informatique » lorsque la collectivité en est propriétaire ou au compte 612 « Redevances de crédit-bail » dans le cadre d'un contrat de crédit-bail.

Les *logiciels « dissociés »*, c'est-à-dire ceux dont le prix peut être distingué du matériel informatique, sont traités différemment selon qu'ils sont acquis ou créés :

##### - logiciel acquis en vue de son utilisation

Le coût d'acquisition, obtenu en additionnant le prix convenu et les frais accessoires (charges directement ou indirectement liées à l'acquisition pour la mise en état d'utilisation du logiciel, avant de procéder à sa mise en exploitation, à l'exclusion notamment des frais de saisie des données à partir du lancement de l'exploitation), est comptabilisé au compte 205, dès son acquisition, par le crédit du compte 4041 « Fournisseurs d'immobilisations - Exercice courant ».

##### - logiciel créé pour l'usage interne

Le traitement comptable des dépenses, étape par étape, est le suivant :

- les dépenses engagées lors de l'étude préalable doivent être inscrites dans les charges de l'exercice au cours duquel elles sont engagées et ne sont pas rattachées au coût de production ;
- les frais d'analyse fonctionnelle (décomposition du traitement pour permettre sa mise en application informatique) sont exclus du coût de production du projet en cours.

En revanche, sous réserve des rares exceptions dues à la non-viabilité du projet à ce stade, les frais d'analyse organique (application à l'analyse fonctionnelle des contraintes informatiques liées au matériel et au langage de programmation) y sont inclus.

Par ailleurs, les frais de programmation, de tests et jeux d'essais sont toujours compris dans le coût de production du projet en cours.

Les dépenses liées à la production du logiciel et qui ont été comptabilisées aux comptes de charges par nature, sont, à l'exception des dépenses engagées lors de l'étude préalable et de l'analyse fonctionnelle, portées *par opération d'ordre budgétaire* au débit du compte 232 « Immobilisations incorporelles en cours » par le crédit du compte 721 « Travaux en régie - immobilisations incorporelles ».

En cas d'échec définitif du projet, le compte 232 est soldé par le débit du compte 193 « Autres différences sur réalisation d'immobilisations » par opération d'ordre non budgétaire selon la procédure de réforme d'un bien.

#### 👉 Site Internet

Les dépenses relatives à la création d'un site Internet peuvent être assimilées à la réalisation d'un logiciel. Il en va ainsi pour les sites interactifs ayant pour fonction de présenter la commune, son action, ses interventions mais également de ceux conçus pour les besoins de la gestion (site Intranet...).

Ces dépenses sont inscrites au compte 205 soit directement, soit par le crédit du compte 232, lorsque la commune réalise elle-même le site dans les conditions ci-dessus.

Ces dépenses sont amorties sur leur durée probable d'utilisation à compter de la date d'achèvement du site.

#### *Compte 2052 – Quotas de gaz à effet de serre*

Le compte 2052 « Quotas de gaz à effet de serre » et le compte 2095 « Consommation de gaz à effet de serre » enregistrent les opérations liées à l'allocation et/ou l'acquisition de quotas d'émission de gaz à effet de serre.

Pour les collectivités et services contraints d'entrer dans le dispositif, le compte 2052 est débité. En début d'exercice, du montant des quotas alloués par l'Etat (opération budgétaire) et/ou par la suite du montant des quotas acquis sur le marché (opération réelle). Les quotas ne font pas l'objet d'un amortissement. Ils peuvent en revanche faire l'objet d'une provision pour dépréciation en fin d'exercice selon les conditions habituelles.

En fin d'exercice N, le compte 2095 est crédité, en contrepartie du compte 678 (opération d'ordre budgétaire), du montant des quotas consommés sur l'exercice N, qui devront être restitués à l'Etat en avril N+1. En avril N+1, le compte 2095 est crédité, en contrepartie du compte 678 (opération d'ordre budgétaire), du montant des quotas consommés sur l'exercice N.

En fin de projet, le compte 2095 est débité du montant total des quotas consommés en contrepartie du crédit du compte 2052 (sortie des quotas de l'actif).

L'ensemble des opérations afférentes aux quotas de gaz sont décrites à l'annexe n°56 du présent tome.

#### *Compte 208 - Autres immobilisations incorporelles*

##### *Compte 2087 - Immobilisations incorporelles reçues au titre d'une mise à disposition*

Ce compte enregistre exclusivement les immobilisations incorporelles reçues par les établissements publics intercommunaux au titre d'une mise à disposition dans le cadre du transfert de compétences.

Le fonctionnement de ce compte est identique à celui du compte 217.

##### *Compte 2088 - Autres immobilisations incorporelles*

Sont notamment inscrits à ce compte les servitudes qui ne sont pas associées à une immobilisation spécifique (si tel est le cas, la servitude s'impute au même compte que l'immobilisation) et les éléments incorporels constitutifs d'un fonds de commerce n'ayant pas pu être comptabilisés sur un autre compte 20 (droit au bail, fonds commercial).

*Compte 209 – Restitutions sur immobilisations incorporelles**Compte 2095 – Consommation des quotas de gaz à effet de serre*

Ce compte retrace la consommation des quotas de gaz à effet de serre conformément aux commentaires du compte 2052 « Quotas de gaz à effet de serre » et à l'annexe n°56 du présent tome.

*Compte 21 - Immobilisations corporelles*

Les immobilisations sont classées, lorsqu'elles sont terminées, sous les rubriques suivantes :

- terrains (compte 211) ;
- agencements et aménagements de terrains (compte 212) ;
- constructions (compte 213) ;
- constructions sur sol d'autrui (compte 214) ;
- installations, matériel et outillage techniques (compte 215) ;
- collections et œuvres d'art (compte 216) ;
- immobilisations corporelles reçues au titre d'une mise à disposition (compte 217) ;
- autres immobilisations corporelles (compte 218).

Lorsqu'elles ne sont pas terminées, elles apparaissent sous la rubrique « Immobilisations en cours » (cf. commentaires du compte 23).

Les immobilisations reçues en affectation ne figurent pas au compte 21 dans la comptabilité du service doté de la personnalité morale ou de l'établissement public affectataire mais au compte 22 « Immobilisations reçues en affectation ».

Lorsque la gestion du service est déléguée et que les biens ont été affectés à un budget annexe, les opérations relatives à l'affermage sont retracées dans le budget annexe (ou la régie non dotée de la personnalité morale). Pour les services concédés, il n'y a pas lieu d'individualiser budgétairement et comptablement les opérations qui ne retracent que les relations comptables avec le concessionnaire.

Les immobilisations reçues au titre d'une mise à disposition dans le cadre d'un transfert de compétences sont retracées aux subdivisions intéressées du compte 217 dans les E.P.C.I.

Les comptes d'immobilisations corporelles sont, à la date d'entrée des biens dans le patrimoine, débités soit de la valeur d'apport, soit du prix d'acquisition, soit du coût réel de production du bien par le crédit, suivant les cas :

- d'une subdivision d'un des comptes 1021, 1025 ou 13 pour les apports en nature, les acquisitions par dons et legs, à titre gratuit ou à l'euro symbolique ;
- du compte 18 ou 229 pour les biens affectés (chez l'affectataire) ;
- du compte 1027 pour les biens reçus au titre d'une mise à disposition dans le cadre d'un transfert de compétences ;
- du compte 404 « Fournisseurs d'immobilisations » ;
- du compte 72 « Travaux en régie » pour les acquisitions réalisées en régie.

Lors de la sortie des biens du patrimoine, les comptes d'immobilisations corporelles sont crédités :

- par le débit du compte 28 « Amortissements des immobilisations », du montant des amortissements constatés ;
- par le débit du compte 675, de la valeur nette comptable des biens cédés ;

- par le débit du compte 2044 « Subventions ou dotations d'équipement en nature », du montant des biens remis gratuitement ou pour un euro symbolique sans que le transfert de propriété puisse se rattacher à une dotation (ou un apport en nature) ;

Et dans les conditions prévues au Tome 2, Titre 3, Chapitre 3,

- par le débit du compte 1021 « Dotation »<sup>1</sup> ou 193 « Autres différences sur réalisations d'immobilisations en cas de dotation (ou apport) en nature ;
- par le débit du compte 181 en cas d'affectation à un budget annexe ou à une régie non personnalisée.
- par le débit du compte 24 en cas de mise à disposition, en concession ou en d'affermage et pour les autres affectations.

Les procédures d'acquisitions des immobilisations corporelles, de leur sortie du patrimoine ainsi que de leur mise à disposition sont décrites au Tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3 « Description d'opérations spécifiques »).

### *Compte 211 - Terrains*

Le compte 211 enregistre notamment la valeur des terrains dont la collectivité est propriétaire.

Les terrains sont ventilés selon leur nature à différentes subdivisions du compte 211.

Pour ce qui concerne les terrains bâtis, deux situations sont possibles :

- l'acte d'achat indique les prix respectifs du terrain et du bâtiment, l'acquisition est alors ventilée au budget entre le compte 2115 « Terrains bâtis » et la subdivision concernée du compte 213 « Constructions » ;
- l'acte d'achat n'indique qu'un prix global, le prix d'acquisition est porté au budget à la subdivision concernée du compte 213 « Constructions » ; l'ordonnateur établit une ventilation entre la valeur du terrain et celle de la construction qu'il transmet au comptable : le comptable crédite la subdivision concernée du compte 213 de la valeur indiquée pour le terrain par débit du compte 2115 (*opération non budgétaire*).

La ventilation est établie en tenant compte :

- soit des prix des terrains de même nature, compte tenu de l'emplacement et d'un abattement pour terrain occupé ;
- soit d'une répartition forfaitaire.

Le compte 2117 « Bois et forêts » n'enregistre que les terrains plantés de façon permanente. S'il s'agit d'un terrain agricole arboré, il est enregistré au compte 2118 en tant que propriété agricole ; s'il s'agit d'un terrain recevant provisoirement des plantations à couper (peupleraie), seule la valeur du terrain nu figure au compte 2111, le coût de la plantation étant inscrit au compte 2121.

### *Compte 212 - Agencements et aménagements de terrains*

Les frais de plantation d'arbres et d'arbustes sont inscrits à la subdivision 2121 ; toutefois les travaux de régénération des forêts sont imputés au compte 2117 « Bois et forêts ».

Les dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains (clôtures, mouvement de terre...) figurent à la subdivision 2128 « Autres agencements et aménagements ».

---

<sup>1</sup> A concurrence de son solde créditeur.

*Compte 213 - Constructions*

Les constructions comprennent essentiellement les bâtiments, les installations générales, les agencements et aménagement desdits bâtiments ainsi que les ouvrages d'infrastructures.

*Compte 214 - Constructions sur sol d'autrui*

Les bâtiments réalisés sur sol d'autrui et les installations et agencements s'y rapportant sont comptabilisés à ce compte. Ces opérations se distinguent de celles décrites au compte 2181 (cf. commentaires de ce compte).

*Compte 215 - Installations, matériel et outillage techniques*

Sont notamment retracés à ce compte :

- les réseaux divers dont la collectivité est propriétaire (comptes 2151 et 2153) ;
- les installations de voirie (compte 2152) ;
- les matériel et outillage utilisés pour la défense contre l'incendie, la défense civile (comptes 21561 et 21568) lorsque la collectivité exerce la compétence incendie et dispose d'un corps de sapeurs pompiers ;
- le matériel et l'outillage technique de voirie y compris le matériel roulant ;
- les réseaux concernant les activités à caractère industriel et commercial ne figurent à ce compte que s'ils ne sont pas mis en service ou si exceptionnellement, ils sont amortis par la commune.

*Compte 216 - Collections et œuvres d'art*

Sont notamment retracés à ce compte les œuvres et objets d'art (compte 2161) et les fonds anciens des bibliothèques et des musées correspondant à la définition retenue par le Ministère de la Culture<sup>1</sup>.

*Compte 217 - Immobilisations corporelles reçues au titre d'une mise à disposition*

Ce compte enregistre exclusivement les immobilisations corporelles reçues par les établissements publics intercommunaux au titre d'une mise à disposition dans le cadre du transfert de compétences.

Conformément aux dispositions de l'article L. 1321-2 du code général des collectivités territoriales, les adjonctions et les surélévations réalisées par le bénéficiaire sur les immeubles reçus à disposition s'imputent aux subdivisions du compte 217.

En effet, les adjonctions et surélévations, bien qu'étant la propriété du bénéficiaire de la mise à disposition, constituent l'accessoire d'un bien de retour. En revanche, en cas de renouvellement d'un immeuble mis à disposition, la dépense s'impute sur les subdivisions du compte 21 (éventuellement 23 selon l'avancement des travaux), à l'exception du compte 217, puisque ces immeubles ne constituent pas des biens de retour en cas de retrait de la compétence ayant entraîné la mise à disposition.

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3, § 1.4.3). Les opérations comptables *d'ordre non budgétaires* sont décrites en annexe 3 de ce même tome. Elles font également l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°47 du présent tome.

---

<sup>1</sup> Tous les ouvrages antérieurs à 1810 et les productions des 19<sup>ème</sup> et 20<sup>ème</sup> siècles en raison de leur rareté ou de leur appartenance à des collections spécialisées ou régionales (manuscrits, estampes, photographies, cartes et plans, monnaies et médailles...)

### *Compte 218 - Autres immobilisations corporelles*

Le compte 218 enregistre les immobilisations corporelles autres que celles figurant aux comptes 211 à 217.

Le montant des installations générales, agencements et aménagements divers incorporés dans des bâtiments dont la collectivité n'est ni propriétaire ni affectataire, ou qu'elle n'a pas reçu au titre de mise à disposition, n'est inscrit ni au compte 2135 ni au compte 2145 mais au compte 2181.

Le matériel de transport (compte 2182) comprend tous les véhicules et appareils servant au transport des personnes et des marchandises, matières et produits, à l'exception des véhicules affectés au service d'incendie et de défense civile (compte 2156) ou au service de la voirie (compte 2157).

Le matériel de bureau et le matériel informatique (compte 2183) comprend les machines à écrire, machines comptables, ordinateurs, les logiciels indissociés (cf. commentaires du compte 205) etc...

Le mobilier (compte 2184) comprend les meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs.

### *Compte 22 - Immobilisations reçues en affectation*

Ce compte n'enregistre jamais d'opérations budgétaires.

Il enregistre les immobilisations reçues en affectation lorsque l'affectataire est doté de la personnalité morale.

La subdivision intéressée du compte 22 est débitée du montant de la valeur brute<sup>1</sup> de l'immobilisation reçue par le crédit du compte 229 « Droits de l'affectant ».

Ce même compte 229 est débité par le crédit des comptes 28 et 16 des amortissements et emprunts éventuellement transférés, voire des subventions transférées.

Le compte 229 « Droits de l'affectant » représente donc la contrepartie nette des éléments d'actif et de passif reçus en affectation.

Au retour du bien, le compte 22 est crédité par le débit du compte 229 du montant du bien réintégré.

Ce même compte 229 est crédité par le débit des comptes 28 et 16 des amortissements et emprunts éventuellement transférés voire des subventions transférées.

Il est ensuite soldé par le compte 193 « Autres différences sur réalisations d'immobilisations ».

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3, § 1.4.4). Les opérations comptables *d'ordre non budgétaires* sont décrites en annexe 3 de ce même tome. Elles font également l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°46 du présent tome.

Les immobilisations reçues en affectation par un service de la collectivité affectante faisant l'objet d'un budget annexe, ou par une régie dotée de la seule autonomie financière, ne sont pas enregistrées au compte 22 mais à l'une des subdivisions des comptes 211 à 216 et 218.

Les immobilisations reçues au titre d'une mise à disposition dans le cadre d'un transfert de compétence obligatoire ou volontaire sont enregistrées au compte 217.

---

<sup>1</sup> Valeur brute = valeur historique = coût d'acquisition ou prix de revient + adjonctions.

### *Compte 23 - Immobilisations en cours*

Le compte 23 « Immobilisations en cours » enregistre, à son débit, les dépenses afférentes aux immobilisations non terminées à la fin de chaque exercice qu'il s'agisse d'avances versées avant justification des travaux (comptes 237 et 238), ou d'acomptes versés au fur et à mesure de l'exécution des travaux (comptes 231, 232 et 235).

Il enregistre à son crédit le montant des travaux achevés.

En fin d'exercice, le compte 23 fait donc apparaître la valeur des immobilisations qui ne sont pas achevées.

Les immobilisations inscrites au compte 23 peuvent être créées par les moyens propres de la commune (subdivisions 231 et 232), réalisées par l'intermédiaire d'entreprises (subdivisions 231, 232, 237 et 238) ou résulter de travaux confiés à des mandataires (subdivisions 231, 232, 235, 237 et 238).

La partie de la rémunération des contrats de partenariat public-privé représentant la part investissement versée avant la mise en service du bien est enregistrée au débit du compte 235 « Part investissement PPP » (opération réelle).

Lors de la mise en service du bien objet du contrat de partenariat public-privé, le bien est intégré au compte 21 approprié pour sa valeur totale correspondant au coût d'entrée chez le partenaire privé. La contrepartie est enregistrée par opérations d'ordre non budgétaire :

- au compte 235, pour la part investissement d'ores et déjà payée ;
- au compte 1675, pour la part investissement restant à payer ;
- et, le cas échéant, au compte 13, pour la soulte.

Le coût des immobilisations créées par les moyens du service correspond au coût de production calculé au moyen de la comptabilité analytique. Le coût de ces immobilisations est porté au débit du compte 231, s'il s'agit d'immobilisations corporelles en cours, et du compte 232, s'il s'agit d'immobilisations incorporelles en cours (exemple des logiciels), par le crédit de la subdivision intéressée du compte 72 « Travaux en régie ».

Les avances versées sur commandes d'immobilisations incorporelles ou corporelles, notamment celles versées à un mandataire de la collectivité, sont portées aux comptes 237 et 238, où elles demeurent jusqu'à justification de leur utilisation. Les comptes 237 et 238 sont alors crédités par le débit des comptes 231 et 232 au vu des pièces justificatives de l'exécution des travaux (*opération d'ordre budgétaire*).

Dans tous les cas, lorsque l'immobilisation est achevée, les dépenses portées aux comptes 231 et 232 sont virées au compte 21 *par opération d'ordre non budgétaire*.

### *Compte 24 - Immobilisations affectées, concédées, affermées ou mises à disposition*

Le compte 24 n'enregistre jamais d'opérations budgétaires.

Toutes les immobilisations appartenant à une collectivité mais affectées, mises à disposition dans le cadre d'un transfert de compétences, ou encore affermées ou concédées sont comptabilisées au compte 24.

Le compte 241 enregistre le montant des immobilisations concédées ou affermées.

Toutefois, lorsque le bénéficiaire de l'affectation est un service non personnalisé doté d'un budget annexe, cette affectation est enregistrée au compte 181 et non au compte 241.

Le compte 242 enregistre :

- aux comptes 2421 et 2422, les constructions scolaires et terrains de sports mis à disposition des régions et des départements dans le cadre du transfert de compétences « Enseignement »<sup>1</sup> dans l'attente du transfert de propriété correspondant ;
- au compte 2423, les immobilisations transférées aux établissements publics de coopération intercommunale (E.P.C.I.) dans le cadre d'un transfert de compétences;
- au compte 2424, les immobilisations mises à disposition des Services Départementaux d'Incendie et de Secours dans le cadre du transfert de compétences (Loi du 3 mai 1996) dans l'attente du transfert de propriété.

Les comptes 244 et 245 retracent respectivement les immobilisations affectées aux C.C.A.S. et aux Caisses des Écoles.

Les immobilisations affectées aux E.P.C.I. en dehors du cadre d'un transfert de compétences sont enregistrées au compte 246, les immobilisations affectées aux régies dotées de la personnalité morale sont comptabilisées au compte 243.

Le compte 249 « Droits du remettant » retrace les autres éléments d'actif et de passifs transférés lors de la mise à disposition de l'immobilisation.

Le cadre juridique de ces opérations est décrit au tome II de la présente instruction (Titre 3, chapitre 3, § 1.4). Les opérations comptables *d'ordre non budgétaires* sont décrites en annexe 3 de ce même tome. Elles font également l'objet de fiches d'écritures figurant en annexes n°46 et 47 du présent tome.

#### *Compte 26 - Participations et créances rattachées à des participations*

Constituent des participations, les droits dans le capital d'établissements publics, semi-publics ou privés (S.E.M.) matérialisés ou non par des titres (voir Tome II, titre 3, chapitre 3 « Description d'opérations spécifiques »).

Les participations matérialisées par des titres sont inscrites au compte 261 « Titres de participation », sinon elles sont inscrites au compte 266 « Autres formes de participation ».

Les prises de participation en numéraire sont constatées au débit du compte 261 ou 266 par le crédit du compte 404 « Fournisseurs d'immobilisations » (ou du compte 269 « Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés »).

Les prises de participation en nature sont constatées au débit du compte 261 ou 266 par le crédit d'un compte d'immobilisation (*opération d'ordre budgétaire*).

En cas de reprise de la participation en numéraire, le compte 261 ou 266 est crédité par le débit du compte 675 « Valeurs comptables des immobilisations cédées », le compte 775 étant crédité par le débit du compte 462 « Créances sur cessions d'immobilisations » du montant de la valeur de la participation du tiers. La différence négative est portée au débit du compte 192 par le crédit du compte 776. La différence positive est portée au crédit du compte 192 par le débit du compte 676.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture spécifique figurant en annexe n°28 du présent tome.

Le compte 269 « Versements restant à effectuer sur titres de participations non libérés » est crédité du montant des versements restant à effectuer sur titres de participations non libérés par le débit du compte 261 « Titres de participation » (*opération d'ordre budgétaire*). Il est débité ultérieurement par crédit du compte 404 « Fournisseurs d'immobilisations ».

---

<sup>1</sup> Cette mise à disposition a fait l'objet d'un transfert comptable conformément aux dispositions de la circulaire interministérielle NOR/INT/B/91/190 C du 16/9/1991 (instruction CP-D3 n° 91-111 M11, M12, M51 du 26/9/1991).



### Compte 27 - Autres immobilisations financières

Les « autres immobilisations financières » comprennent :

- les titres, autres que les titres de participation, que la collectivité acquiert dans le cadre des placements budgétaires ou qu'elle a reçus en donation ;
- des créances assimilables à des prêts (dépôts et cautionnements notamment).

### Compte 271 - Titres immobilisés (droits de propriété)

### Compte 272 - Titres immobilisés (droits de créance)

Les comptes 271 et 272 décrivent les valeurs acquises dans le cadre des placements budgétaires ainsi que les valeurs reçues en donation. Les valeurs acquises dans le cadre des placements de trésorerie sont enregistrées au compte 50.

Le compte 271 est utilisé pour suivre les mouvements affectant les titres immobilisés conférant un droit de propriété, c'est-à-dire essentiellement les actions, alors que le compte 272 est utilisé pour le suivi des mouvements affectant les titres immobilisés conférant un droit de créance (obligations).

#### ☞ Valeurs reçues en donation

Le compte 271 ou 272 est débité par le crédit du compte 1025 « Dons et legs en capital », pour un montant déterminé comme suit par *opération d'ordre budgétaire* :

- *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.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture spécifique figurant en annexe n°29 du présent tome.

#### ☞ Opérations d'acquisition et de cession des obligations

- *obligations souscrites lors d'une émission* : le compte 272 est débité par le crédit du compte de tiers intéressé au vu du mandat de paiement.
- *obligations acquises sur le marché secondaire* : le compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » est débité par le crédit du compte au Trésor. Dès l'émission du mandat, le compte 272 est débité par le crédit du compte 4728 « Autres dépenses à régulariser ».

*Obligations venant à échéance* : le compte financier est débité par le crédit du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres ».

Le compte 4713 est débité lors de l'émission des titres de recettes par le crédit :

- du compte 775 « Produits des cessions d'immobilisations » ;
- du compte 762 « Produits des autres immobilisations financières » (intérêts).

Le compte 272 est crédité par le débit du compte 675 « Valeurs comptables des immobilisations cédées ». La différence entre la valeur comptable des obligations et leur montant de cession est portée au crédit du compte 192 par le débit du compte 676 s'il s'agit d'une différence positive et au débit du compte 192 par le crédit du compte 776, s'il s'agit d'une différence négative. Toutefois, si le compte 272 a fait l'objet d'une provision pour dépréciation reprise au compte de résultat, le montant porté au compte 192 est diminué à due concurrence.

- obligations vendues sur le marché secondaire

Le schéma est identique à celui décrit ci-dessus pour les obligations venant à échéance.

Les actions vendues sont également comptabilisées comme des cessions d'immobilisations classiques.

Les commissions bancaires sont enregistrées au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

*Compte 273 - Comptes de placements (long terme)**Compte 2731 - Comptes de placements rémunérés**Compte 2732 - Fonds d'épargne forestière*

Dans le cadre du dispositif mis en place par l'article 9 VI de la loi 2001-602 du 9 juillet 2001 d'orientation sur la forêt, ce compte enregistre les dépôts des ressources de ventes de bois des communes et les intérêts capitalisés afférents à ces dépôts<sup>1</sup>.

Ce compte est débité :

- lors du dépôt des fonds, des versements en capital par le crédit du compte au Trésor (opération réelle) ;
- à la clôture de l'exercice, des intérêts capitalisés acquis au 31 décembre de l'année écoulée par le crédit du compte 7621 (opération d'ordre budgétaire)

Il est crédité lors du retrait des fonds par le débit du compte au Trésor.

*Compte 274 - Prêts*

Ce compte enregistre les prêts, c'est-à-dire les fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles, autorisées par un texte législatif ou réglementaire (exemple : avances au personnel pour acquisition de véhicules), par lesquelles la collectivité transmet à des personnes physiques ou morales l'usage de moyens de paiement durant un certain temps.

Le mandat de versement du prêt est enregistré au compte 274 débité par le crédit du compte de tiers intéressé.

Lors du remboursement, le compte 274 est crédité par le débit du compte de tiers intéressé par émission du titre de recettes.

La transformation d'un prêt en subvention s'enregistre par opération d'ordre budgétaire au crédit du compte 274 par le débit :

- du compte 204 s'il s'agit d'une subvention d'équipement ;
- du compte 6748 s'il s'agit d'une subvention de fonctionnement.

*Compte 275 - Dépôts et cautionnements versés*

Le compte 275 est débité des versements et crédité des remboursements de dépôts et cautionnements par le crédit et le débit du compte de tiers intéressé.

*Compte 276 - Autres créances immobilisés*

Le compte 276 retrace :

- les créances résultant des versements effectués à la suite de la mise en jeu des garanties d'emprunt et constatées provisoirement, le cas échéant, au compte 465 « Avances en garantie d'emprunt » (cf. le commentaire de ce compte) ;
- les créances résultant du transfert des droits à déduction de T.V.A. de la collectivité sur les immobilisations des services affermés ou concédés prévu par l'article 216 bis de l'annexe II du Code Général des Impôts (débit du compte 2762 par le crédit des subdivisions du compte 21 par *opération d'ordre budgétaire*) ;
- des créances entre collectivités résultant d'engagements contractuels (cf. compte 1687 ci-dessus).

---

<sup>1</sup> Cf. Circulaire n°NOR/AGR/DGFAR/SFFB/C2006-5042 du 4 octobre 2006.

Le compte 2768 « Intérêts courus » est destiné à recevoir les intérêts courus non échus sur prêts et créances. Il est subdivisé par nature de prêts et créances. Ainsi, le compte 27682 retrace les intérêts courus sur titres immobilisés (compte 271 et 272), le compte 27684 les intérêts courus sur prêts (compte 274) et le compte 27688 les intérêts courus sur créances diverses.

Ces comptes sont des comptes non budgétaires.

En fin d'exercice, le compte 2768 est débité du montant des intérêts courus non échus par le crédit du compte 7622 « Produits des autres immobilisations financières - rattachement des ICNE », par opération d'ordre semi-budgétaire.

Le compte 2768 est crédité, à la réouverture des comptes, par le débit du compte 7622, du montant des intérêts rattachés de l'exercice précédent et échus durant l'exercice en cours (opération d'ordre semi-budgétaire portée par un titre d'annulation).

A l'échéance, le montant total des intérêts à recevoir est imputé au compte 7621 « Produits des autres immobilisations financières - encaissés à l'échéance ».

#### *Compte 279 - Versement restant à effectuer sur titres immobilisés non libérés*

Le compte 279 fonctionne comme le compte 269 visé plus haut.

#### *Compte 28 - Amortissements des immobilisations*

##### Principe général

L'amortissement est défini d'une manière générale comme étant la réduction irréversible, répartie sur une période déterminée, du montant porté à certains postes du bilan.

L'amortissement pour dépréciation est la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement de technique ou de toute autre cause. C'est en raison des difficultés de mesure de cet amoindrissement que l'amortissement consiste généralement en l'étalement, sur une durée probable de vie, de la valeur des biens amortissables.

La sincérité du bilan et du compte de résultat de l'exercice exige que cette dépréciation soit constatée.

Au bilan, les amortissements sont présentés en déduction des valeurs d'origine<sup>1</sup> de façon à faire apparaître la valeur nette comptable des immobilisations.

Le calcul de l'amortissement est opéré sur la valeur toutes taxes comprises de l'immobilisation pour les activités relevant du budget général de la collectivité et sur la valeur hors taxes pour les activités assujetties à la TVA.

L'amortissement est calculé pour chaque catégorie d'immobilisations, au prorata du temps prévisible d'utilisation. Il est établi un tableau d'amortissement qui sert à déterminer le montant des dotations à inscrire chaque année au budget (compte 6811).

En principe, l'amortissement est linéaire (les dépréciations sont réparties de manière égale sur la durée de vie du bien) et pratiqué à partir de la mise en service des constructions et matériels (application du prorata temporis).

Toutefois, l'amortissement variable (ou réel) et l'amortissement dégressif peuvent être adoptés par délibération. En aucun cas, cependant, il ne peut être recouru à la méthode de l'amortissement progressif.

---

<sup>1</sup> Valeur d'acquisition ou prix de revient augmenté le cas échéant du prix des adjonctions.

Par ailleurs, par *simplification* et sauf volonté contraire de la commune :

- l'annuité d'amortissement est arrondie à l'euro inférieur, la régularisation étant effectuée sur la dernière annuité ;
- il n'est pas fait application du prorata temporis, *l'amortissement est calculé à partir du début de l'exercice suivant la date de mise en service*, la dernière annuité courant jusqu'au 31 décembre de l'exercice même lorsque le bien est vendu en cours d'année. Il en est de même pour les subventions d'équipement versées, pour lesquelles, la première annuité d'amortissement est constatée l'année suivant celle du versement de la subvention .

Cette manière de procéder permet de calculer des dotations en annuités pleines pendant toute la période d'amortissement.

Tout plan d'amortissement commencé doit être poursuivi jusqu'à son terme, sauf fin d'utilisation du bien (cession, affectation, mise à disposition, réforme ou destruction du bien). Le plan d'amortissement ne peut être modifié qu'en cas de changement significatif dans les conditions d'utilisation du bien ; cette modification fait l'objet d'une délibération.

#### Champ d'application

Conformément aux dispositions de l'article L.2321-2 27° du CGCT, sont tenues d'amortir :

- les communes dont la population est égale ou supérieure à 3 500 habitants,
- les groupements de communes dont la *population totale* est égale ou supérieure à ce seuil ;
- ainsi que leurs établissements publics. Dès lors, un centre communal d'action sociale et une caisse des écoles dont la commune de rattachement répond aux critères ci-dessus amortit également ses immobilisations.

Conformément à l'article R.2321-1 du CGCT, constituent des dépenses obligatoires pour les communes, les groupements et les établissements précités, les dotations aux amortissements des immobilisations suivantes :

- pour les immobilisations incorporelles, celles figurant aux comptes 202 « Frais d'études, d'élaboration, de modifications et de révisions des documents d'urbanisme », 2031 « Frais d'études » (non suivis de réalisation), 2032 « Frais de recherche et de développement », 2033 « Frais d'insertion » (non suivis de réalisation), 204 « Subventions d'équipement versées », 205 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires » et 208 « Autres immobilisations incorporelles » à l'exception des immobilisations qui font l'objet d'une provision ;
- et pour les immobilisations corporelles, les biens figurant aux comptes 2156, 2157, 2158 et 218.

Sont également amortissables par les collectivités et établissements visés ci-dessus les biens immeubles productifs de revenus, y compris les immobilisations remises en location ou mises à disposition d'un tiers privé contre paiement d'un droit d'usage sous réserve qu'ils ne soient pas affectés directement ou indirectement à l'usage du public ou à un service public administratif. Sont donc amortissables à ce titre les biens figurant entre autres aux comptes 2114 et 2121.

L'amortissement obligatoire concerne les immobilisations corporelles ou incorporelles acquises à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1996.

L'obligation d'amortir selon les dispositions exposées ci-dessus concerne aussi les affectataires et les bénéficiaires d'une mise à disposition s'ils répondent aux conditions de population exposées supra. L'amortissement obligatoire porte sur les comptes 21757, 21758, 2178, 2256, 2257, 2258 et 228. Mais également au titre des immeubles productifs de revenus, les comptes 21714, 2214, 21721 et 2221.

Conformément aux dispositions de l'article précité, en cas de mise à disposition, ou d'affectation d'un bien, il appartient à la collectivité ou au groupement bénéficiaire de cette opération patrimoniale de poursuivre l'amortissement dudit bien, dans les conditions de droit commun. Celle-ci peut ainsi revoir à l'occasion le plan d'amortissement décidé par la première collectivité, par exemple pour le mettre en conformité avec son propre barème de durée d'amortissement, dans le respect de la durée d'usage du bien.

Toutefois, les services à caractère industriel et commercial, sont soumis aux dispositions spécifiques des instructions M4 et M49 et les maisons de retraite, budget annexe d'un C.C.A.S., à l'instruction M22.

A cet égard, les communes de moins de 500 habitants qui exploitent un service d'eau ou d'assainissement dans le cadre de leur budget principal appliquent, entre autres, les règles d'amortissements des régies industrielles et commerciales.

L'assemblée délibérante est libre de décider d'étendre l'amortissement budgétaire à d'autres catégories de biens.

Par ailleurs, les collectivités et établissements publics n'entrant pas dans le champ d'application de l'amortissement obligatoire peuvent procéder à l'amortissement de tout ou partie de leurs immobilisations.

Ils doivent cependant procéder à l'amortissement des subventions d'équipement versées en application des dispositions de l'article L. 2321-2 28 ° du CGCT.

Les collectivités ou établissements qui entrent dans le champ de l'amortissement obligatoire à l'occasion d'un recensement de population sont tenus d'amortir seulement les immobilisations acquises à compter de l'exercice de changement de régime.

A contrario, si une collectivité ou un établissement sort du champ de l'amortissement obligatoire à l'occasion d'un recensement de population, il ou elle doit poursuivre jusqu'à son terme tout plan d'amortissement en cours pour les immobilisations acquises avant l'exercice de changement de régime.

#### Durées d'amortissement

Les durées d'amortissement des immobilisations corporelles et incorporelles sont fixées pour chaque bien ou chaque catégorie de biens par l'assemblée délibérante à l'exception toutefois :

- des frais relatifs aux documents d'urbanisme visés à l'article L.121-7 du code de l'urbanisme qui sont amortis sur une durée maximale de 10 ans ;
- des frais d'études et des frais d'insertion non suivis de réalisation qui sont amortis sur une durée maximale de 5 ans ;
- des frais de recherche et de développement qui sont amortis sur une durée maximale de 5 ans ;
- des brevets qui sont amortis sur la durée du privilège dont ils bénéficient ou sur la durée effective de leur utilisation si elle est plus brève ;
- des subventions d'équipement versées qui sont amorties sur une durée maximale de cinq ans lorsqu'elles financent des biens mobiliers, du matériel ou des études auxquelles sont assimilées les aides à l'investissement consenties aux entreprises, sur une durée maximale de quinze ans lorsqu'elles financent des biens immobiliers ou des installations, ou de trente ans lorsqu'elles financent des projets d'infrastructures d'intérêt national.

La délibération relative à la durée d'amortissement est transmise au comptable.

Pour les autres immobilisations, l'assemblée peut se référer au barème *indicatif* ci-après :

- Immobilisations incorporelles

Logiciels 2 ans

- Immobilisations corporelles

Voitures 5 à 10 ans

Camions et véhicules industriels 4 à 8 ans

Mobilier 10 à 15 ans

Matériel de bureau électrique ou électronique 5 à 10 ans

Matériel informatique 2 à 5 ans

Matériels classiques 6 à 10 ans

Coffre-fort 20 à 30 ans

Installations et appareils de chauffage 10 à 20 ans

Appareils de levage-ascenseurs 20 à 30 ans

Appareils de laboratoire 5 à 10 ans

Équipements de garages et ateliers 10 à 15 ans

Équipements des cuisines 10 à 15 ans

Équipements sportifs 10 à 15 ans

Installations de voirie 20 à 30 ans

Plantations 15 à 20 ans

Autres agencements et aménagements de terrains 15 à 30 ans

Terrains de gisement (mines et carrières) sur la durée du contrat d'exploitation

Constructions sur sol d'autrui sur la durée du bail à construction

Bâtiments légers, abris 10 à 15 ans

Agencements et aménagements de bâtiment, installations électriques et téléphoniques 15 à 20 ans

L'assemblée délibérante peut charger l'ordonnateur de déterminer la durée d'amortissement d'un bien à l'intérieur de durées minimales et maximales, qu'elle a fixées pour la catégorie à laquelle appartient ce bien.

Par ailleurs, en application de l'article R.2321-1 précité, l'assemblée délibérante peut fixer un seuil unitaire en deçà duquel les immobilisations de peu de valeur, ou dont la consommation est très rapide, s'amortissent en un an. La délibération correspondante est transmise au receveur municipal. Elle ne peut être modifiée au cours du même exercice.

#### ☞ Cas particulier des adjonctions et des régularisations

Concernant les adjonctions à des biens existants, trois hypothèses doivent être distinguées :

- adjonction constituant un élément viable par lui-même : un plan d'amortissement spécifique doit être défini pour cette adjonction ;
- travaux augmentant la durée de vie du bien existant : le plan d'amortissement initial doit être révisé (base et durée de l'amortissement) ;
- dans les autres cas, les travaux nouveaux doivent être amortis sur la durée résiduelle d'amortissement du bien initial.

En outre, lorsqu'une adjonction est réalisée sur un bien entièrement amorti :

- si les travaux nouveaux augmentent la durée de vie du bien, ils doivent être amortis sur la durée de vie complémentaire estimée (et non sur la durée applicable à un nouvel équipement du même type) ;
- si les travaux nouveaux augmentent la valeur sans en augmenter la durée de vie, ils sont amortis sur un seul exercice.

Hormis le cas des adjonctions, une régularisation de marché peut intervenir après la mise en service voire après le commencement d'amortissement du bien.

Une régularisation à la hausse n'est pas assimilable à une adjonction, correspondant quant à elle à une réalité physique. Elle est traitée comme une « rectification » du coût historique et doit être amortie.

S'agissant de montants peu élevés, trois options sont offertes à la collectivité :

- la somme est entièrement amortie l'année même de son règlement ;
- son amortissement est réparti sur la durée résiduelle de vie du bien ;
- le montant de la régularisation est reporté intégralement à la dernière année d'amortissement.

Une régularisation à la baisse est également une rectification du coût historique qui conduit à la modification du tableau d'amortissement. En ce cas, deux options sont possibles :

- la régularisation est répartie sur la durée résiduelle de vie du bien ;
- la régularisation est reportée intégralement à la dernière année d'amortissement.

Il est à noter qu'en cas de régularisation une annulation d'amortissement sur exercice antérieur donne lieu à comptabilisation d'une reprise sur amortissement (débit 28 – crédit 78).

#### ☞ Comptabilisation

La constatation de l'amortissement des immobilisations constitue une *opération d'ordre budgétaire*.

Les comptes d'amortissement des immobilisations (subdivisions des comptes 280, 281 ou 282 dans le cadre d'une affectation) sont crédités, en fin d'exercice, par le débit du compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » ou du compte 6871 « Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations ».

Au bilan, les amortissements annuels se cumulent au regard de la valeur d'entrée de l'immobilisation dans le patrimoine. Cette valeur d'entrée, d'une part, le cumul des amortissements, d'autre part, sont maintenus au bilan tant que le bien reste en service, même s'il est amorti en totalité.

Lors de la cession, de la destruction ou de la réforme d'un bien amortissable, les amortissements constatés sont repris par le crédit du compte d'immobilisation concerné pour déterminer la valeur nette du bien. Il s'agit d'une *opération d'ordre non budgétaire* passée par le comptable au vu des informations qui lui sont données par l'ordonnateur.

Toutefois, et contrairement aux autres immobilisations, lorsque les frais d'études, les frais de recherche et de développement, les frais d'insertion ou les subventions d'équipement versées sont totalement amortis, le comptable solde le compte 2803 ou 2804 en le débitant par le crédit du compte 20 correspondant (*opération d'ordre non budgétaire*).

#### *Compte 29 - Provisions pour dépréciation des immobilisations*

Les règles relatives au régime budgétaire, à la constatation et au suivi des provisions sont exposées au § 3 du chapitre 4 du titre 3 du tome II de la présente instruction.

Les provisions pour dépréciation des immobilisations procèdent de la constatation d'un amoindrissement de la valeur d'un élément de l'actif immobilisé résultant de causes dont les effets ne sont pas nécessairement irréversibles.

Elles résultent de l'évaluation comptable des moins-values qu'il est raisonnable d'envisager sur les éléments d'actif. A la différence des provisions pour risques et charges, elles expriment des corrections d'actif de sens négatif.

Les provisions pour dépréciation sont donc 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.

Les provisions pour dépréciation sont généralement afférentes à des immobilisations non amortissables ; elles peuvent néanmoins concerner également des dépréciations exceptionnelles subies par des immobilisations amortissables lorsqu'en raison de leur caractère non définitif, ces dépréciations ne peuvent être raisonnablement inscrites à un compte d'amortissement.

De telles provisions doivent être constituées dès l'ouverture d'une procédure collective prévue au livre VI du code de commerce pour les prêts, les participations en capital et les autres créances immobilisées accordées par la commune à l'organisme faisant l'objet de la procédure collective. Elle est constituée à hauteur du risque de dépréciation de ces créances estimé par la commune. La provision pour participation prend également en compte le risque de comblement du passif de l'organisme.

Les comptes 29 sont soit des comptes non budgétaires (régime de droit commun), soit des comptes budgétaires (si la collectivité ou l'établissement le décide), contrairement aux comptes 68 et 78 qui sont toujours budgétaires.

Il en résulte que les opérations relatives aux provisions sont soit semi-budgétaires, soit budgétaires. *La correspondance entre les comptes de provisions et les comptes de dotation ou de reprise est exposée respectivement aux annexes n° 4 et 5 du Tome II.*

Comptablement, les provisions sont retracées au compte 29:

- à la subdivision à terminaison 1 si les provisions sont semi-budgétaires ;
- à la subdivision à terminaison 2 si les provisions sont budgétaires.

Lors de la constitution d'une provision pour dépréciation des immobilisations ou lors de la variation en augmentation d'une provision déjà constituée, le compte de provision concerné est crédité par le débit des subdivisions appropriées du compte 681 « Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges de fonctionnement courant », du compte 686 « Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières » ou du compte 687 « Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges exceptionnelles ».



Lors de l'annulation d'une provision devenue sans objet ou lors de la variation en diminution de cette provision, le compte de provision est débité par le crédit des subdivisions appropriées des comptes 781 « Reprises sur amortissements et provisions - Produits de fonctionnement courant », du compte 786 « Reprises sur provisions - Produits financiers » ou du compte 787 « Reprises sur provisions - Produits exceptionnels ».

Lors de la cession d'une immobilisation, la provision est reprise dans les conditions visées au paragraphe précédent.

### **3. CLASSE 3 - COMPTES DE STOCKS ET EN COURS**

La tenue de la comptabilité de stocks est soit facultative, soit obligatoire (Tome II, titre 3, chapitre 4 § 4).

Les stocks et productions en cours sont définis comme l'ensemble des biens et/ou des services qui interviennent dans le cycle d'exploitation 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 approvisionnements (compte 31 et 32) : matières premières (et fournitures), matières consommables (et fournitures) ;
- les produits (comptes 35) : produits intermédiaires, produits finis, produits résiduels ;
- les marchandises et terrains nus (comptes 37) ;

Les productions en-cours sont des biens ou des services en cours de formation au travers d'un processus de production (comptes 33 et 34).

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.

#### **3.1. FONCTIONNEMENT GENERAL DES COMPTES DE STOCKS**

La comptabilité de stocks est en principe tenue selon l'inventaire intermittent. Toutefois le système de l'inventaire permanent peut être utilisé par les communes qui le souhaitent. Par ailleurs, un système simplifié d'inventaire permanent peut être utilisé pour les stocks de terrains.

Les comptes 32, 37, 392 et 397 ne peuvent jamais enregistrer des opérations budgétaires.

##### **3.1.1. Système de l'inventaire intermittent**

En cours d'exercice, les achats sont opérés sur les comptes 601, 602 et 607 appropriés.

Les comptes 31, 32 et 37 sont crédités en fin d'exercice du montant du stock initial par le débit respectivement des comptes 6031 « Variation des stocks de matières premières (et fournitures) », 6032 « Variation des stocks des autres approvisionnements » et 6037 « Variation des stocks de marchandises ».

De même, les comptes 33, 34 et 35 sont crédités en fin d'exercice du montant du stock initial par le débit du compte 7133 « Variation des en-cours de production de biens », 7134 « Variation des en-cours de production de services » et 7135 « Variation des stocks de produits ».

Après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement et à l'évaluation des existants en stocks :

- les comptes 31, 32 et 37 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 6031, 6032 et 6037 ;

- les comptes 33, 34 et 35 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 7133, 7134 et 7135.

Ces opérations font l'objet des fiches d'écritures n°19, 21 et 22 figurant en annexe du présent tome.

### 3.1.2. Système de l'inventaire permanent

Dans le système de l'inventaire permanent, les achats et les ventes sont comptabilisés comme dans le système de l'inventaire intermittent, mais en même temps que sont passées les opérations, les comptes de stocks fonctionnent de manière à mettre en conformité leur solde avec la situation des existants.

Ces opérations font l'objet d'une fiche n°20 figurant en annexe du présent tome.

### 3.1.3. Système de l'inventaire permanent simplifié (stocks de terrains aménagés)

Dans le cadre du suivi des stocks de terrains aménagés, un système d'inventaire permanent simplifié peut être utilisé.

Le compte 315 « Terrains à aménager » est débité par le crédit du compte 401 « Fournisseurs » du montant de l'acquisition du terrain.

*En cours d'exercice, ou au plus tard en fin d'exercice*, le compte 6015 « Terrains à aménager » est débité par le crédit du compte 60315 « Variation des stocks de terrains à aménager » du montant figurant au compte 315 ; l'affectation du terrain à l'opération se traduit par un débit au compte 60315 et par un crédit au compte 315, qui se trouve soldé ; le compte 7133 « Variation des en-cours de production de biens » est ensuite crédité du même montant par le débit du compte 335 « Travaux en cours ».

Les charges directes incorporées au coût de production sont mandatées sur les comptes 3354, 3355 ou 3358 par le crédit du compte 401 « Fournisseurs ». Lors des écritures d'inventaire, les comptes 6045, 605 et 608 sont débités du même montant par le crédit du compte 7133 « Variation des en-cours de production de biens ».

*A l'achèvement des travaux*, le compte 335 est crédité par le débit du compte 7133 (annulation du montant des en-cours) et le compte 3555 « Terrains aménagés » est débité par le crédit du compte 7135 « Variation de stocks de terrains aménagés » (intégration).

Parallèlement, les ventes sont constatées au crédit du compte 7015 « Ventes de terrains aménagés » par le débit du compte 412 « Acquéreurs de terrains aménagés stockés ».

Périodiquement et au plus tard en fin d'exercice, le compte 3555 « Terrains aménagés » est crédité par le débit du compte 71355 « Variation des stocks de terrains aménagés » des terrains vendus.

## 3.2. PROVISIONS POUR DEPRECIATION DES STOCKS ET EN COURS (COMPTE 39)

Les subdivisions du compte 39 sont créditées par le débit des subdivisions concernées du compte 68 « Dotations aux amortissements et aux provisions » du montant de la dépréciation initiale et des augmentations de cette dépréciation affectant les stocks et en-cours.

Elles sont débitées par le crédit des subdivisions concernées du compte 78 « Reprises sur amortissements et provisions » du montant des provisions (ou de leur quote-part) devenues sans objet.

À l'exception des comptes 392 et 397 qui ne sont jamais budgétaires, les comptes 39 sont soit des comptes non budgétaires (régime de droit commun), soit des comptes budgétaires (si la collectivité ou l'établissement le décide), contrairement aux comptes 68 et 78 qui sont toujours budgétaires.

Il en résulte que les opérations relatives aux provisions sont soit semi-budgétaires, soit budgétaires.

Comptablement, les provisions sont retracées au compte 39 :

- à la subdivision à terminaison 1 si les provisions sont semi-budgétaires ;

- à la subdivision à terminaison 2 si les provisions sont budgétaires.

#### 4. CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS

Les comptes de tiers enregistrent les créances et les dettes liées à des opérations non exclusivement financières faites en général à court terme. Par extension, ils enregistrent les écritures de régularisation des charges et des produits.

Sont regroupés dans les comptes de la classe 4, les comptes rattachés aux comptes de tiers et destinés à enregistrer, soit des modes de financement liés aux dettes et aux créances (effets à payer, effets à recevoir), soit des dettes et des créances à venir se rapportant à l'exercice (charges à payer, produits à recevoir).

Les comptes de régularisation enregistrent, d'une part, les charges et les produits comptabilisés dans l'exercice mais se rapportant directement à l'exercice ou aux exercices suivants, d'autre part, les charges comptabilisées dans l'exercice mais à répartir systématiquement sur plusieurs exercices ultérieurs.

##### *Compte 40 - Fournisseurs et comptes rattachés*

Figurent sous le compte 40 les dettes liées à l'acquisition de biens ou de services.

##### *Compte 401 - Fournisseurs*

Le compte 4011 « Fournisseurs » est crédité du montant T.T.C.<sup>1</sup> des factures d'achats de biens ou de prestations de services par le débit :

- des comptes concernés de la classe 6 ;
- du compte 4097 « Fournisseurs - Autres avoirs » ;
- du compte 335 « Travaux en cours » (cf. commentaires des comptes de stocks § 3.1.3) ;
- le cas échéant, du compte 44566 « TVA sur autres biens et services ».

Le compte 4011 est débité par le crédit :

- du compte au Trésor lors des règlements effectués aux fournisseurs ;
- de la subdivision intéressée du compte 451 lorsque les règlements précités sont effectués par un budget annexe ;
- du compte 403 « Fournisseurs - Effets à payer (L.C.R.) » lors de l'acceptation d'une lettre-change relevé (L.C.R.) ;
- d'un compte de la classe 6 pour le montant des mandats émis au cours de l'exercice, annulés par l'ordonnateur et non réglés (le cas échéant du compte 44566 pour le montant de la TVA) ;
- le cas échéant, du compte 4091 « Fournisseurs - Avances versées sur commandes » (cf. commentaires du compte 4091) ;
- du compte 773 « Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale » pour le montant des mandats émis au cours d'exercices antérieurs non réglés et annulés ainsi que pour les dettes atteintes par la déchéance quadriennale.

Le compte 40171 « Fournisseurs - Retenues de garantie » est crédité du montant de la retenue de garantie pratiquée lors du règlement des achats. Il est débité par le crédit du compte au Trésor, lors de la libération de la retenue de garantie.

Le compte 40172 « Fournisseurs – oppositions » enregistre les oppositions exécutées par le comptable assignataire et les cessions de créances dont il est régulièrement informé.

---

<sup>1</sup> Sauf si la T.V.A. est déductible.

Le compte 40173 « Fournisseurs - Pénalités de retard d'exécution des marchés » enregistre les pénalités de retard dans l'exécution des marchés de fonctionnement selon les modalités décrites dans les commentaires du compte 40473 « Fournisseurs d'immobilisations - Pénalités de retard d'exécution des marchés ».

#### *Compte 403 - Fournisseurs - Lettre-change relevé (L.C.R.)*

Le compte 403 est crédité lors de l'acceptation de la lettre-change relevé par le débit du compte 4011 « Fournisseurs ».

Il est débité lors du règlement à l'échéance par le crédit du compte au Trésor.

#### *Compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations*

Le compte 4041 est crédité du montant T.T.C.<sup>1</sup> des acquisitions d'immobilisations par le débit des comptes d'immobilisations concernés et le cas échéant, du compte 44562 « TVA sur immobilisations ».

Le compte 4041 est débité par le crédit :

- du compte au Trésor lors des règlements effectués aux fournisseurs d'immobilisations du 1.1.N au 31.12.N (hors journée complémentaire), N étant l'exercice au cours duquel les mandats ont été émis ;
- de la subdivision intéressée du compte 451 lorsque les règlements précités sont effectués par un budget annexe ;
- du compte 405 « Fournisseurs d'immobilisations - Lettre-change relevé » ;
- du compte d'immobilisation concerné en cas d'annulation d'un mandat émis au cours de l'exercice non réglé par le comptable ou d'un mandat atteint par la déchéance quadriennale.

Le compte 40471 « Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garantie » est crédité du montant de la retenue de garantie pratiquée lors du règlement des travaux. Il est débité par le crédit du compte au Trésor lors de la libération de la retenue de garantie ou en cas de non libération pour malfaçons, par le crédit du compte 231.

Le compte 40472 « Fournisseurs d'immobilisations – oppositions » enregistre les oppositions exécutées par le comptable as signataire et les cessions de créances dont il est régulièrement informé.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°24 du présent tome.

Le compte 40473 « Fournisseurs d'immobilisations - Pénalités de retard d'exécution des marchés » enregistre les pénalités de retard dans l'exécution des marchés ou contrats de partenariat.

Dans la mesure où seules les pénalités de retard sur marchés retracées dans le décompte général définitif (DGD) sont définitivement acquises à la collectivité, les pénalités liquidées sur les acomptes demeurent provisoires au même titre que les retenues de garantie.

Ce n'est que lorsque ces indemnités seront définitivement dues à la collectivité que cette dernière pourra émettre un titre au compte 7711 « Débits et pénalités perçues ».

Dans le cas contraire, elles sont versées au fournisseur.

Ainsi, les mandats doivent être émis pour le montant total des prestations mentionnées, y compris lorsque les pénalités de retard doivent être déduites du paiement.

Dans ce cas, le montant des pénalités est inscrit au crédit du compte 40473 par le débit du compte de tiers utilisé lors de la prise en charge du mandat.

Ce compte sera débité lors de l'établissement du décompte général définitif :

---

<sup>1</sup> Sauf si la TVA est déductible.

- par le crédit du compte de prise en charge du titre de recettes émis par l'ordonnateur pour le montant définitif des pénalités figurant au décompte général définitif (si ce montant est supérieur au total des pénalités retenues lors du paiement des acomptes, la différence devra être recouvrée sur le titulaire du marché) ;

- et, par le crédit du compte de disponibilités (compte 515) lorsque le montant définitif des pénalités mentionnées au décompte général définitif est inférieur aux sommes retenues lors du paiement des acomptes (paiement de la différence au titulaire du marché).

Ces pénalités peuvent également être prévues pour les marchés de fournitures et de services ou les marchés de prestations intellectuelles.

Si les pénalités de retard dans l'exécution des marchés ou contrats de partenariat concernent des dépenses de fonctionnement, elles seront retracées sur le compte 40173 « Fournisseurs - Pénalités de retard d'exécution des marchés ».

Pour ce qui concerne les contrats de partenariat, en application l'article L.1414-12 du CGCT, et selon les termes du contrat, les modalités de comptabilisation précitées trouvent également à s'appliquer sauf lorsqu'une partie de la créance représentant une fraction du coût de l'investissement est cédée en application de l'article L.313-29-1 du code monétaire et financier (dite part "irrévocable").

#### *Compte 405 - Fournisseurs d'immobilisations - Lettre-change relevé (L.C.R.)*

Le compte 405 est crédité lors de l'acceptation d'une lettre-change relevé par le débit du compte 4041 « Fournisseurs d'immobilisations ».

Il est débité lors du règlement à l'échéance par le crédit du compte au Trésor.

#### *Compte 407 - Différences de conversion - Fournisseurs*

Ce compte enregistre les variations des dettes envers les fournisseurs libellées en monnaie étrangère à la date de l'arrêté des comptes du fait de l'application du taux de conversion.

Lorsque l'application du taux de conversion diminue la dette fournisseur, le compte 407 (4071 pour les achats ou prestations de services et 4074 pour les acquisitions d'immobilisations) est débité par le crédit du compte 47722 « Diminution d'autres dettes » (gain latent).

En revanche, lorsque l'application du taux de conversion augmente la dette fournisseur, le compte 407 (4071 pour les achats ou prestations de services et 4074 pour les acquisitions d'immobilisations) est crédité par le débit du compte 47622 « Augmentation d'autres dettes » (perte latente).

Les différences de conversion, lorsqu'elles sont compensées par des contrats de couverture de change, sont enregistrées dans des subdivisions distinctes des comptes 476 et 477 (4768 et 4778 « Différences compensées par couverture de change »).

Il s'agit d'écritures d'inventaire non budgétaires qui doivent être contre-passées au début de l'exercice suivant pour permettre de conserver en comptabilité la valeur historique.

#### *Compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues*

A la clôture de la période comptable, c'est-à-dire à la fin de la journée complémentaire, le compte 408 est crédité, par le débit des comptes concernés de la classe 6, du montant des factures non encore parvenues correspondant à des dépenses engagées et dont le service a été fait au cours de l'exercice qui se termine (rattachement).

*Au cours de l'exercice suivant*, le compte 408 est débité par le crédit des comptes de classe 6 débités lors du rattachement pour le montant de ce dernier. Cette écriture de contre-passation de l'écriture de rattachement est opérée, à la réouverture des comptes, au vu d'un mandat d'annulation sur exercice courant établi par l'ordonnateur.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°15 du présent tome (cf. également Tome II, titre 3, chapitre 4, §1.1).

#### *Compte 409 - Fournisseurs débiteurs*

*Le compte 4091 « Fournisseurs - Avances versées sur commande »* enregistre les avances sur charges, liées directement à l'existence future d'une prestation ou d'une livraison.

Il est débité, lors du paiement d'avances sur commandes passées auprès des fournisseurs, par le crédit du compte au Trésor, au vu d'un ordre de paiement établi par l'ordonnateur auquel sont jointes les pièces générales (premier paiement) et les pièces particulières (avances) prévues à la rubrique marchés publics du décret portant établissement de la liste des pièces justificatives (article D.1617-19 à 21 du CGCT). Lors de la régularisation de l'avance, le compte 4091 est crédité, soit par le débit du compte 401 « Fournisseurs », soit directement par le débit du compte 6 concerné.

**Le compte 4093 « Mandat – Avance de fonds ou remboursement de débours » permet notamment, dans le cadre d'une convention de mandat prévue à l'article L.1611-7 du CGCT, la comptabilisation dans les comptes de la collectivité, agissant en tant que mandant :**

- des avances de fonds versées au mandataire pour l'exécution des dépenses réalisées pour le compte de la collectivité ;
- des remboursements de débours lorsque la convention prévoit que le mandataire fait l'avance de la trésorerie nécessaire aux opérations déléguées par la collectivité;
- des dépenses déléguées au mandataire, au vu des pièces justificatives produites par ce dernier à l'occasion d'une reddition comptable.

#### ***Le compte 4093 est débité :***

- par le crédit du compte au Trésor lors du versement de l'avance ou du remboursement de débours. Lorsque la convention de mandat prévoit l'avance des fonds nécessaires aux dépenses, cette écriture est constatée au vu d'un ordre de paiement émis par l'ordonnateur.
- par le crédit du compte 5428 « Disponibilités chez d'autres tiers » lorsque, dans le cas d'une convention prévoyant une avance de fonds au mandataire, l'avance mise à disposition par la collectivité s'avère insuffisante pour couvrir les dépenses déléguées (voir commentaire du compte 5428).

#### ***Le compte 4093 est crédité :***

- par le débit des comptes de charges ou d'immobilisations lors de la prise en charge des dépenses déléguées dans la comptabilité de la collectivité ;
- par le débit du compte 678 « Autres charges exceptionnelles » pour les dépenses irrégulièrement effectuées par le mandataire dont l'intégration est refusée par la collectivité..

*Le compte 4097 « Fournisseurs - Autres avoirs »* (à terminaison 1 pour la phase amiable et à terminaison 6 pour la phase contentieuse) est débité du montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors factures par le crédit des comptes 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats », 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs ».

Il est crédité par le débit du compte au Trésor ou du compte 4011 « Fournisseurs ».

A la clôture de la période comptable, c'est-à-dire à la fin de la journée complémentaire, le compte 4098 est débité, par le crédit des comptes 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats », 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs », du montant des avoirs acquis mais non encore reçus (rattachement).

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n° 9 du présent tome.

Au cours de l'exercice suivant, le compte 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus », ainsi que le cas échéant le compte 44571, est crédité par le débit des comptes de classe 6 crédités lors du rattachement pour le montant de ce dernier. Cette écriture de contre-passation de l'écriture de rattachement est opérée, à la réouverture des comptes, au vu d'un titre d'annulation sur exercice courant établi par l'ordonnateur.

#### *Compte 41 - Redevables et comptes rattachés*

Figurent au compte 41, les créances de la collectivité liées à la vente de produits et services et au recouvrement de taxes et redevances, c'est-à-dire aux produits qui résultent de l'activité courante d'une collectivité et qui sont imputés aux comptes 70 et 75.

Les produits encaissés avant émission de titres ne doivent jamais transiter par le compte 41 mais par le compte 471 « Recettes à classer ou à régulariser ».

#### *Compte 411 - Redevables*

Le compte 4111 « Redevables - amiable » est débité du montant T.T.C. <sup>1</sup> des facturations par le crédit :

- d'une des subdivisions des comptes de la classe 7 ;
- le cas échéant du compte 4781 « Frais de poursuite rattachés » pour le montant des frais de poursuite dus à l'État par le débiteur ;
- le cas échéant, du compte 44571 « TVA collectée ».

Le compte 4111 est crédité par le débit :

- du compte au Trésor lors des encaissements constatés du 1.1.N au 31.12.N (hors journée complémentaire), N étant l'exercice au cours duquel les titres de recettes sont émis ;
- du compte 4161 « Créances douteuses » des créances impayées pour lesquelles apparaît un risque de non-recouvrement ;
- de la subdivision intéressée du compte 451 lorsque les encaissements précités sont effectués par un budget annexe ;
- du compte 4161 « Créances douteuses » des créances impayées pour lesquelles apparaît un risque de non-recouvrement ;
- du compte 4162 « Créances irrécouvrables admises par le juge des comptes » lorsque le juge des comptes a infirmé une décision de l'assemblée délibérante refusant l'admission en non valeur ;
- d'une des subdivisions des comptes de la classe 7 pour le montant des titres émis au cours de l'exercice N, annulés au cours de ce même exercice et non réglés ;
- du compte 4116 « Redevables – contentieux » lors du passage de la créance en phase contentieuse.
- du compte 673 « Titres annulés sur exercices antérieurs » pour le montant des titres émis au cours d'exercices antérieurs non recouverts et annulés ;

---

<sup>1</sup> Sauf en cas d'assujettissement à la T.V.A.

- du compte 6541 « Créances admises en non-valeur » pour le montant des créances irrécouvrables admises en non-valeur.

#### *Compte 4116 « Redevables – contentieux »*

Ce compte est débité lors du passage au contentieux d'une créance initialement constatée au débit du compte 4111. Le basculement au contentieux est effectué dans Hélios lors du passage de l'automate des poursuites ou lors de la saisie d'une action individuelle manuelle pour :

- la mise en demeure à personnes publiques (uniquement pour les plans de recouvrement « Etat et EPN » et « CEPL et EPS ») ;
- la procédure de saisie extérieure ;
- les saisies (saisies attributions CAF, saisies rémunérations, saisies ventes) ;
- les oppositions à tiers détenteurs (OTD).

Il est débité également des éventuels frais de poursuite constatés au crédit du compte 4781 « Frais de poursuite rattachés ».

#### *Compte 412 - Acquéreurs de terrains aménagés stockés*

Le compte 412 (à terminaison 1 pour la phase amiable et terminaison 6 pour la phase contentieuse) est débité du montant des ventes de terrains aménagés par le crédit du compte 7015 « Ventes de terrains aménagés ».

Il est crédité par le débit :

- du compte au Trésor (ou d'un compte de liaison d'un budget annexe) des encaissements constatés ;
- du compte 419 « Acquéreurs de terrains aménagés - Avances et acomptes » du montant des avances et acomptes reçus des acquéreurs.

#### *Compte 414 - Locataires - acquéreurs et locataires*

Le compte 4141 « Locataires-acquéreurs et locataires -amiable » est débité par le crédit :

- du compte 1676 « Dette envers locataires-acquéreurs », de la part de la redevance représentant un acompte sur le prix de vente des immobilisations cédées par voie de location-vente ;
- du compte 752 « Revenus des immeubles » du montant des loyers au titre d'une location simple ou d'un crédit-bail immobilier avant que l'option soit levée.

Le compte 4141 est crédité par le débit :

- du compte au Trésor lors des encaissements constatés du 1.1.N au 31.12.N (hors journée complémentaire), N étant l'exercice au cours duquel les titres de recettes sont émis ;
- du compte 6541 « Créances admises en non-valeur » pour le montant des créances émises au cours de l'exercice N et admises en non-valeur au cours de ce même exercice ;
- du compte 4161 « Créances douteuses » des créances impayées pour lesquelles apparaît un risque de non-recouvrement ;
- du compte 4162 « Créances irrécouvrables admises par le juge des comptes » lorsque le juge des comptes a infirmé une décision de l'assemblée délibérante refusant l'admission en non-valeur ;
- du compte 4146 « Locataires – acquéreurs et locataires – contentieux » lors du passage de la créance en phase contentieuse ;



*Compte 415 - Traités de coupes de bois (régime forestier)*

Le compte 415 (à terminaison 1 pour la phase amiable et terminaison 6 pour la phase contentieuse) est débité par le crédit du compte 7022 « Coupes de bois »<sup>1</sup> du montant des traités reçus. A l'échéance, le compte 415 est crédité par le compte au Trésor.

*Compte 416 – Clients douteux*

Sont transférées au compte 4161 « Créances douteuses » les créances impayées pour lesquelles apparaît un risque de non-recouvrement, elles y sont maintenues jusqu'à leur encaissement ou la constatation de leur irrécouvrabilité résultant d'une décision d'admission en non-valeur. Dans ce cas, le compte 4161 est soldé par le débit des subdivisions du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables ».

Lorsque le juge des comptes infirme une décision de l'assemblée délibérante rejetant l'admission en non-valeur, le comptable transporte la créance pour laquelle il a obtenu décharge, du compte des restes à recouvrer où elle figure, au débit du compte 4162 « Créances irrécouvrables admises par le juge des comptes ».

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°18 du tome I de la présente instruction.

*Compte 417 - Différences de conversion - Redevables*

Ce compte enregistre les variations des créances sur redevables libellées en monnaie étrangère à la date de l'arrêté des comptes du fait de l'application du taux de conversion.

Lorsque l'application du taux de conversion augmente la créance, le compte 417 est débité par le crédit du compte 47712 « Augmentation d'autres créances » (gain latent).

En revanche, lorsque l'application du taux de conversion diminue la créance, le compte 417 est crédité par le débit du compte 47612 « Diminution d'autres créances » (perte latente).

Les différences de conversion, lorsqu'elles sont compensées par des contrats de couverture de change, sont enregistrées dans des subdivisions distinctes des comptes 476 et 477 (4768 et 4778 « Différences compensées par couverture de change »).

Il s'agit d'écritures d'inventaire non budgétaires qui doivent être contre-passées au début de l'exercice suivant pour permettre de conserver en comptabilité la valeur historique.

*Compte 418 - Redevables et acquéreurs de terrains aménagés stockés - Produits non encore facturés*

A la clôture de la période comptable, c'est-à-dire à la fin de la journée complémentaire, le compte 418 est débité, par le crédit des comptes concernés de la classe 7, du montant des créances imputables à l'exercice qui se termine pour lesquelles les pièces justificatives non pas encore été établies (rattachement).

Au cours de l'exercice suivant, le compte 418 est crédité par le débit des comptes de classe 7 crédités lors du rattachement pour le montant de ce dernier. Cette écriture de contre-passation de l'écriture de rattachement est effectuée, à la réouverture des comptes, au vu d'un titre d'annulation de recettes sur exercice courant établi par l'ordonnateur.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°14 du présent tome (cf. également Tome II, titre 3, chapitre 4, §1.1).

---

<sup>1</sup> Dans les bois et forêts visés à l'article L 111-1 du code forestier.

*Compte 419 - Acquéreurs de terrains aménagés stockés – avances et acomptes*

Le compte 419 enregistre les avances et acomptes reçus sur la vente de terrains aménagés.

Il est crédité par le débit du compte au Trésor (ou d'un compte de liaison s'agissant d'un budget annexe) du montant des avances et acomptes reçus.

Il est débité, après l'émission du titre de recettes, du montant de ces avances et acomptes par le crédit du compte 412 « Acquéreurs de terrains aménagés stockés ».

*Compte 42 - Personnel et comptes rattachés**Compte 421 - Personnel - Rémunérations dues*

Le compte 421 « Personnel - Rémunérations dues » est crédité :

- soit des rémunérations nettes à payer au personnel par le débit des comptes 641 « Rémunérations du personnel » et éventuellement 648 « Autres charges de personnel » ;
- soit des rémunérations brutes à payer au personnel par le débit des comptes 641 et 648.

Dans le premier cas, il est débité par le crédit :

- du compte 427 « Personnel - Oppositions » du montant des oppositions pratiquées par le comptable ;
- du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel ;
- Du compte 425 « Personnel – avances et acomptes ».

Dans le second cas, il est débité par le crédit :

- du compte 431 « Sécurité sociale » et 437 « Autres organismes sociaux » de la quote-part des charges sociales incombant au personnel ;
- du compte 427 du montant des oppositions pratiquées par le comptable ;
- du compte 425 « Personnel – avances et acomptes » ;
- du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel.

*Compte 425 - Personnel - Avances et acomptes*

Ce compte enregistre les acomptes sur rémunérations des personnels recrutés sous contrat de droit privé et les avances sur frais de déplacement de l'ensemble du personnel.

Il est débité du montant des avances et acomptes précités par le crédit du compte au Trésor lors de leur versement.

Il est crédité du montant des dites sommes par le crédit du compte 421 « Personnel - rémunérations dues » lors de la régularisation des avance ou acompte.

*Compte 427 - Personnel - Oppositions*

Le compte 427 est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel par le débit du compte 4211. Il est débité du montant des dites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit du compte au Trésor.

*Compte 428 - Personnel - Charges à payer et produits à recevoir*

Le fonctionnement des comptes 4286 « Personnel - Autres charges à payer » et 4287 « Personnel - Produits à recevoir » est identique à celui des comptes 408 et 418, tel que décrit précédemment.

*Compte 429 - Déficits et débits des comptables et régisseurs*

Le compte 429 est débité :

*S'agissant d'un débet constaté à l'encontre du comptable, au vu de l'arrêté de débet :*

- dès lors qu'il est consécutif à une dépense irrégulièrement payée ou une recette non recouvrée : par le crédit du compte 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion » ;
- dès lors qu'il est consécutif à l'existence d'un solde anormal figurant à un compte de bilan : par le crédit dudit compte.

*S'agissant d'un déficit concernant un régisseur de recettes, dès la constatation du déficit :*

- par le crédit du compte 4711 « Versements des régisseurs » ;
- le cas échéant, par le crédit du compte 5412 « Régisseurs de recettes (fonds de caisse) ».

*S'agissant d'un déficit concernant un régisseur d'avances, dès la constatation du déficit :*

- par le crédit du compte 5411 « Régisseurs d'avances (avances) ».

Le compte 429 est crédité par le débit :

- du compte au Trésor, pour les sommes mises à la charge du comptable ou des régisseurs et réglées par les intéressés ou par les tiers pour le compte de ces derniers, et pour le montant des sommes ayant donné lieu à décharge de responsabilité ou remise gracieuse couvertes par l'État ;
- du compte 6718 « Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion », du montant de la décharge de responsabilité ou de la remise gracieuse obtenue par les régisseurs et les comptables de fait.

*Compte 43 - Sécurité sociale et autres organismes sociaux**Compte 431 - Sécurité sociale**Compte 437 - Autres organismes sociaux*

Les comptes 431 et 437 sont crédités respectivement :

- du montant des sommes dues par la collectivité à la Sécurité sociale ainsi qu'aux différents organismes sociaux, au titre des cotisations patronales d'assurances sociales, d'allocations familiales, d'accidents du travail, de retraites du personnel, par le débit des comptes 645 et 647,
- des sommes à régler aux organismes susvisés éventuellement pour le compte du personnel, par le débit des comptes 641 et 648 ou du compte 421 si ce compte a été crédité des rémunérations brutes à payer au personnel (cf. le commentaire du compte 421).

Le compte 437 retrace notamment les cotisations CNRACL et IRCANTEC.

Les comptes 431 et 437 sont débités des règlements effectués.

*Compte 438 - Organismes sociaux - Charges à payer et produits à recevoir*

Le fonctionnement des comptes 4386 « Organismes sociaux - Autres charges à payer » et 4387 « Organismes sociaux - Produits à recevoir » est identique à celui des comptes 408 et 418, tel que décrit précédemment.

### *Compte 44 - État et autres collectivités publiques*

D'une manière générale, les opérations à inscrire au compte 44 sont celles qui sont faites avec l'État, les collectivités publiques considérées en tant que puissance publique à l'exception par conséquent des achats et des ventes qui s'inscrivent au compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés » et 41 « Redevables et comptes rattachés », au même titre que les opérations faites avec les autres fournisseurs et autres redevables.

### *Compte 441 - État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir (à terminaison 1 pour la phase amiable et terminaison 6 pour la phase contentieuse).*

Le compte 441 enregistre les subventions à recevoir accordées de façon certaine à la commune. Le compte 441 est débité au vu de la décision d'attribution prise par la collectivité versante, du montant :

- des subventions d'investissement à recevoir par le crédit de la subdivision intéressée des comptes 131, 132 et 138 ;
- des subventions de fonctionnement à recevoir par le crédit de la subdivision intéressée du compte 747 « Subventions et participations » ;
- des subventions exceptionnelles à recevoir par le crédit du compte 774 ;

Les subventions assorties d'une condition suspensive, c'est-à-dire accordées sous réserve que la commune satisfasse à certaines conditions, ne peuvent être enregistrées tant que ces conditions n'auront pas été réalisées.

Le compte 441 est crédité par le débit du compte au Trésor lors de la réception des subventions susvisées.

### *Compte 442 - État Impôts et taxes recouvrables sur des tiers*

Ce compte est notamment utilisé pour retracer les opérations afférentes aux retenues à la source sur les indemnités aux élus.

### *Compte 443 - Opérations particulières avec l'État et les collectivités publiques*

Ce compte est notamment utilisé pour décrire les relations financières avec l'État ainsi qu'avec des établissements dotés de la personnalité morale et des régies dotées de la seule autonomie financière avec leur collectivité de rattachement.

Les subdivisions à terminaison 1 enregistrent les dépenses, les subdivisions à terminaison 2 enregistrent les recettes pour la phase amiable et les subdivisions à terminaison 6 enregistrent les recettes pour la phase contentieuse ».

### *Compte 445 - État - Taxes sur le chiffre d'affaires*

Le compte 445 reçoit d'une part, le montant des taxes collectées pour le compte de l'État, et d'autre part, le montant des taxes à récupérer.

### Généralités

Conformément à l'article 201 octies du CGI, toute activité soumise à la TVA doit faire l'objet d'un secteur distinct dans la comptabilité.

Il est rappelé que dans le cas d'assujettissement à la T.V.A., les recettes et les dépenses budgétaires sont constatées hors taxes.

### ☞ Terminologie

Pour les activités des services publics assujettis à cette imposition, la T.V.A. comprend deux éléments distincts, indépendants, ayant chacun leurs règles propres.

L'un concerne, *en amont*, le régime de déductibilité de la T.V.A. ; la T.V.A. *payée* se décompose en :

- T.V.A. déductible ;
- T.V.A. non déductible <sup>1</sup>.

L'autre concerne, *en aval*, le régime d'imposition de la T.V.A. : la T.V.A. *collectée* (T.V.A. sur les produits).

### ☞ Principes

La T.V.A. collectée d'une part, la T.V.A. déductible d'autre part, ne doivent pas figurer dans les produits et dans les charges de fonctionnement. S'agissant d'opérations effectuées pour le compte du Trésor public, elles sont enregistrées dans les comptes appropriés de la classe 4.

Par contre, la T.V.A. non déductible afférente à un bien ou à un service doit, normalement, être considérée comme un élément du coût de ce bien ou de ce service (coût d'achat ou coût de production) et est imputée au même compte d'immobilisation ou de charges que le bien ou le service même.

### ☞ Comptabilisation des opérations

Pour les immobilisations (acquisitions, livraisons à soi-même) :

- la T.V.A. déductible constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte 44562 « T.V.A. sur immobilisations ».
- le prix d'achat ou le coût de production ne comprend que la T.V.A. non déductible .

Pour les achats et ventes de biens et services :

- les achats de biens (autres que les immobilisations) et de services sont comptabilisés en classe 6 « hors T.V.A. déductible » ;
- la T.V.A. déductible constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte 44566 « T.V.A. sur autres biens et services » (au débit du compte 44568 pour les autres taxes assimilées à la T.V.A.);
- les ventes de biens et de services sont comptabilisées en classe 7 « hors T.V.A. collectée » ;
- la T.V.A. collectée par l'établissement constitue une dette envers le Trésor public enregistrée au crédit du compte 4457 « Taxes sur le chiffre d'affaires collectées » (au crédit du compte 44578 pour les taxes assimilées à la T.V.A. collectée).

Lors de la déclaration aux services fiscaux et pour déterminer le montant de la T.V.A. à verser ou à se faire rembourser, la T.V.A. déductible au titre de la période considérée est imputée au débit du compte de T.V.A. collectée dans la limite du solde de ce compte.

Lorsque la TVA déductible est inférieure à la TVA collectée, le compte 4457 est soldé par le crédit du compte 44551 « TVA à décaisser » (au crédit du compte 44558 dans le cas des autres taxes assimilées à la T.V.A.).

Lorsque la T.V.A. déductible est supérieure à la T.V.A. collectée, les comptes 44562 et 44566 sont soldés par le compte 44567 « Crédit de T.V.A. à reporter » ou, s'il en est demandé la restitution, au compte 44583 « Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé ».

---

<sup>1</sup> Dans le cas d'assujettissement partiel soumettant la déductibilité à la règle du prorata (CGI, art. 213, annexe II).

Lorsqu'il est appliqué *un taux de prorata* (qui détermine la part de T.V.A. payée qui sera déductible et donc à inscrire au compte de T.V.A. déductible), il est établi un taux provisoire, puis un taux définitif, la collectivité doit reverser la T.V.A. déduite à tort ; il s'agit alors d'une dépense budgétaire du compte 678.

A l'inverse, si le taux provisoire a été inférieur au taux définitif, la collectivité bénéficie d'un reversement imputé au compte 7788.

#### ☞ *Régime simplifié d'imposition :*

Lorsque la collectivité est soumise au régime simplifié d'imposition prévu à l'article 302 *septies* A du CGI, elle dépose au titre de chaque exercice et au plus tard le 30 avril de l'exercice suivant une déclaration CA12 qui détermine la taxe due au titre de la période et le montant des acomptes exigibles en juillet, octobre, décembre et avril suivants.

Des acomptes trimestriels sont versés au plus tard les 24 avril, juillet octobre et décembre selon les modalités décrites à l'article 287-3 du CGI. Le solde éventuel est versé lors du dépôt de la déclaration annuelle.

Lors du versement de chaque acompte, le compte 44581 « Acomptes - Régime simplifié d'imposition » est débité par le crédit :

- du compte 44567 « Crédit de TVA à reporter », s'il existe un crédit de TVA ;
- du compte au Trésor pour le solde à décaisser.

Lors du dépôt de la déclaration annuelle, la situation est régularisée.

Si un complément de TVA doit être versé, la TVA facturée exigible au titre de l'exercice est débitée au compte 44571 « TVA collectée » par le crédit des comptes :

- 4456 « TVA déductibles » ;
- 44581 « Acomptes - Régime simplifié d'imposition » ;
- 44551 « TVA à décaisser » ;

Le compte 44551 « TVA à décaisser » est ensuite débité du versement à la recette des impôts par le crédit du compte au Trésor.

Si un excédent de TVA a été versé, le montant des acomptes versés est alors crédité au compte 44581 « Acomptes - Régime simplifié d'imposition » par le débit des comptes :

- 44571 « TVA collectée », préalablement débité du montant de la TVA déductible de l'exercice par le crédit du compte 4456 « TVA déductibles » ;
- 44567 « Crédit de TVA à reporter », ou le cas échéant, 44583 « Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé ».

#### ☞ *TVA intracommunautaire due*

Un compte spécifique 4452 « TVA due intracommunautaire » enregistre la TVA intracommunautaire.

Les acquisitions intracommunautaires en France de biens en provenance d'un autre Etat membre, sont en principe, soumises à la TVA française (article 256 bis du CGI).

La collectivité acheteuse doit, lorsque l'acquisition est destinée à une de ses activités soumises à la TVA, enregistrer deux TVA distinctes de même montant (sauf prorata éventuel) :

- une TVA à payer, au crédit du compte 4452,
- et une TVA à récupérer, au débit du compte 44562 ou 44566 selon la nature de l'achat.

La collectivité acheteuse doit, lorsque l'acquisition est destinée à une de ses activités non soumises à la TVA et ne bénéficie pas du régime dérogatoire, enregistrer la TVA due intracommunautaire au crédit du compte 4452 par le débit du compte d'achats concerné (classe 6 ou 2).

#### *☞ TVA sur retenue de garantie*

Le compte 44585 « TVA à régulariser - Retenue de garantie » enregistre la TVA sur les retenues de garanties qui ne devient déductible que lorsque le montant de la retenue de garantie est effectivement décaissé et versé au fournisseur.

Ce compte est débité du montant de la TVA afférente à la retenue de garantie par le crédit du 44562 ou 44566 selon la nature de la dépense prise en charge.

Il est crédité lors du versement de la retenue de garantie au fournisseur par le débit du compte 44583 « Remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires demandé », si l'organisme bénéficie à la fin du trimestre d'un crédit de TVA, ou le débit du compte 44567 « Crédit de TVA à reporter ».

#### *Compte 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés*

Le compte 447 « Autres impôts, taxes et versements assimilés » est crédité des charges portées au débit des subdivisions intéressées du compte 63 « Impôts, taxes et versements assimilés ».

Il est débité lors du règlement par le crédit du compte au Trésor.

#### *Compte 448 - État - Charges à payer et produits à recevoir*

Le fonctionnement des comptes 4486 « État - Autres charges à payer » et 4487 « État - Produits à recevoir » est identique à celui des comptes 408 et 418, tel que décrit précédemment.

#### *Compte 45- Services à comptabilité distincte rattachée*

##### *Compte 451 - Compte de rattachement (à subdiviser par budget annexe)*

Ce compte retrace les opérations de trésorerie liées à l'exécution des budgets annexes à l'exception de ceux des régies dotées de l'autonomie financière qui disposent de leur propre compte au Trésor (cf. instruction M4 et M49 sur la comptabilité des services publics industriels et commerciaux).

Dès lors qu'il y a plus d'un budget annexe, le compte 451 est complété par une numérotation prise obligatoirement dans la série allant de 001 à 999.

Il est rappelé que les budgets annexes définis ci-dessus ont une comptabilité complète (classes 1 à 8 à l'exception du compte 515).

Soit, par exemple, un mandat de paiement émis sur le budget annexe : le mandat est pris en charge sur le compte de la classe 4 intéressé dans la comptabilité distincte. Lors de son règlement, le compte au Trésor de la comptabilité principale est crédité par le débit du compte 451. Dans la comptabilité annexe, le compte 451 est crédité par débit du compte de la classe 4 où a été pris en charge le mandat.

Le compte 451 est également utilisé en cas de prestations réciproques entre le budget principal et le budget annexe (sauf s'il s'agit du budget d'une régie dotée de l'autonomie financière).

*Compte 452 - Centre Communal d'action sociale rattaché**Compte 453 - Caisse des écoles rattachée*

Les comptes 452 et 453 sont utilisés dans le cadre du champ d'application de l'instruction n° 87-117 M0 du 7 octobre 1987 prise pour l'application du décret n° 87-130 du 26 février 1987. Il est rappelé que l'existence d'un ou de plusieurs budgets annexes à un C.C.A.S. interdit la technique comptable du rattachement de la comptabilité du C.C.A.S. à celle de la collectivité principale.

*Compte 454 - Travaux effectués d'office pour le compte de tiers*

Le compte 454 est un compte budgétaire.

Ce compte enregistre les travaux exécutés d'office pour le compte de tiers défailants et les facturations correspondantes à ces tiers.

Il est subdivisé de manière à distinguer les opérations de dépenses de celles de recettes. Pour cela, le compte est complété respectivement du chiffre 1 « Dépenses » (Compte 4541) et du chiffre 2 « Recettes » (Compte 4542).

Le compte ainsi complété est par ailleurs prolongé par un numéro d'opération unique pour l'ensemble des travaux exécutés d'office pour le compte de tiers défailants et les facturations correspondantes à des tiers.

A la clôture de l'opération, la subdivision « dépenses » et la subdivision « recettes » présentent un montant égal.

Les comptes 4541 et 4542 sont alors soldés réciproquement par opération d'ordre non budgétaire.

*Compte 455 – Recettes sur rôle pour le compte de tiers*

Les comptes 455 sont utilisés pour suivre la gestion des rôles par le budget gestionnaire pour le compte du budget bénéficiaire durant la phase amiable uniquement. Ces comptes ne sont utilisés que dans la comptabilité du budget gestionnaire.

A la prise en compte du rôle le compte 4551 « Redevable sur rôle pour le compte de tiers » est débité par le crédit du compte 4557 « Produits sur rôle pour le compte de tiers » (et le crédit du compte 45581 « TVA sur rôle pour le compte de tiers – prise en compte » si le rôle est soumis à la TVA).

Les encaissements effectués par le budget gestionnaire pour le compte du budget bénéficiaire sont comptabilisés au crédit du compte 4551 par le débit du compte au Trésor.

En fonction de la convention passée entre le budget gestionnaire et le budget bénéficiaire des reversements périodiques sont effectués sous forme d'avance. Ces avances sont comptabilisées en débitant, dans la comptabilité du budget gestionnaire, le compte 45591 « Versements sur rôle pour le compte de tiers – produits » (et le cas échéant le compte 45592 si le rôle est soumis à la TVA) par le crédit du compte au Trésor (voir commentaires du compte 4759 pour la comptabilisation des avances dans le budget bénéficiaire).

A la fin de la phase amiable les rôles sont transférés au budget bénéficiaire.

- le compte 45591 est débité (et le cas échéant le compte 45592 si rôle est soumis à la TVA) par le crédit du compte 4551 pour le montant des articles de rôles non soldés.

- le compte 4557 (et le cas échéant le compte 45581 si le rôle est soumis à la TVA) pour le montant déjà recouvré et reversé au budget bénéficiaire durant la phase amiable.

*Compte 456 - Opérations d'investissement sur établissements d'enseignement*

Le compte 456 est un compte budgétaire.



Il a été subdivisé de façon à distinguer les opérations d'investissement réalisées sur les établissements d'enseignement remis à la région (compte 4561) ou au département (compte 4562).

Ils sont subdivisés de manière à distinguer les opérations de dépenses de celles de recettes. Pour cela, le compte est complété respectivement du chiffre 1 « Dépenses » (Compte 45611 et 45621) et du chiffre 2 « Recettes » (Compte 45612 et 45622).

Le compte ainsi complété est par ailleurs prolongé par un numéro d'opération spécifique pour chacune des opérations enregistrées à ces comptes.

A la clôture de chaque opération, la subdivision « dépenses » et la subdivision « recettes » présentent un montant égal.

Elles sont alors soldées l'une par l'autre par *opération d'ordre non budgétaire*.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°39 du présent tome (cf. également Tome II, titre 1, chapitre 3, § 1.4.2 et titre 3, chapitre 3, § 4).

*Compte 457 - Opérations d'investissement sur voirie communale effectuées par un groupement (pour les opérations dont la comptabilisation a débuté avant le 1<sup>er</sup> janvier 2002 ou le cas échéant le 1<sup>er</sup> janvier 2001)*

Le compte 457 est un compte budgétaire subdivisé de manière à distinguer les opérations de dépenses de celles de recettes. Pour cela, le compte est complété respectivement du chiffre 1 « Dépenses » et 2 « Recettes ».

En raison de la modification du traitement budgétaire et comptable des opérations d'investissement sur voirie communale réalisées par un E.P.C.I. compétent, seules les opérations en cours au 1<sup>er</sup> janvier 2002 (ou au 1<sup>er</sup> janvier 2001 si l'E.P.C.I. et les communes choisissent d'anticiper la date d'application de ce nouveau traitement) figurent à ce compte jusqu'à leur achèvement. A la fin de l'opération les travaux sont intégrés au patrimoine de la commune et font immédiatement l'objet d'une mise à disposition à l'E.P.C.I. compétent, dans les conditions de droit commun (voir Tome III, titre III, chapitre 2 § 4).

*Compte 458 - Opérations sous mandat*

Le compte 458 est un compte budgétaire.

Il enregistre les opérations sous mandat notamment celles réalisées en application des dispositions de la loi n° 85-704 du 12 juillet 1985 relative à la maîtrise d'ouvrage et celles réalisées dans le cadre des groupements de commandes en application de l'article 8 du code des marchés publics.

Il est ouvert dans la comptabilité du mandataire qui exerce, en vertu d'une convention, tout ou partie des attributions de la maîtrise d'ouvrage pour le compte de la collectivité mandante.

Ce compte enregistre les opérations d'investissement et de fonctionnement exécutées pour le compte de tiers.

Il est subdivisé de manière à distinguer les opérations de dépenses de celles de recettes. Pour cela, le compte est complété respectivement du chiffre 1 « Dépenses » (Compte 4581) et du chiffre 2 « Recettes » (Compte 4582).

Le compte ainsi complété est par ailleurs prolongé par le numéro apporté à l'opération de mandat. Le compte ainsi constitué ne peut se terminer par zéro.

En cours d'opération, les dépenses et les recettes donnent lieu à l'émission de titres et de mandats. Après l'achèvement des travaux, le compte de dépenses et le compte de recettes présentent en principe un solde équivalent.

La participation éventuelle de la commune au financement de l'opération est inscrite au compte de recettes en contrepartie d'une dépense au compte 2044 « Subventions d'équipement en nature » s'il s'agit de subventionner une dépense d'investissement, ou au compte 657 « subventions de fonctionnement versées » s'il s'agit de subventionner une dépense de fonctionnement.

A la clôture de l'opération, la subdivision « dépenses » et la subdivision « recettes » présentent un montant égal.

Les comptes 4581 et 4582 sont alors soldés réciproquement par *opération d'ordre non budgétaire*.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°38 du présent tome (cf. également Tome II, titre 1, chapitre 3, § 1.4.2 et titre 3, chapitre 3, § 4).

#### *Compte 46 - Débiteurs et créditeurs divers*

Ce compte enregistre toutes les créances et toutes les dettes non comprises dans les comptes précédemment décrits de la classe 4.

##### *Compte 461 - Dons et legs en instance*

Ce compte est crédité de la totalité des recettes et débité de la totalité des dépenses figurant au compte annuel ou final rendu par l'administrateur en contrepartie du compte 5421 « Administrateurs de legs ».

A la clôture des opérations avec l'administrateur, il est débité pour solde par le crédit du compte 10251 « Dons et legs en capital ».

##### *Compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations*

Le compte 462 (à terminaison 1 pour la phase amiable et à terminaison 6 pour la phase contentieuse) est débité, lors de la cession d'immobilisations, du prix de cession des éléments d'actif cédés, par le crédit du compte 775 « Produits des cessions d'immobilisations ». Le compte 675 « Valeur comptable des immobilisations » est parallèlement débité par le crédit du compte où figurait l'immobilisation.

##### *Compte 463 - Emprunts souscrits dans le public gérés par la collectivité*

Les souscriptions reçues sont inscrites au crédit de la subdivision 4631 « Souscriptions reçues » par le débit du compte au Trésor.

En fin d'émission, le montant total de la souscription est transporté au compte 163 « Emprunts obligataires » à hauteur du montant nominal de l'emprunt ; l'excédent est reversé aux souscripteurs par le crédit du compte au Trésor.

A l'échéance :

- le montant des capitaux à rembourser est porté au crédit du compte 4633 « Titres amortis (ou capital) à rembourser » par le débit du compte 163 ;
- le montant des intérêts à payer est inscrit au crédit du compte 4632 « Intérêts à payer » par le débit du compte 66111.

Les règlements sont effectués par le débit du compte 4632, et le cas échéant du compte 4633, par le crédit du compte au Trésor.

##### *Compte 464 - Encaissements pour le compte de tiers(hors rôles)*

Ce compte retrace à son crédit des encaissements reçus par la commune, et à son débit les versements à effectuer à des tiers, en vertu de textes le prévoyant.

Les coupes affouagères sont suivies aux comptes 4641 et 4642.

Lorsque les coupes sont vendues au profit des affouagistes, le produit de la vente est imputé au débit du compte 4642 « Coupes affouagères à répartir » par le crédit du compte 702 « Ventes de récoltes et de produits forestiers » (subdivision 7028) du montant des frais se rapportant aux coupes et qui ont été supportés par la commune, le solde du compte 4642 étant réparti entre les affouagistes par le crédit du compte au Trésor (circulaire de l'Intérieur du 24 décembre 1938 et circulaire CP des 4 janvier et 21 avril 1939).

Lorsque les coupes d'affouage sont délivrées gratuitement aux habitants, le produit estimatif des coupes est porté au débit et au crédit du compte 4641 « Coupes affouagères distribuées en nature » au vu d'un certificat du maire (instruction générale du 20 juin 1859, articles 874 et 1103).

Le compte 4643 « Vacances encaissées à reverser » est crédité du montant des vacances funéraires encaissées et débité du montant des versements aux agents de police municipaux ou à l'État (Article 25 de la loi n° 95-73 du 21 janvier 1995 d'orientation et de programmation relative à la sécurité et décret n° 96-400 du 13 mai 1996).

#### *Compte 4645 – Fonds des bénéficiaires d'une MASP*

Le compte 4645 « Fonds des bénéficiaires d'une MASP » enregistre les opérations liées à la gestion des fonds des personnes ayant signé un contrat portant mesure d'accompagnement social personnalisé avec le département qui peut déléguer, par convention, la mise en œuvre de la mesure d'accompagnement social personnalisé à une autre collectivité territoriale ou à un centre communal ou intercommunal d'action sociale, une association ou un organisme à but non lucratif ou un organisme débiteur de prestations sociales (article L. 271-3 du CASF).

Ce compte est :

- crédité, au vu de l'ordre de recettes émis par l'ordonnateur, des prestations sociales et familiales du bénéficiaire conformément au contrat par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » ;
- débité, au vu de l'ordre de dépenses émis par l'ordonnateur, des dépenses réglées à l'aide des recettes précédemment encaissées conformément au contrat et, au terme du contrat, du solde au profit du bénéficiaire de la mesure par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Le solde de ce compte est toujours créditeur ou nul.

#### *Compte 4648 – Autres encaissements pour le compte de tiers*

Ce compte est notamment utilisé, lorsque l'assemblée délibérante adopte le principe de l'encaissement par l'intermédiaire d'une régie de recette de produits pour le compte de tiers (articles R. 1617-1 et suivants du CGCT). Une convention doit fixer les modalités de cet encaissement et du reversement des sommes dues au(x) tiers concerné(s).

Les sommes perçues par les régisseurs pour le compte de prestataires non publics sont des fonds privés qui n'ont pas vocation à être comptabilisés parmi les recettes de la collectivité. Elles sont donc comptabilisées sur un compte de tiers dédié.

Lors du versement par le régisseur des sommes encaissées pour le compte de tiers, le compte 4648 est crédité par le débit du compte au Trésor.

Le compte 4648 est débité lors du reversement par le comptable des sommes dues au tiers par le débit du compte au Trésor, au vu d'un ordre de paiement émis par l'ordonnateur et de la convention passée entre le tiers et la collectivité.

*Compte 465 - Avances en garantie d'emprunt*

Dès la mise en jeu de la garantie et sur ordre de paiement de l'ordonnateur justifié par référence à la délibération de garantie et au contrat, la collectivité règle l'annuité de la dette garantie par crédit du compte au Trésor. Ce compte doit être soldé au plus tard le 31 décembre par transfert au compte budgétaire 2761 « Créances pour avances en garanties d'emprunt ».

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture spécifique jointe en annexe n°23 du Tome I de la présente instruction.

*Compte 466 - Excédents de versement*

Le compte 466 « Excédents de versement » est crédité par le débit :

- du compte au Trésor, du montant de l'encaissement excédent celui du titre émis ;
- d'un compte budgétaire lors de l'annulation d'un titre de recettes réglé par le redevable. Il s'agit du compte mouvementé lors de la prise en charge du titre, lorsque celui-ci se rapporte à la section d'investissement ou à l'exercice courant de la section de fonctionnement. Lorsque cette annulation concerne un titre de recettes de la section de fonctionnement émis au cours d'un exercice antérieur, l'opération est constatée au compte 673 « Titres annulés sur exercices antérieurs ».

Il est débité par le crédit :

- du compte au Trésor lors du remboursement de l'excédent de versement ;
- d'un compte de tiers pour le montant des sommes compensées avec d'autres créances de la collectivité ;
- du compte 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion » pour les excédents de faible montant atteints par la prescription acquisitive de trois mois <sup>1</sup> et pour les excédents non remboursés au 31 décembre de l'année qui suit celle de leur constatation.

*Compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs*

Le compte 46711 « Autres comptes créditeurs » est crédité des sommes dues par le service à ses créanciers pour des opérations autres que celles pour lesquelles il est ouvert des comptes spécifiques de la classe 4.

Les subdivisions du compte 46711 fonctionnent selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 401 « Fournisseurs ».

Le compte 46717 « Autres comptes créditeurs – cessions, oppositions » enregistre les cessions de créances ou oppositions dont le comptable assignataire est régulièrement informé.

Le compte 4672 (à terminaison 1 pour la phase amiable et 6 pour la phase contentieuse) « Débiteurs divers » est débité du montant des sommes dues au service par les débiteurs autres que ceux pour lesquels il est ouvert des comptes spécifiques de la classe 4.

Le compte 4673 « Opérations avec des gérants d'immeubles et des régisseurs intéressés » retrace l'intégration des opérations des gérants d'immeubles et des régisseurs intéressés. S'agissant de la gérance d'immeubles, ces opérations ne sont appelées à être constatées que dans le cadre d'un contrat de gérance conclu en application de l'article L. 442-9 du code de la construction et de l'habitation (CCH) et dans les conditions prévues aux articles R 442-15 et suivants du même code.

---

<sup>1</sup> Excédent inférieur à 8 euros.

Dans le cadre d'une convention de mandat, le compte 4675 « Mandataire – Opérations déléguées – Recettes » permet l'intégration, dans les comptes de la collectivité agissant en tant que mandant, des recettes déléguées au mandataire au vu des pièces justificatives produites par ce dernier à l'occasion d'une reddition comptable.

Le compte 4677 « Différences de conversion - Débiteurs ou créditeurs divers » enregistre les variations des dettes et des créances libellées en monnaie étrangère envers les créditeurs ou débiteurs divers à la date de l'arrêté des comptes du fait de l'application du taux de conversion.

Le compte 46771 « Différences de conversion - Créditeurs divers » fonctionne selon les mêmes modalités que celles prévues pour les comptes 407 « Différences de conversion - Fournisseurs ».

Le compte 46772 « Différences de conversion - Débiteurs divers » fonctionne selon les mêmes modalités que celles prévues pour le compte 417 « Différences de conversion - Redevables ».

#### *Compte 468 - Divers - Charges à payer et produits à recevoir*

Le fonctionnement des comptes 4686 « Divers - Autres charges à payer » et 4687 « Divers -Produits à recevoir » est identique à celui des comptes 408 et 418, tel que décrit précédemment.

#### *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 compte doit être apuré dans les délais les plus brefs par imputation au compte définitif.

#### *Compte 471 - Recettes à classer ou à régulariser*

Le compte 4711 « Versements des régisseurs » est :

- crédité par le débit du compte au Trésor, lors du versement des sommes par le régisseur ;
- débité par le crédit des comptes concernés de la classe 7, lors de la prise en charge du titre de régularisation émis par l'ordonnateur.

Ce compte est apuré en fin d'exercice.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°35 du présent tome.

Le compte 4712 « Virements réimputés » est :

- crédité par le débit du compte au Trésor, lors de la réimputation du virement ;
- débité par le crédit du compte au Trésor lors du règlement (régularisation).

Les sommes enregistrées sur ce compte sont régularisées dans el mois suivant leur encaissement.

Le compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » est crédité par le débit du compte au Trésor. Ces recettes sont portées sur le relevé P 503.

Le compte 4713 est subdivisé obligatoirement par catégories de recettes perçues habituellement avant émission de titres. Le relevé P 503 est transmis périodiquement à l'ordonnateur pour établissement des titres de recette de régularisation qui permettent au comptable d'apurer les subdivisions du compte 4713. Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°5 du présent tome (voir également Tome II, titre 3, chapitre 1 de la présente instruction).

Les sommes enregistrées sur les comptes 47131 « Versements sur contributions directes » et 47132 « Versements sur dotation globale de fonctionnement » doivent être régularisées au plus tard en fin d'exercice.

Les sommes enregistrées sur les comptes 47133 « Fonds d'emprunts », 47134 « Subventions », 47138 « Autres » doivent être régularisées dans les deux mois de leur encaissement.

Par ailleurs, par mesure de simplification, les versements de l'État effectués par attributions mensuelles peuvent faire l'objet d'un titre annuel de recettes, dès connaissance du montant des versements à venir. Ce titre est comptabilisé au crédit du compte de classe 7 concerné, par le débit du compte 44312 « Opérations particulières avec l'État – Recettes amiables ». Le cas échéant, dans l'attente du titre annuel émis par l'ordonnateur, les encaissements sont portés aux subdivisions du compte 4713. Dans cette hypothèse, la transmission du P503 ne s'impose pas.

#### *Compte 4714 – Recettes à réimputer*

Le compte 4714 « Recettes à réimputer » est subdivisé selon qu'il s'agit de recettes perçues en excédent à réimputer (compte 47141), de frais de saisie perçus avant prise en charge (compte 47142) ou de flux d'encaissement à réimputer (compte 47143).

Le compte 47141 « Recettes perçues en excédent à réimputer » enregistre les recouvrements sur les titres de recettes supérieurs aux restes à recouvrer figurant sur ce titre, quelle que soit l'origine de l'excédent constaté (encaissement ou annulation).

Le compte 471411 « Excédents à réimputer – Personnes physiques » retrace les excédents à réimputer des particuliers (débiteurs de droit privé – personnes physiques).

Le compte 471412 « Excédents à réimputer – Personnes morales » retrace les excédents à réimputer des autres débiteurs (personnes morales de droit public ou de droit privé).

Le compte 47141 est crédité par le débit du compte au Trésor. Il est débité :

- par le crédit du compte de tiers intéressé pour les titres de recettes non encore recouverts du débiteur concerné (cas des personnes physiques) ;
- par le crédit du compte 466 « Excédent de versement » autrement.

Le compte 47142 « Frais de saisie perçus avant prise en charge » est crédité par le débit du compte au Trésor, pour le montant des frais de saisie non encore pris en charge. Le compte 47142 est débité par le compte de restes à recouvrer où figurent les frais lorsqu'ils auront été pris en charge selon les modalités décrites aux commentaires du compte 4781.

Le compte 47143 « Flux d'encaissement à réimputer » est crédité par le débit du compte au Trésor, pour le montant des flux d'encaissement qui n'ont pu être affectés automatiquement à l'émargement de titre de recettes. Le compte 47143 est débité par le(s) compte(s) de reste(s) à recouvrer que l'encaissement destiné à apurer.

#### *Compte 4715 - Recettes à ventiler - Cartes multiservices*

Ce compte spécifique est ouvert lorsque la collectivité émet des cartes de paiement permettant :

- soit l'accès à plusieurs de ses services ;
- soit l'accès à des services publics appartenant à plusieurs entités juridiques publiques ;
- soit l'accès à des services non exclusivement publics.

Il est crédité par le débit du compte au Trésor lors de l'approvisionnement de sa carte par l'utilisateur.

Il est ensuite débité selon le cas :

- par le crédit des comptes budgétaires correspondant à la nature des produits des services rendus par la commune ;
- par le crédit du compte au Trésor, lors du reversement des recettes aux autres entités dont la carte donne accès aux services.

#### *Compte 4717 – Recettes relevé Banque de France*

Le solde des comptes 4717 « Recettes relevé Banque de France » retrace les encaissements figurant sur le relevé banque de France (BDF) concernant la collectivité ou l'établissement qui n'ont pu être imputés de façon certaine (restes à régulariser). Les sommes enregistrées à ce compte doivent être régularisées dans les deux mois suivant leur encaissement.

Le compte 47171 « Recettes relevé BDF – Hors CloHélios » retrace les encaissements figurant sur le relevé banque de France qui ne peuvent être imputés de façon certaine à un compte déterminé au moment où ils sont enregistrés (nécessité d'informations complémentaires) :

- il est crédité, unitairement (lignes du relevé BDF) ou globalement (total du relevé BDF), du montant des encaissements précités par le débit du compte au Trésor, les autres sommes figurant sur le relevé étant directement imputées au crédit des comptes de tiers et financiers idoines 'comptes de restes à recouvrer, comptes de recettes perçues avant émission de titres...à ;
- il est débité au fur et à mesure de l'apurement du relevé banque de France (émargements du ou des encaissements initiaux dans Hélios) par le crédit des comptes de tiers et financiers idoines (comptes de restes à recouvrer, comptes de recettes perçues avant émission de titres...).

Le compte 47172 « Recettes relevé BDF – CloHélios » retrace les encaissements figurant sur le relevé banque de France qui ne peuvent être imputés de façon certaine à un compte déterminé au moment où ils sont enregistrés (nécessité d'informations complémentaires) :

- il est crédité du montant total des encaissements figurant sur le relevé BDF par le débit du compte au Trésor ;
- il est débité au fur et à mesure de l'apurement du relevé banque de France (après émargements du ou des encaissements initiaux dans CloHélios, application d'apurement de relevés BDF) par le crédit des comptes de tiers et financiers idoines (comptes de restes à recouvrer, comptes de recettes perçues avant émission de titres...).

#### *Compte 4718 – Recettes à classer ou à régulariser*

Ce compte enregistre les opérations d'encaissement avant émission de titre autre que ceux précités. Le compte 4718 est crédité par le débit du compte 515 lors de l'encaissement. Il est débité par le crédit du compte budgétaire lors de l'émission du titre de régularisation.

L'utilisation de ce compte ne peut être qu'exceptionnelle. Les sommes enregistrées à ce compte doivent être régularisées dans le mois suivant leur encaissement.

#### *Compte 472 - Dépenses à classer ou à régulariser*

Les sommes enregistrées sur les subdivisions de ce compte sont à régulariser dans le mois de la constatation de leur paiement.

Le compte 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable » est :

- débité lors des paiements par le crédit du compte au Trésor ;
- crédité par le débit du compte budgétaire intéressé lors de l'émission du mandat de paiement.

Le compte 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable » enregistre des dépenses répétitives, réglées sans mandatement préalable, telles que celles afférentes aux annuités d'emprunts, aux taxes et redevances des télécommunications, aux redevances de machines à affranchir et aux redevances d'électricité.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°8 du présent tome.

Le compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (carte bancaire) » est :

- débité des commissions relatives à l'encaissement de recettes publiques par carte bancaire lors de la réception de l'avis de mouvement Banque de France par le crédit du compte 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement » ;
- crédité par le débit du compte 627 « Services bancaires et assimilés » lors de l'émission mensuelle du mandat de paiement.
- Ce compte est également appelé à jouer pour les commissions prélevées par l'agence nationale pour les chèques vacances (cf. compte 5113).

Le compte 4725 « Secours d'urgence » :

- est débité des secours attribués sur ordres de paiement ou états d'émargement établis par l'ordonnateur par le crédit du compte au Trésor ;
- est crédité par le débit d'un compte de charges lors de l'émission des mandats de régularisation.

Le compte 4727 « Avances pour achat de valeurs mobilières » est :

- débité du montant de la somme à placer en valeurs mobilières par crédit du compte au Trésor ;
- crédité du prix d'achat des valeurs par débit d'un compte de la classe 2 ou de la classe 5 et par débit du compte 627 « Services bancaires et assimilés » lors de l'émission des mandats de régularisation.

Le compte 4728 « Dépenses à classer ou à régulariser – autres dépenses à régulariser » enregistre les opérations relatives aux dépenses réglées sans mandatement préalable autres que celles précitées. Le compte 4728 est débité lors du paiement par le crédit du compte au Trésor. Il est crédité par le débit du compte budgétaire intéressé lors de l'émission du mandat de paiement. L'utilisation de ce compte ne peut être qu'exceptionnelle.

#### *Compte 475 – Recettes sur rôles*

Les comptes 475 sont utilisés pour retracer la gestion des rôles :

- dans la comptabilité du budget gestionnaire pendant la phase amiable et contentieuse ;
- dans la comptabilité du budget bénéficiaire pendant la phase contentieuse après le transfert des rôles par le budget gestionnaire vers le budget bénéficiaire à la fin de la phase amiable.

#### *Compte 4751 – Recettes sur rôles*

Le compte 4751 est débité lors de la prise en compte d'un rôle par :

- le crédit du compte 4757 « Produits sur rôle » ;
- le crédit du compte 4758 « TVA sur rôle » si le rôle est soumis à TVA.

Il est également débité à la suite du rapprochement du rôle et du titre exécutoire du montant des encaissements effectués au préalable sur le rôle par le crédit du compte de prise en charge définitif.

Il est crédit par :

- le débit du compte au Trésor lors des encaissements effectués sur le rôle ;
- le débit du compte de prise en charge définitif lors du rapprochement avec le titre avant force exécutoire.



*Compte 4757 – Produits sur rôle*

Le compte 4757 est crédité par le débit du compte 4751 lors de la prise en compte du rôle. Il est débité par un débit moins sur le compte de prise en charge à la suite du rapprochement du rôle et du titre ayant force exécutoire.

*Compte 4758 – TVA sur rôle*

Le compte 4758 est crédité lors de la prise en compte du rôle pour le montant de la TVA. Il est débité lors du rapprochement du rôle avec le titre ayant force exécutoire par le crédit du compte 44571 « Etat- TVA collectée ».

*Compte 4759 – Versements du tiers en charge du rôle*

Ce compte est utilisé dans la comptabilité du budget bénéficiaire dans le cas de rôle multi-budgets pour comptabiliser les reversements effectués par le budget gestionnaire au budget bénéficiaire. Lors du versement des avances le compte 4759 est crédité par le débit du compte au Trésor (et le compte 4758 si le rôle est soumis à TVA).

A la fin de la phase amiable l'ensemble des rôles comptabilisés dans le budget gestionnaire pour le compte du budget bénéficiaire concernant le budget bénéficiaire sont transférés. Le compte 4759 est alors débité du montant des avances précédemment comptabilisées par le crédit du compte 4751.

*Comptes 476 et 477 - Différences de conversion*

Lors de leur constatation, les créances et dettes en monnaie étrangère sont converties et comptabilisées en euros sur la base du dernier cours de change.

A la fin de chaque exercice, leur montant fait l'objet d'une évaluation au dernier taux en vigueur, les éventuelles différences de conversion sont inscrites aux comptes 476 ou 477.

Le compte 476 « Différences de conversion - Actif » est ainsi débité des pertes latentes constatées (diminution de créances ou augmentation de dettes) par le crédit des comptes de créances ou des comptes de dettes. Les pertes latentes entraînent la constitution d'une provision pour pertes de change au compte 1515.

Dans le cas contraire, le compte 477 « Différences de conversion - Passif » est crédité des gains latents constatés (augmentation de créances ou diminution de dettes) par le débit des comptes de créances ou de dettes.

Les comptes 476 et 477 distinguent, d'une part, les prêts des autres créances et, d'autre part, les emprunts des autres dettes.

En fin d'exercice, les subdivisions du compte 476 sont principalement mouvementées comme suit :

- Débit 47611 « Diminution des prêts » par crédit 27..
- Débit 47612 « Diminution d'autres créances » par crédit 417 ou 46772
- Débit 47621 « Augmentation d'emprunts et dettes assimilées » par crédit 16..
- Débit 47622 « Augmentation d'autres dettes » par crédit 407 ou 46771

Les subdivisions du compte 477 sont principalement mouvementées comme suit :

- Débit 27.. par crédit 47711 « Augmentation des prêts »
- Débit 417 ou 46772 par crédit 47712 « Augmentation d'autres créances »
- Débit 16.. par crédit 47721 « Diminution d'emprunts et dettes assimilées »
- Débit 407 ou 46771 par crédit 47722 « Diminution d'autres dettes »

Les écritures constatées à la clôture de l'exercice sont contre-passées au début de l'exercice suivant. Il s'agit d'écritures d'ordre non budgétaires.

Les différences de conversion, lorsqu'elles sont compensées par des contrats de couverture de change, sont enregistrées dans des subdivisions distinctes des comptes 476 et 477 (4768 et 4778 « Différences compensées par couverture de change »).

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°37 du présent tome.

#### *Compte 478 - Autres comptes transitoires*

##### *Compte 4781 - Frais de poursuite rattachés*

Lorsque les poursuites sont engagées par un comptable direct du Trésor à l'encontre d'un tiers défaillant et que le recouvrement est informatisé, le rattachement des frais de poursuites est comptabilisé selon les dispositions ci-après.

Lors du rattachement des frais de poursuites, le compte 4781 « Frais de poursuite rattachés » est crédité par le débit du compte du débiteur intéressé puis débité par le crédit du compte au Trésor.

En cas d'annulation des frais de poursuites, le compte 4781 est débité par le crédit du compte de débiteur ou par le crédit du compte 466 « Excédents de versement », si les frais de poursuite ont été encaissés, puis il est crédité par le débit du compte 515. Le compte 4781 est ensuite crédité par le débit du compte 515 lors du versement par le comptable centralisateur.

En cas d'admission en non-valeur d'une créance, le compte 4781 est débité par le crédit du compte de débiteur intéressé puis crédité par le débit du compte au Trésor.

##### *Compte 4784 – Arrondis sur déclaration de TVA*

Le compte 4784 permet de constater les reliquats de centimes suite à déclaration de TVA. Les centimes présents sur les comptes de TVA (44562, 44566 et 44571) sont soldés par le débit ou le crédit du compte 4784. Le compte 4784 sera soldé à l'émission d'un mandat au compte 658 « Charges diverses de gestion courante » si le compte présente un solde créditeur et l'émission d'un titre au compte 758 « Produits divers de gestion courante » si le compte présente un solde débiteur.

#### *Compte 48 - Comptes de régularisation*

Les comptes de régularisation servent à répartir les charges et les produits dans le temps de manière à rattacher à un exercice déterminé les charges et les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement.

Aussi les comptes de régularisation permettent-ils d'enregistrer :

- les charges à répartir sur plusieurs exercices ;
- les charges et les produits constatés d'avance.

##### *Compte 481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices*

Les charges à répartir sur plusieurs exercices comprennent les charges à étaler et certains frais affectant plusieurs exercices tels que les frais d'acquisition des immobilisations, les pénalités de renégociation de la dette capitalisée et les frais d'émission d'un emprunt obligataire qui peuvent être répartis sur la durée de cet emprunt.

Toute inscription au compte 481 « Charges à répartir » ne peut résulter que de dispositions la prévoyant expressément. Ce compte budgétaire est amorti par dotation budgétaire annuelle dès l'exercice de constatation de l'étalement de la charge et selon les durées indiquées ci-après.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°34 du présent tome.

#### *Compte 4812 - Frais d'acquisition des immobilisations*

Le plan comptable général distingue :

- les frais accessoires du coût d'acquisition d'un bien c'est-à-dire les charges directement ou indirectement liées à l'acquisition pour la mise en état d'utilisation du bien (frais de transport, frais d'installation et de montage...) qui sont enregistrées au débit du compte auquel le bien a été comptabilisé. Les honoraires d'architecte et de notaire constituent également des éléments du coût d'acquisition ;
- les droits de mutation, les commissions et frais d'actes, qui sont comptabilisés en charges de fonctionnement. Ces charges peuvent être étalées sur plusieurs exercices (durée maximale 5 ans).

En fin d'exercice, au vu d'un mandat et d'un titre de recettes établis par l'ordonnateur, le compte 4812 « Frais d'acquisition des immobilisations » est débité du montant des frais par le crédit du compte 791 « Transferts de charges de fonctionnement » (*opération d'ordre budgétaire*).

A la clôture de chaque exercice, le compte 6812 « Dotations aux amortissements des charges de fonctionnement à répartir » est débité par le crédit du compte 4812 « Frais d'acquisition des immobilisations » au vu d'un mandat et d'un titre de recettes établis par l'ordonnateur (*opération d'ordre budgétaire*).

#### *Compte 4816 - Frais d'émission des emprunts*

Les frais de publicité et les diverses commissions dues aux organismes bancaires constituent des charges de fonctionnement comptabilisées au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Ces frais peuvent être :

- soit maintenus en charges de fonctionnement pour la totalité dans l'exercice où ils sont exposés ;
- soit répartis sur plusieurs exercices. Mais dans ce cas, leur durée de répartition ne peut excéder la durée de l'emprunt. En revanche, cette durée peut être plus courte que celle de l'emprunt.

Dans cette seconde hypothèse, le compte 4816 est débité en fin d'exercice du montant de ces frais par le crédit du compte 791 « Transferts de charges de fonctionnement » au vu d'un mandat et d'un titre de recettes établis par l'ordonnateur (*opération d'ordre budgétaire*).

A la clôture de chaque exercice, le compte 6812 « Dotations aux amortissements des charges de fonctionnement à répartir » est débité par le crédit du compte 4816 au vu d'un mandat de paiement et d'un titre de recettes établis par l'ordonnateur (*opération d'ordre budgétaire*).

#### *Compte 4817 - Pénalités de renégociation de la dette*

Lorsqu'elles sont capitalisées, les indemnités de renégociation de la dette imputées au compte 668 « Autres charges financières » peuvent faire l'objet d'un étalement sur une période ne devant pas excéder la durée de l'emprunt initial restant à courir avant la renégociation, sauf si le nouvel emprunt est d'une durée inférieure à celle de l'emprunt initial.

Par ailleurs, si une restructuration de dette concernant plusieurs emprunts est assortie d'une indemnité globale, l'étalement de cette indemnité doit être réalisé sur la durée pondérée restant à courir des différents emprunts avant renégociation, ou sur la durée du nouvel emprunt si celle-ci est plus courte.

Le compte 4817 est débité en fin d'exercice du montant de ces pénalités par le crédit du compte 796 « Transferts de charges financières » au vu d'un mandat et d'un titre de recettes établis par l'ordonnateur (*opération d'ordre budgétaire*).

A la fin de chaque exercice, le compte 6862 « Dotation aux amortissements des charges financières à répartir » est débité par le crédit du compte 4817.

*Compte 4818 - Charges à étaler*

Hormis le cas des frais d'études, de réorganisation ou de restructuration des services qui peuvent être étalés sur une durée maximale de cinq ans, le compte 4818 « Charges à étaler ne peut être utilisé que sur autorisation conjointe des ministres chargés du budget des collectivités territoriales puisqu'il constitue une dérogation au plan comptable général avec lequel la présente instruction doit être en conformité. Cet étalement dérogatoire ne peut concerner que des dépenses exceptionnelles, dans la nature (comme des décisions de justice par exemple) et par leur montant rapporté au total des recettes réelles de fonctionnement, qui ne pouvaient pas être anticipées lors de l'établissement du budget et qui mettraient en péril son équilibre.

Dans ce cas, le compte 4818 est débité en fin d'exercice :

- par le crédit du compte 791 s'il s'agit de frais d'études, de réorganisation ou de restructuration ;
- par le crédit du compte 797 dans les autres cas.

A la clôture de chaque exercice, le compte 6812 est débité par le crédit du compte 4818 (opération d'ordre budgétaire ».

*Compte 486 - Charges constatées d'avance*

Lorsque des charges ont été enregistrées en section de fonctionnement alors qu'elles ne se rapportent pas ou qu'elles ne se rapportent qu'en partie à la gestion en cours, le compte 486 est débité, en fin d'exercice, par le crédit des comptes de la classe 6 qui ont supporté la dépense. Cette opération donne lieu à émission d'un mandat de réduction ou d'annulation.

Il est crédité au cours de l'exercice suivant par le débit du compte de charges approprié.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°17 du présent tome.

*Compte 487 - Produits constatés d'avance*

Lorsque des produits ont été enregistrés en section de fonctionnement alors qu'ils ne se rapportent pas ou qu'ils ne se rapportent qu'en partie à la gestion en cours, le compte 487 est crédité, en fin d'exercice, par le débit des comptes de la classe 7 ayant enregistré ces produits. Cette opération donne lieu à émission d'un titre de réduction ou d'annulation.

Il est débité au cours de l'exercice suivant par le crédit du compte de produit approprié.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°16 du présent tome.

*Compte 49 - Provisions pour dépréciation des comptes de tiers*

Les règles relatives au régime budgétaire, à la constatation et au suivi des provisions sont exposées au § 3 du chapitre 4 du titre 3 du tome II de la présente instruction.

Les provisions pour dépréciation des comptes de tiers procèdent de la constatation d'un amoindrissement d'une créance dont les effets ne sont pas nécessairement irréversibles.

Elles résultent de la charge qu'il est raisonnable d'envisager sur les créances inscrites à l'actif circulant. A la différence des provisions pour risques et charges, elles expriment des corrections d'actif (de sens négatif).

Les provisions pour dépréciation des comptes de tiers sont donc 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.

De telles provisions doivent être constituées lorsque le recouvrement des restes à recouvrer sur comptes de tiers est compromis malgré les diligences faites par le comptable public. Les provisions doivent être constituées à hauteur du risque d'irrecouvrabilité estimé par la commune, à partir des éléments d'information communiqués par le comptable public.

Les comptes 49 sont soit des comptes non budgétaires (régime de droit commun), soit des comptes budgétaires (si la collectivité ou l'établissement le décide), contrairement aux comptes 68 et 78 qui sont toujours budgétaires.

Il en résulte que les opérations relatives aux provisions sont soit semi-budgétaires, soit budgétaires. *La correspondance entre les comptes de provisions et les comptes de dotation ou de reprise est exposée respectivement aux annexes n° 4 et 5 du Tome II.*

Comptablement, les provisions sont retracées au compte 49 :

- à la subdivision à terminaison 1 si les provisions sont semi-budgétaires ;
- à la subdivision à terminaison 2 si les provisions sont budgétaires.

Lors de la constitution d'une provision pour dépréciation des comptes de tiers ou lors de la variation en augmentation d'une provision déjà constituée, le compte de provision concerné 491 ou 496 est crédité par le débit du compte 6817 « Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants ».

Lorsque la provision est devenue, en tout ou partie, sans objet ou se révèle supérieure au montant de la dépréciation, les comptes 491 et 496 sont débités par le crédit du compte 7817 « Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants ».

Lorsqu'une créance est devenue irrécouvrable, la provision constituée est reprise parallèlement à la constatation de la charge résultant de l'admission en non-valeur : les comptes 491 et 496 sont alors débités par le crédit du compte 7817 « Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants ».

## 5. CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces, chèques, ainsi que les opérations faites avec le Trésor, les banques et les établissements financiers. Par extension, les comptes financiers comprennent les comptes relatifs aux placements de trésorerie autorisés.

### *Compte 50 - Valeurs mobilières de placement*

Par valeurs mobilières de placement sont désignés les « titres acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance », par opposition aux titres immobilisés décrits au compte 27.

S'agissant des collectivités et établissements publics, le compte 50 enregistre les mouvements de titres acquis dans le cadre des placements de trésorerie, en application de la circulaire interministérielle Intérieur-Finances du 5 mars 1926.

### *Compte 506 - Obligations.*

La comptabilisation des opérations d'acquisition et de cession d'obligations s'opère de la façon suivante :

#### *Obligations souscrites lors d'une émission*

Le compte 506 « Obligations » est débité par le crédit du compte au Trésor au vu d'un ordre de paiement émis par l'ordonnateur du prix de souscription ou d'acquisition des titres.

☞ *Obligations acquises sur le marché secondaire*

Le compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » est débité par le crédit du compte au Trésor.

Dès émission de l'ordre de paiement, le compte 506 « Obligations » est débité par le crédit du compte 4728 « Autres dépenses à régulariser ».

Les frais de commissions sont comptabilisés au débit du compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

☞ *Obligations vendues sur le marché secondaire*

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°30 du présent tome.

- 1<sup>er</sup> cas : le prix de cession est supérieur au prix d'acquisition.

Le compte au Trésor est débité du montant de la cession par le crédit :

- du compte 506 « Obligations » pour la valeur brute comptable (en principe le coût d'entrée) ;
- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le montant de la plus-value réalisée.

Lors de l'émission du titre de recettes, le compte 4713 est débité par le crédit du compte 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

- 2<sup>ème</sup> cas : le prix de cession est inférieur au prix d'acquisition.

Le compte 506 « Obligations » est crédité du montant de la valeur brute comptable par le débit :

- du compte au Trésor pour le montant de la valeur de cession ;
- du compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » pour le montant de la différence entre le prix d'acquisition et le prix de cession.

Lors de l'émission du mandat, le compte 4728 est crédité par le débit du compte 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

☞ *Obligations venant à l'échéance*

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°30 du présent tome.

- 1<sup>er</sup> cas : le montant du remboursement est égal au prix d'acquisition.

Le compte au Trésor est débité par le crédit :

- du compte 506 « Obligations » pour le montant du prix d'acquisition ;
- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le montant des intérêts.

Le compte 4713 est débité lors de l'émission du titre de recettes par le crédit du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement ».

- 2<sup>ème</sup> cas : le montant du remboursement est supérieur au prix d'acquisition.

Le compte au Trésor est débité par le crédit :

- du compte 506 « Obligations » pour le montant du prix d'acquisition ;
- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le surplus.

Le compte 4713 est débité par le crédit :

- du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement » pour le montant des intérêts ;
- du compte 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement » pour le surplus.

- 3<sup>ème</sup> cas : le montant du remboursement est inférieur au prix d'acquisition.

Le compte au Trésor est débité par le crédit :

- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le montant des intérêts ;

- du compte 506 « Obligations » pour le montant de la valeur de cession.

Le compte 4713 est débité lors de l'émission du titre de recettes par le crédit du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement ».

Le compte 506 est crédité par le débit du compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » du montant de la moins-value.

L'apurement du compte 4728 s'effectue lors de l'émission du mandat imputé au débit du compte 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

#### *Compte 507 - Bons du Trésor*

La comptabilisation des opérations d'acquisition et de remboursement des bons du Trésor et des bons d'épargne PTT s'effectue de la façon suivante :

##### *☞ Acquisition de bons du Trésor et de bons d'épargne PTT*

Le compte 507 « Bons du Trésor et bons d'épargne PTT » est débité par le crédit du compte au Trésor au vu d'un ordre de paiement établi par l'ordonnateur du montant des prix de souscription ou d'acquisition. En cas d'intérêts précomptés, ce compte est débité par le crédit du compte 764 du montant de ces intérêts. Si une fraction de ces intérêts concerne des exercices ultérieurs, le compte 487 est crédité à due concurrence.

##### *☞ Remboursement de bons du Trésor et de bons d'épargne PTT (anticipé ou à l'échéance)*

Le compte au Trésor est débité du montant du remboursement par le crédit :

- du compte 507 « Bons du Trésor et bons d'épargne PTT » pour la valeur brute comptable (en principe le coût d'entrée) ;
- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le montant de la différence entre le montant du remboursement et le prix d'acquisition.

Lors de l'émission du titre de recettes, le compte 4713 est débité par le crédit du compte 767 « Produits nets sur valeurs mobilières de placement ».

#### *Compte 508 - Autres valeurs mobilières et créances assimilées*

Ce compte enregistre notamment les titres d'emprunts émis ou garantis par l'État, les parts de fonds communs de placements et actions de S.I.C.A.V. autorisées.

Le schéma comptable des opérations d'acquisition et de cession des autres valeurs mobilières et créances assimilées est identique à celui décrit pour les opérations relatives à l'acquisition et à la cession d'obligations.

#### *Compte 51 - Trésor, établissements financiers et assimilés*

##### *Compte 5113 - Titres spéciaux de paiement et assimilés à l'encaissement*

Ce compte est débité par le crédit du compte de redevable concerné lors de la remise à l'encaissement de chèques-restaurant, de chèques emplois services universels, de chèques d'accompagnement personnalisés, de titres - emplois services ou encore de chèques-vacances.

Il est crédité par le débit du compte au Trésor pour le montant net des encaissements effectués et par le débit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (carte bancaire) » pour le montant des commissions prélevées qui sera in fine imputée au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

*Compte 5115 - Cartes bancaires à l'encaissement*

Le compte 5115 n'est mouvementé que lorsque l'encaissement a été opéré par un terminal de paiement installé auprès du régisseur.

Le compte 5115 est débité à J+1 au vu du ticket message édité par le terminal de paiement électronique du montant brut des encaissements effectués à J par :

- le crédit du compte 4711 « Versements des régisseurs » ;
- ou le compte de prise en charge du titre ayant fait l'objet du règlement par le redevable.

Il est crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » :

- pour le montant net des encaissements effectués et par le débit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (carte bancaire) » pour le montant des commissions prélevées qui sera in fine imputé au compte 627 « Services bancaires et assimilés » ;

Lorsque l'encaissement a été opéré par un terminal de paiement installé dans le poste comptable, l'encaissement est directement enregistré au débit du compte 515 « Compte au Trésor », le jour de la transaction au guichet.

Cet enregistrement s'effectue pour le montant brut, les commissions prélevées relatives aux encaissements par carte bancaire opérés par un terminal de paiement installé dans le poste comptable étant prises en charge par l'État.

*Compte 5116 - TIP à l'encaissement*

Le compte 5116 permet de gérer le décalage temporaire entre, d'une part, la constatation de la diminution de la créance de la collectivité (compte « redevables ») et, d'autre part, la constatation de l'encaissement des fonds (compte au Trésor).

Il est débité par le crédit du compte de redevables concerné lors de la comptabilisation des TIP. Il est ensuite crédité par le débit du compte au Trésor à la date de règlement.

*Compte 5117 - Valeurs impayées**Compte 51172 - Chèques impayés*

Le compte 51172 « Chèques impayés » est destiné à suivre les chèques impayés ayant donné lieu à crédit immédiat ; leur régularisation doit intervenir dans les meilleurs délais.

Il est débité par le crédit du compte au Trésor du montant des chèques impayés. Il est crédité par le débit du compte au Trésor lors de la régularisation.

S'il n'y a pas régularisation, l'apurement du compte 51172 est effectué dans les conditions suivantes : le règlement d'un chèque n'entraînant pas novation, le non-paiement d'un chèque pour défaut de provision laisse subsister la créance d'origine.

Aussi, le redevable se trouve placé vis-à-vis de la collectivité ou de l'établissement public, dans la même situation que celle qu'il avait lors du versement du chèque ; l'opération est purement et simplement annulée en constatant une écriture de débit au compte de prise en charge du titre, crédité à l'origine par le crédit du compte 51172.

Cependant, lorsque le chèque a été présenté à l'encaissement en dehors des délais légaux <sup>1</sup> et que la provision est devenue insuffisante du fait du tiré, la partie versante est libérée et seule la responsabilité du comptable peut être mise en cause.

---

<sup>1</sup> Loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant dispositions d'ordre économique et financier a modifié la durée de validité du chèque qui est désormais de un an à compter de la date d'expiration du délai de présentation.



Dans ce cas le compte 51172 est crédité par le débit du compte 429 « Déficit et débits des comptables et régisseurs » au vu de l'arrêté de débit pris à l'encontre du comptable comme indiqué dans le commentaire du compte 429.

#### *Compte 51175 - Cartes bancaires impayées*

Le compte 51175 « Cartes bancaires impayées » est destiné à suivre les incidents de paiement.

Il est débité par le crédit du compte au Trésor du montant des incidents de paiement.

Il est crédité par le débit du compte au Trésor lors de la régularisation ou du compte de tiers concerné en l'absence de régularisation.

#### *Compte 51176 - TIP impayés*

A l'instar du compte 51175, le compte 51176 permet de gérer le décalage temporaire entre, d'une part, la constatation du T.I.P. impayé (compte au Trésor) et, d'autre part, la constatation du rétablissement de la créance de la collectivité (compte « redevables »). Il est débité par le crédit du compte au Trésor. Il est ensuite crédité par le débit du compte « redevables ».

#### *Compte 51178 – Autres valeurs impayées*

Le compte 51178 permet de retracer les rejets de prélèvements. Lors de la constatation du rejet le compte 51178 est débité par le crédit du compte 515. Il est crédité par le débit du compte 515, lors de la régularisation de l'impayé, ou du compte du redevable en l'absence de régularisation.

#### *Compte 5118 – Autres valeurs à l'encaissement*

Le compte 5118 est utilisé pour retracer les recouvrements par prélèvements automatiques. A l'échéance il est débité par le crédit du compte du redevable. Il est crédité par le débit du compte 515 à réception du relevé de la Banque de France pour le montant net des encaissements effectués et par le débit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (carte bancaire) » pour le montant des commissions prélevées qui sera in fine imputé au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

#### *Compte 515 - Compte au Trésor*

En application de l'article 43 du décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique (principes fondamentaux), les fonds des établissements publics sont déposés au Trésor.

Tous les décaissements et encaissements, quel que soit leur mode sont constatés au compte 515.

#### *Compte 516 – Comptes de placements (court terme)*

##### *Compte 5162 – Comptes à terme*

Le compte 5162 retrace les sommes placées sur des comptes à terme. Les conditions d'ouverture et de gestion d'un compte à terme sont définies dans l'instruction n°04-004-K1 du 12 janvier 2004.

Le compte 5162 est débité par le crédit du compte au Trésor lors de l'alimentation du compte à terme. Il est crédité du montant du principal lors de la clôture du compte à l'échéance par le débit du compte au Trésor pour le montant du principal et des intérêts. Les intérêts sont comptabilisés au crédit du compte 4713 (recettes perçues avant émission de titre). Le compte 4713 est soldé lors de l'émission du titre au compte 768 (Autres produits financiers).

### *Compte 518 - Intérêts courus*

Le compte 518 sert à retracer les intérêts courus non échus, à payer ou à recevoir à la fin d'exercice, notamment sur les lignes de trésorerie ou sur valeurs mobilières de placement.

Le compte 5186 « Intérêts courus à payer » est crédité en fin d'exercice des intérêts courus non échus par le débit du compte 6615 « Intérêts des comptes courants et de dépôts créditeurs » (opération d'ordre semi-budgétaire).

Une opération de contre-passation est effectuée au début de l'exercice suivant.

Le compte 5187 « Intérêts courus à recevoir » est débité en fin d'exercice des intérêts courus non échus par le crédit du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement » ou du compte 768 « Autres produits financiers » selon la nature des intérêts à recevoir (*opération d'ordre semi-budgétaire*).

### *Compte 519 - Concours financiers à court terme*

Le compte 519 est destiné à recevoir le montant des fonds provenant d'avances de trésorerie (comptes 5191 et 5192) et de l'ouverture d'une ligne de crédit dans un établissement financier (compte 5193).

Il est crédité par le débit du compte au Trésor lors de l'encaissement des fonds, au vu de la délibération produite au comptable.

Il est débité lors du remboursement de ces fonds par le crédit du compte au Trésor, les intérêts étant enregistrés au compte 6615 « Intérêts des comptes courants et de dépôts créditeurs ».

En fin d'exercice, les intérêts courus non échus sont portés au débit du compte 6615 par le crédit du compte 5186 « Intérêts courus à payer ».

L'article 25 de la loi du 15 mars 2001 relative aux nouvelles régulations économiques a modifié l'article L.213-3 du code monétaire et financier, en autorisant les collectivités locales à émettre des titres de créances négociables. Il s'agit, au terme de l'article 19 de la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991, de "titres émis au gré de l'émetteur, négociables sur un marché réglementé, qui représentent chacun un droit de créance pour une durée déterminée". Le compte 5194 "Billets de trésorerie" retrace l'émission de titres de créances négociables émis pour une durée variant de 1 jour à 1 an, dénommés billets de trésorerie (BT).

Les billets de trésorerie ont vocation à fournir des ressources de trésorerie pour une durée de 1 an maximum. Ils sont émis à un rythme défini par l'émetteur et selon les besoins de disponibilités de celui-ci. Dès lors ils peuvent être rapprochés des lignes de crédit de trésorerie destinées à faire face à un besoin ponctuel de disponibilités. Aussi, ces opérations de financement à court terme sont-elles comptabilisées hors budget (voir les commentaires du compte 168 "Autres emprunts et dettes assimilées").

### *Compte 54 - Régies d'avances et accreditifs*

Le compte 5411 « Régisseurs d'avances (avances) » est débité, conformément aux dispositions de l'instruction interministérielle relatives aux régies de recettes, d'avances et de recettes et d'avance des collectivités et des établissements publics locaux, du montant des avances consenties par le crédit du compte au Trésor.

Il est crédité par le débit :

- des comptes budgétaires intéressés, du montant des pièces de dépenses remises par le régisseur et faisant l'objet de l'émission d'un mandat de dépense ;
- du compte au Trésor, du montant des avances inemployées reversées par les régisseurs.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°36 du présent tome.

*Le compte 5412 « Régisseurs de recettes (fonds de caisse) »* est débité du montant de l'avance pour fonds de caisse par le crédit du compte au Trésor. Il est crédité lors du reversement de cette avance par le débit du compte au Trésor. Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°35 du présent tome.

*Le compte 5421 « Administrateurs de legs »* est :

- débité du montant des recettes annuelles par le crédit du compte 461 « Dons et legs en instance » ;
- crédité du montant des dépenses annuelles par le débit du compte 461, et à la reddition du compte final par l'administrateur par le débit du compte au Trésor pour la somme nette revenant à la collectivité.

*Le compte 5428 – Disponibilités chez d'autres tiers*, dans le cadre d'une convention de mandat prévue à l'article L.1611-7 du CGCT, enregistre l'avance permanente versée par le département, agissant en tant que mandant, au mandataire. Cette avance permanente s'analyse comme un fonds de caisse destiné à garantir une trésorerie minimale au mandataire. En application de l'article D.1611-21 du CGCT, elle est notamment destinée à fournir l'alimentation initiale du compte de dépôt de fonds au Trésor que doit obligatoirement ouvrir un organisme mandataire non doté d'un comptable public.

Le compte 5428 est débité, au vu d'un ordre de paiement émis par l'ordonnateur, par le crédit du compte au Trésor à hauteur du montant de l'avance permanente versée au mandataire.

Le compte 5428 est crédité :

- par le débit du compte 515 lors de la reconstitution ou du remboursement de l'avance par le mandataire ;
- par le débit du compte 4093 « Mandat – Avance de fonds ou remboursement de débours » à hauteur de la fraction de l'avance permanente éventuellement utilisée pour faire face, de façon temporaire, à des dépenses insuffisamment couvertes par l'avance de fonds du département (voir commentaire du compte 4093).

#### *Compte 55 - Avances de trésorerie versées*

Les subdivisions de ce compte sont débitées des avances de trésorerie consenties conformément à la réglementation et créditées des remboursements.

#### *Compte 58 - Virements internes*

##### *Compte 580 - Opérations d'ordre budgétaires*

Le compte opérations d'ordre budgétaires 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.

##### *Compte 584 - Encaissements par lecture optique*

Le compte 584 est utilisé pour les opérations d'encaissement par lecture optique pour gérer le décalage temporaire entre la mise à jour du fichier des débiteurs et la constatation des écritures comptables d'encaissements.

Ce compte est :

- débité en J des encaissements effectués par le crédit du compte de tiers sur lequel figure le reste à recouvrer ;
- crédité en J+1, après édition du journal Trésor-recettes, par le débit du compte au Trésor.

*Compte 586 – Opérations financières entre le budget principal et ses budgets comptablement rattachés*

Le compte 586 est dédié au suivi des opérations financières entre un budget principal et ses budgets comptablement rattachés (budget annexe, CCAS, caisse des écoles). Il n'est mouvementé que dans le budget principal et doit représenter un solde nul à la clôture de l'exercice. Ces opérations peuvent être à l'origine du budget principal ou du budget annexe.

*Compte 587 – Compte pivots*

Ces comptes doivent être soldés à la clôture de l'exercice.

*Compte 5871 – Compte pivot – encaissement régie à ventiler*

Ce compte permet de traiter les encaissements effectués via des régies « tous produits ». Il retrace l'encaissement des fonds remis par le régisseur avant d'imputer ces fonds aux comptes tiers correspondants à la nature juridique de l'encaissement.

Ce compte est crédité par le débit du compte au Trésor des sommes encaissées par le régisseur avant remise des pièces comptables. Il est crédité par le débit des comptes de tiers concernés au moment de la remise des pièces justifiant ces encaissements par le régisseur au comptable.

*Compte 5872 – Compte pivot – admission en non-valeur*

Le compte 5872 est débité par le crédit des comptes de prise en charge lors de la prise en compte de la liste des pièces admises en non-valeur dans l'application du comptable. Il est crédité par le débit du compte 6541 « Créances admises en non-valeur » lors de la prise en charge du mandat d'admission en non-valeur.

*Compte 588 – Autres virements internes*

Ce compte est utilisé pour des opérations de rectification sur journée de trésorerie close en lieu et place du compte 515. Il est également utilisé lors des opérations de ventilation/ fusion pour apurer le solde des comptes du budget source et intégrer les soldes de ces mêmes comptes du budget source.

Dans le budget collectivité source :

- les comptes débiteurs sont crédités en contrepartie du débit du compte 588 « Autres virements internes » ;
- les comptes créditeurs sont débités du crédit du compte 588 « Autres virements internes ».

Dans le budget collectivité cible :

- les comptes débiteurs sont soldés en contrepartie du compte 588 « Autres virements internes » ;
- les comptes créditeurs sont soldés en contrepartie du compte 588 « Autres virements internes ».

*Compte 589 – Comptes techniques*

Ces comptes sont utilisés lors des opérations de migration, de reprise de balance d'entrée. Ils sont soldés à l'issue de ces opérations.

*Compte 5891 – Reprise des balances d'entrée*

En date du dernier jour comptable de l'exercice N, le compte 5891 est débité (crédité) par le crédit (débit) des comptes présentant un solde à la fin de l'exercice et éligibles à la reprise en balance d'entrée de l'exercice suivant. En N+1 le compte est soldé par les comptes à reprendre en balance d'entrée.

### *Compte 59 - Provisions pour dépréciation des comptes financiers*

Les règles relatives au régime budgétaire, à la constatation et au suivi des provisions sont exposées au § 3 du chapitre 4 du titre 3 du tome II de la présente instruction.

Les provisions pour dépréciation des comptes financiers procèdent de la constatation d'un amoindrissement d'une créance dont les effets ne sont pas nécessairement irréversibles.

A la différence des provisions pour risques et charges, elles expriment des corrections d'actif (de sens négatif). Les provisions pour dépréciation des comptes financiers sont donc 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.

De telles provisions doivent être constituées dès l'ouverture d'une procédure collective prévue au livre VI du code de commerce pour avances de trésorerie accordées par la commune à l'organisme faisant l'objet de la procédure collective. Elle est constituée à hauteur du risque de dépréciation de ces créances estimé par la commune.

Les comptes 59 sont soit des comptes non budgétaires (régime de droit commun), soit des comptes budgétaires (si la collectivité ou l'établissement le décide), contrairement aux comptes 68 et 78 qui sont toujours budgétaires.

Il en résulte que les opérations relatives aux provisions sont soit semi-budgétaires, soit budgétaires. *La correspondance entre les comptes de provisions et les comptes de dotation ou de reprise est exposée respectivement aux annexes n°4 et 5 du Tome II.*

Comptablement, les provisions sont retracées au compte 59 :

- à la subdivision à terminaison 1 si les provisions sont semi-budgétaires ;
- à la subdivision à terminaison 2 si les provisions sont budgétaires.

Le compte 59 « Provisions pour dépréciation des comptes financiers » est crédité du montant des dépréciations financières des valeurs mobilières de placement autres que les bons du Trésor et des avances de trésorerie par le débit du compte 6866 « Dotations aux provisions pour dépréciation des éléments financiers » (*opération d'ordre budgétaire*).

Ce compte est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 7866 « Reprises sur provisions pour dépréciation des éléments financiers », lorsque la provision s'avère en tout ou partie sans objet. Tel est le cas notamment lorsque les valeurs mobilières de placement qui se sont dépréciées font l'objet d'une cession

## 6. CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES

La classe 6 regroupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature y compris celles concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- au fonctionnement normal ou courant ;
- à la gestion financière ;
- aux opérations exceptionnelles.

Les charges de fonctionnement normales et courantes 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 et aux provisions » se rapporte aux charges calculées, c'est-à-dire aux charges dont le montant est évalué selon des critères appropriés. Il comporte des subdivisions distinguant les charges de fonctionnement, financières ou exceptionnelles.

Les charges de la classe 6 sont enregistrées, toutes taxes comprises, sauf en cas d'assujettissement à la T.V.A. (cf. commentaire sur la classe 7).

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 20 « Immobilisations incorporelles », 21 « Immobilisations corporelles », 23 « Immobilisations en cours », 26 « Participations et créances rattachées à des participations », 27 « Autres immobilisations financières » et 50 « Valeurs mobilières de placement ».

Toutefois lorsque les services techniques de la collectivité réalisent eux-mêmes ces immobilisations, les dépenses sont inscrites dans les comptes de charges correspondant à leur nature et, en fin d'exercice, elles sont transférées par écriture d'ordre budgétaire au débit des comptes d'immobilisations concernés par le crédit d'une subdivision du compte 72 « Travaux en régie » (*opération d'ordre budgétaire*).

### *Compte 60 - Achats et variation des stocks*

Au compte 60 sont enregistrés :

- les achats d'approvisionnements et de marchandises à stocker (comptes 601, 602 et 607) et les variations de stocks afférentes (compte 603) ;
- les achats de biens ou services sous-traités qui s'intègrent dans le cycle de production (comptes 604 et 605) ;
- les achats d'approvisionnements non stockables ou non stockés (compte 606) tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte de magasin, et dont les existants neufs, en fin d'exercice, sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au débit du compte 486 ;
- les rabais, remises et ristournes sur achats (compte 609).

Les achats sont inscrits au débit des comptes 601 à 607, au prix d'achat.

Le prix d'achat s'entend généralement du prix facturé net de taxes récupérables pour les services assujettis à la T.V.A.

Les achats sont comptabilisés déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.

Même lorsqu'ils sont déduits sur la facture d'achat, les escomptes de règlement sont comptabilisés au crédit du compte 765 « Escomptes obtenus ».

Les frais accessoires d'achat payés à des tiers (transports, commissions, assurances...) sont comptabilisés aux comptes d'achats concernés (601 à 607) lorsque ces charges peuvent être affectées de façon certaine à telle ou telle catégorie de marchandises ou d'approvisionnements.

Lorsque les marchandises ou les approvisionnements ont été reçus mais que la facture correspondante n'est pas encore parvenue, il convient, pour ne pas fausser les résultats, de débiter en fin d'exercice les comptes d'achats susvisés par le crédit du compte 408 « Fournisseurs - Factures non parvenues ».

Le compte 609 enregistre à son crédit 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 à la comptabilisation de ces factures ainsi que les avoirs correspondant à une remise (Cf. commentaires du compte 609). Les avoirs correspondant à des retours sur achats sont enregistrés au crédit des comptes d'achats correspondants et donnent lieu à une réduction du mandat initial (Cf. Tome II, titre 3, chapitre 2 « L'exécution des dépenses »).

L'avoir donne lieu à émission d'un titre de recettes imputé au crédit du compte 609 par le débit du compte 4097 « Fournisseurs - Autres avoirs ».

#### *Compte 601 - Achats stockés - Matières premières et fournitures*

#### *Compte 602 - Achats stockés - Autres approvisionnements*

Les achats sont classés selon les critères retenus pour la nomenclature des stocks : ainsi les comptes 601, 602 et 607 correspondent aux comptes 31, 32 et 37. Les comptes 601, 602 et 607 ne doivent donc être utilisés qu'en cas de tenue d'une comptabilité de stocks.

Des subdivisions particulières sont ouvertes au compte 601 pour les achats de terrains à aménager.

Les achats sont inscrits au débit des comptes 601, 602 et 607, au prix d'achat, par le crédit du compte 4011 « Fournisseurs - Exercice courant ».

#### *Compte 603 - Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)*

Le compte 603 est réservé à l'enregistrement des variations de stocks d'approvisionnements, de marchandises et de terrains à aménager.

Les soldes des subdivisions du compte 603 (6031, 6032, 6037) concrétisent la différence existant entre la valeur des stocks d'approvisionnement et de marchandises à la clôture de l'exercice et la valeur des dits stocks à la clôture de l'exercice précédent, c'est-à-dire la différence de valeur entre le stock final (stock de sortie) et le stock initial (stock d'entrée), compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Ces comptes de variation des stocks sont débités pour les éléments qui les concernent, de la valeur du stock initial et crédités de la valeur du stock final. En conséquence, le solde du compte 603 représente la variation globale de la valeur du stock entre le début et la fin de l'exercice.

Les soldes des comptes 6037, d'une part, 6031 et 6032, d'autre part, peuvent être créditeurs ou débiteurs selon qu'il y a stockage ou déstockage en fin d'exercice.

Le fonctionnement des subdivisions du compte 603 figure au commentaire de la classe 3 « Comptes de stocks et en-cours ».

#### *Compte 604 - Achats d'études, prestations de services*

Les achats d'études et de prestations de services sous-traités qui s'intègrent dans le cycle de production de la collectivité sont inscrits au débit de ce compte.

Ainsi en est-il notamment dans le cas d'aménagement de terrains où les études et prestations intégrées au coût de production s'imputent au compte 6045 « Achats d'études, prestations de services (terrains à aménager) ».

Lorsqu'une commune fait appel à un tiers pour effectuer une prestation de services, normalement refacturable (classe de découverte, piscine, achats de repas...), elle impute la facturation qui lui est faite au compte 6042 « Achats de prestations de services ».

La refacturation ou les contributions éventuellement demandées aux bénéficiaires de la prestation de service s'imputent généralement au compte 706 « Prestations de services ».

#### *Compte 605 - Achats de matériel, équipements et travaux*

Sont imputés à ce compte les achats de matériel, équipements et travaux incorporés directement aux ouvrages et travaux fabriqués par la collectivité notamment lors de la production des terrains aménagés.

#### *Compte 606 - Achats non stockés de matières et fournitures*

Le compte 606 regroupe tous les achats non stockables (eau, énergie) ou non stockés tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte de stocks et dont les existants à la clôture de l'exercice sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au compte 486, au vu d'un mandat d'annulation émis à cet effet.

Les subdivisions 6062 à 6068 concernent des fournitures qui pourraient être stockées mais que la commune décide de ne pas suivre en stocks.

Les produits de nettoyage sont enregistrés au compte 60631 « Fournitures d'entretien », les pièces de rechange, au compte 60632 « Fournitures de petit équipement », et le petit outillage est imputé au compte 60632, à l'exception des fournitures de voirie (compte 60633). Le petit matériel de bureau est imputé soit au compte 60632, soit au compte 6068 « Autres matières et fournitures ».

Les achats sont inscrits au compte 606 au prix d'achat par le crédit du compte 4011 « Fournisseurs - Exercice courant ».

#### *Compte 607 - Achats de marchandises*

Le compte 607 enregistre les marchandises stockées ou non qui sont destinées à être revendues en l'état. (cf. compte 707).

Pour les communes de moins de 500 habitants ayant opté pour la réintégration des opérations des services d'eau et d'assainissement dans le budget principal, les compteurs d'eau destinés à être rétrocédés aux abonnés sont imputés, lors de leur achat, au compte 6071 « Compteurs ». Ceux qui sont destinés à la location sont imputés au compte 2158 « Autres installations, matériel et outillage technique ».

#### *Compte 608 - Frais accessoires*

Ce compte regroupe les frais annexes à incorporer au cycle de production, notamment dans le cadre des opérations d'aménagements de terrains stockés. Il peut s'agir des frais financiers externes constatés pendant la durée des travaux ainsi que des assurances et de l'affichage.

#### *Compte 609 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats*

Le compte 609 enregistre les rabais, remises et ristournes sur achats obtenus des fournisseurs et dont le montant, *non déduit des factures d'achats*, n'est connu que postérieurement au mandatement de ces factures. Ce compte est crédité du montant des dites sommes par le débit du compte 4097 « Fournisseurs - Autres avoirs » au vu d'un titre de recettes.

Les avoirs correspondant à des retours sur achats sont comptabilisés au crédit des comptes d'achats concernés.



Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n° 9 du présent tome.

#### *Comptes 61/62 - Autres charges externes*

Sont comptabilisées dans les comptes 61/62 les charges externes, autres que les achats, en provenance de tiers. Ces charges externes sont scindées en deux comptes 61 « Services extérieurs » et 62 « Autres services extérieurs ».

#### *Compte 61 - Services extérieurs*

##### *Compte 611 - Contrats de prestations de services*

Sont enregistrées au débit du compte 611 les dépenses facturées par un prestataire de services pour l'exécution d'un service public administratif (enlèvement des ordures et déchets, nettoyage de la voirie...). Ces dépenses ne doivent pas être confondues avec les contrats de maintenance des biens immobiliers et mobiliers (compte 6156).

Les travaux d'entretien des berges et fossés appartenant à la commune sont imputés au compte 61523 « Entretien et réparations des voies et réseaux ».

##### *Compte 612 - Redevances de crédit-bail*

Le crédit-bail, moyen de financement des immobilisations prévu par la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966, donne à l'utilisateur du bien :

- d'une part, un droit de jouissance ;
- d'autre part, la possibilité d'acquérir le bien concerné moyennant une prime convenue à l'avance tenant compte pour partie au moins des versements effectués à titre de loyers.

Les sommes versées par l'utilisateur du bien avant qu'il n'en devienne propriétaire sont dénommées « redevances » ou « loyers ».

Le bien ne doit pas figurer à l'actif du bilan de la collectivité qui l'utilise tant qu'elle n'a pas levé l'option d'achat.

Les sommes dues par l'utilisateur au titre de la période de jouissance constituent des charges de fonctionnement à inscrire à l'un des comptes suivants :

- 6122, « Crédit-bail mobilier » ;
- 6125, « Crédit-bail immobilier ».

Lorsque la collectivité devient propriétaire du bien en levant l'option d'achat, elle doit inscrire cette immobilisation à l'actif de son bilan pour le prix contractuel de cession.

Le montant des redevances de crédit-bail restant à courir constitue une information financière à porter au compte 8016, au titre des engagements donnés par la collectivité.

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°41 du présent tome.

#### *Compte 613 - Locations*

##### *Compte 614 - Charges locatives et de copropriété*

Les locations versées s'imputent au compte 6132 « Locations immobilières » ou au compte 6135 « Locations mobilières » selon que le bien loué est un immeuble ou un bien meuble. Les loyers versés d'avance à titre de garantie sont comptabilisés au compte 275 « Dépôts et cautionnements versés ».

Le droit au bail versé par une collectivité pour le rachat d'un fonds de commerce n'est pas imputé au compte 613, mais au compte 208 « Autres immobilisations incorporelles ».

Sont imputées au compte 614 « Charges locatives et de copropriété » l'ensemble des charges résultant du contrat de location et notamment les taxes locatives et les impôts éventuellement remboursés au bailleur.

#### *Compte 615 - Entretien et réparations*

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 ou, en l'absence d'amortissement, sur la durée normale d'utilisation des biens de même catégorie.

Les frais d'entretien et de réparations doivent être rattachés aux exercices au cours desquels les travaux ont été exécutés. Les grosses réparations sur les constructions devraient faire l'objet de provisions (voir compte 1572).

Ne constituent pas des frais d'entretien et de réparations, mais des frais d'investissement ne pouvant donner lieu qu'à amortissement, les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif.

Le compte 6156 « Maintenance » retrace les redevances afférentes aux contrats de maintenance mobilières (y compris logiciels) ou immobilière souscrites pour la commune.

Les frais d'entretien ou de réparation proprement dits (hors redevance de maintenance) sont imputés aux comptes 6152 « Entretien et réparations sur biens mobiliers » ou 6155 « Entretien et réparations sur biens immobiliers ».

#### *Compte 617 - Études et recherches*

Les frais d'études et de recherches qui ne visent pas à la réalisation d'un investissement doivent être imputés à ce compte.

Les frais d'études de réorganisation ou de restructuration des services peuvent faire l'objet d'un étalement ne pouvant excéder cinq années.

Dans cette hypothèse, le compte 4818 « Charges à étaler » est débité en fin d'exercice par le crédit du compte 791 « Transferts de charges de fonctionnement » au vu d'un mandat de paiement et d'un titre de recettes.

#### *Compte 618 - Divers*

##### *Compte 6182 - Documentation générale et technique*

Le compte 6182 retrace les achats de documentation générale et technique comme l'abonnement à des publications spécialisées et autres achats d'ouvrages à destination des services de la commune ; les acquisitions pour les bibliothèques et médiathèques publiques figurent au compte 6065 ou au compte 60225 s'ils font l'objet d'une comptabilité de stocks.

##### *Compte 6184 - Versements à des organismes de formation*

Le compte 6184 retrace les frais de stage et de formation des agents réglés directement aux organismes.

*Compte 6185 - Frais de colloques et de séminaires*

Les frais de colloques et de séminaires organisés par la collectivité ou avec sa participation sont imputés au compte 6185. Les frais de voyages et d'hébergement des élus et agents participant à ces colloques et séminaires en qualité d'intervenants sont également inscrits à ce compte.

En revanche, les frais exposés par les élus et agents pour leur propre formation sont respectivement imputés aux comptes 6535, 6251 ou 6256 (cf. compte 625).

Par ailleurs, les frais de formation versés aux enseignants extérieurs pour lesquels des charges sociales sont versées s'imputent au compte 64 « Rémunérations du personnel ».

*Compte 619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs*

Le compte 619 enregistre les rabais, remises et ristournes sur les services extérieurs dans les conditions déjà définies pour le compte 609.

*Compte 62 - Autres services extérieurs**Compte 621 - Personnel extérieur au service*

Ce compte enregistre les sommes dues en contrepartie de la mise à disposition de personnel, ce dernier n'étant pas directement rémunéré par la commune, l'établissement ou le service qui l'utilise.

Ainsi, le remboursement par les budgets annexes, par les régies municipales, par le centre communal d'action sociale et la caisse des écoles des frais de personnel payés par le budget de la commune ou de l'établissement de rattachement est imputé, à la subdivision 6215 « Personnel affecté par une collectivité ».

Ce même remboursement constitue pour le budget principal une recette au compte 70841 « Mise à disposition de personnel facturée aux budgets annexes, régies municipales, CCAS et Caisses des écoles ».

Le compte 6218 retrace les dépenses relatives aux autres personnels extérieurs.

*Compte 622 - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires*

L'imputation au compte 6226 « Honoraires » est, en principe effectuée pour les honoraires constituant véritablement des charges normales de fonctionnement de la collectivité.

Ainsi les honoraires de 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'immobilisations dont ils constituent un élément du prix de revient.

Les honoraires médicaux et para-médicaux qui ne se rapportent pas au personnel de la collectivité sont imputés au compte 6226. Ces honoraires lorsqu'ils concernent le personnel, sont inscrits au compte 6475 « Médecine du travail, pharmacie ».

Les honoraires de conseil en organisation ou gestion sont également inscrits à ce compte.

Le coût de la prestation de service rendue par l'émetteur de « chèques d'accompagnement personnalisé » et de « Titres emplois services » est imputé au compte 6228 (l'achat de ces formules est comptabilisé au compte 6713 « Secours et dots » pour leur valeur faciale).

*Compte 623 - Publicité, publications, relations publiques*

Il regroupe notamment les frais d'annonces, d'imprimés, d'insertion, de catalogues et de publications diverses ainsi que les frais engagés pour les foires et expositions.

Les dépenses engagées à l'occasion des fêtes ou cérémonies nationales et locales sont imputées au compte 6232 « Fêtes et cérémonies » ; les frais de réceptions (organisés hors du cadre de ces fêtes et cérémonies) au compte 6257.

#### *Compte 624 - Transports de biens et transports collectifs*

Le compte 624 enregistre tous les frais de transport, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises que la collectivité n'assure pas par ses propres moyens ; toutefois, les frais de transport liés à l'acquisition d'une immobilisation qui constitue des frais accessoires du prix de cette immobilisation sont imputés au compte d'immobilisation concerné (voir Tome II, titre 3, chapitre 3).

Le compte 6247 « Transports collectifs » ne concerne que les frais payés directement au transporteur pour le transport collectif du personnel. Les frais remboursés au personnel sont imputés au compte 6251 « Voyages et déplacements ».

Les locations de véhicules sont imputées au compte 6135 « Locations mobilières ».

#### *Compte 625 - Déplacements, missions et réceptions*

Le compte 625 retrace les frais payés au personnel (frais de transport, indemnités kilométriques, frais de séjour, frais de mission, frais de déménagement) ainsi que les frais de réception.

Le compte 6251 « Voyages et déplacements » concerne exclusivement les frais de transport individuel du personnel, alors que le compte 6256 « Missions » retrace l'ensemble des frais exposés à l'occasion de l'envoi en mission d'un agent : frais de transport, nourriture et logement (cf. commentaires du compte 618).

Les missions et déplacements des élus sont imputés au compte 6532 « Frais de mission des maires, adjoints et conseillers ».

Il est rappelé que les frais engagés pour un agent ou un élu participant à un colloque ou un séminaire en qualité d'intervenant sont imputés au compte 6185 « Frais de colloques et séminaires ».

Le compte 6257 « Réceptions » enregistre les frais de réception autres que ceux exposés dans le cadre des fêtes et cérémonies.

#### *Compte 627 - Services bancaires et assimilés*

Ce compte enregistre des charges constituant la rémunération d'un service contrairement aux charges financières qui constituent une rémunération de l'argent.

Sont comptabilisés à ce compte, notamment, les frais sur titres, les commissions et frais sur émission d'emprunts. Les frais d'émission des emprunts obligataires peuvent être étalés dans les conditions indiquées au commentaire du compte 4816 « Frais d'émission des emprunts obligataires ».

Ce compte est également débité par le crédit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (carte bancaire) » lors de l'émission mensuelle du mandat de paiement concernant les commissions relatives à l'encaissement de recettes publiques par cartes bancaires (cf. commentaires du compte 5115).

#### *Compte 628 - Divers*

Les cotisations à des associations (exemples : Jumelage, Villefleurie...), les frais de nettoyage des locaux par un prestataire de service extérieur, les frais de gardiennage de l'église, les frais de gardiennage des bois communaux sont inscrits aux subdivisions correspondantes de ce compte.

Le compte 6287 « Remboursement de frais » enregistre les remboursements de frais effectués notamment par les budgets annexes au budget principal ou encore par le C.C.A.S. et la caisse des écoles à la commune de rattachement, à l'exclusion des remboursements concernant le personnel mis à disposition qui s'impute au compte 6215.

Les frais remboursés correspondent aux dépenses réelles lorsqu'elles peuvent être déterminées. Dans le cas contraire, il convient de répartir forfaitairement les frais. Par exemple, cette répartition peut être proportionnelle à la surface utilisée dans le cas de dépenses liées à l'occupation de bâtiments ou au nombre de kilomètres parcourus, en cas d'utilisation de véhicules.

La recette correspondante est enregistrée à la subdivision intéressée du compte 7087 ouvert au budget bénéficiaire.

#### *Compte 629 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs*

Ce compte fonctionne comme les comptes 609 et 619.

#### *Compte 63 - Impôts, taxes et versements assimilés*

Les impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations sont inscrits soit au compte 631, s'ils concernent l'administration des impôts, soit au compte 633, s'ils concernent d'autres organismes.

De même les autres impôts, taxes et versements assimilés sont inscrits aux comptes 635, s'ils concernent l'administration des impôts, ou au compte 637, s'ils concernent d'autres organismes.

Les comptes 631, 633, 635 et 637 sont débités par le crédit du compte 447 « Autres impôts, taxes et versements assimilés ».

#### *Compte 64 - Charges de personnel*

Les charges de personnel sont constituées :

- par l'ensemble des rémunérations du personnel de la collectivité ;
- par les charges sociales patronales liées à ces rémunérations : cotisations de sécurité sociale, cotisations de congés payés, supplément familial, versements aux mutuelles, caisses de retraite, œuvres sociales.

Le compte 641 « Rémunérations du personnel » se compose de la rémunération nette due aux personnels et des cotisations sociales ouvrières. Il est débité :

- soit par le crédit des comptes 421 « Personnel - rémunérations dues » pour le montant des rémunérations nettes dues au personnel, 431 « Sécurité sociale » (cotisation ouvrière de sécurité sociale précomptée, contribution sociale généralisée) et 437 « Autres organismes sociaux » (cotisation ouvrière précomptée au profit d'autres organismes sociaux) ;
- soit par le crédit du compte 421 pour le montant des rémunérations brutes dues au personnel. Dans cette hypothèse, le compte 421 est débité par le crédit du compte 43 « Sécurité sociale et autres organismes sociaux ».

Le compte 64131 « Rémunérations » regroupe, pour le personnel non titulaire, la rémunération principale, l'indemnité de résidence, le supplément familial, la NBI et les autres indemnités.

Les indemnités pour heures supplémentaires sont enregistrées aux comptes 64118 et 64131.

Les sommes versées à des intervenants extérieurs (exemple de la formation) et qui donnent lieu à versement de charges sociales sont imputées au compte 6413.

Les sommes versées dans le cadre du développement d'activité pour l'emploi des jeunes (loi n° 97-940 du 16 octobre 1997) sont enregistrées au compte 64161 « emplois-jeunes ».

Les charges sociales patronales sont comptabilisées aux comptes 645 et 647.

Le compte 6451 « Cotisations à l'U.R.S.S.A.F. » est débité par le crédit du compte 431 « Sécurité sociale ».

Les honoraires médicaux concernant le personnel de la collectivité sont imputés au compte 6475 « Médecine du travail, pharmacie ». Sont également retracés à ce compte les frais d'adhésion à un service de médecine professionnelle.

Les comptes 6419, 6459 et 6479 sont crédités des remboursements sur rémunérations et charges sociales effectués par les organismes sociaux.

Le compte 6419 enregistre également les remboursements sur rémunérations en provenance du personnel.

Ces comptes à terminaison 9 ont pour vocation de retracer les atténuations de charges, ce qui est le cas des remboursements « à l'euro » (compensation). Tout remboursement à caractère forfaitaire est quant à lui assimilé à une subvention ou à une participation (financement) et est à ce titre imputé au compte 74.

Il est à noter qu'en contrepartie d'une même dépense, la collectivité peut recevoir une part « compensation » et une part « financement » ; c'est le cas notamment pour les emplois-jeunes.

La prise en charge par les collectivités locales de tout ou partie des titres d'abonnement de transport souscrits par leur personnel est imputée au compte 6488 (art.5 de la loi n° 82-684 du 4 août 1982 et art. 109 de la loi SRU n° 2000-1208 du 13 décembre 2000).

#### *Compte 65 - Autres charges de gestion courante*

Les autres charges de gestion courante, inscrites au compte 65, comprennent notamment :

- les indemnités et frais de mission et de formation des maires, adjoints et conseillers ;
- les pertes sur créances irrécouvrables ;
- les contingents et les participations obligatoires ;
- les subventions de fonctionnement versées.

#### *Compte 651 - Redevances pour brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires*

Les redevances versées pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels ainsi que les droits et valeurs similaires, ne sont pas inscrites dans les charges externes mais dans les autres charges de gestion courante, au débit du compte 651.

#### *Compte 652 - Déficit ou excédent des budgets annexes à caractère administratif*

Le compte 6521 enregistre, dans le budget principal de la collectivité, la prise en charge du déficit des budgets annexes et des régies municipales dotées de la seule autonomie financière à caractère administratif.

Le compte 6522 permet de comptabiliser, dans le budget annexe ou dans le budget de la régie municipale, le reversement de l'excédent vers le budget principal de la collectivité.

#### *Compte 653 - Indemnités, frais de mission et de formation des maires, adjoints et conseillers*

Ce compte enregistre les indemnités, les frais de mission et de déplacement ainsi que les frais de représentation des maires, adjoints et conseillers. Il enregistre également les cotisations de retraite et de sécurité sociale correspondantes ainsi que les compensations pour perte de revenus.

Le compte 65371 enregistre, dans le cadre des articles L.2123-12 et suivants du CGCT, les compensations pour pertes de revenus subies par les membres du conseil municipal du fait de leur participation à certaines formations.

Ces compensations ne peuvent être prises en charge par un établissement public de coopération intercommunale que si ce dernier bénéficie du transfert des compétences tel que prévu à l'article L.2123-14-1 du CGCT.

Le compte 65372 enregistre, conformément à l'article L.1621-2 du CGCT, la cotisation obligatoire annuelle versée au fonds de financement de l'allocation de fin de mandat par les communes de plus de 1 000 habitants, les départements et les régions ainsi que les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre.

#### *Compte 654 - Pertes sur créances irrécouvrables*

Les pertes sur créances irrécouvrables sont enregistrées au débit du compte 6541 « Créances admises en non-valeur » à hauteur des admissions en non-valeur prononcées par l'assemblée délibérante pour apurement des comptes de prise en charge des titres de recettes. Lorsque le juge des comptes infirme la décision de l'assemblée délibérante, l'ordonnateur émet au vu du jugement un titre de recette (compte 7718) à l'encontre du comptable (compte 429).

Le compte 6542 « Créances éteintes » enregistre les pertes sur les créances éteintes dans le cadre d'une procédure de surendettement ou d'une procédure collective, lorsque le comptable a satisfait à l'ensemble de ses obligations.

Lorsqu'une provision a été constituée pour la dépréciation du compte de redevables, la reprise vient atténuer la charge résultant de l'admission en non-valeur (Cf. compte 49).

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°18 du présent tome.

#### *Compte 655 - Contingents et participations obligatoires*

Ce compte enregistre des contributions au fonctionnement courant d'organismes, rendues obligatoires par la loi, en particulier l'aide sociale aux départements (compte 6552) ; la contribution au service d'incendie (compte 6553) et les contributions au CNFPT (compte 6555).

#### *Compte 656 - Frais de fonctionnement des groupes d'élus*

Seules les communes, les communautés urbaines et les communautés d'agglomérations de plus de 100 000 habitants ont la faculté, respectivement en application de l'article L.2121-28, L.5215-18 et L.5216-4-2 du CGCT de contribuer aux dépenses de fonctionnement des groupes d'élus.

Le compte 6561 « Frais de personnel » enregistre les dépenses de personnel consacrées au fonctionnement des groupes d'élus (rémunérations et charges sociales y afférentes).

Le compte 6562 « Matériel, équipement et fournitures » enregistre les autres dépenses de fonctionnement des groupes d'élus.

Ces dépenses sont limitativement énumérées par les articles précités.

#### *Compte 657 - Subventions de fonctionnement versées*

Ce compte enregistre les concours volontaires de la collectivité ayant le caractère de charges courantes.

Le compte 657 est subdivisé selon la qualité juridique ou économique du bénéficiaire.

Le compte 6573 retrace les subventions de fonctionnement versées aux organismes publics y compris celles versées, en application de l'article L.2224-2 du CGCT, aux services de distribution d'eau potable et d'assainissement dans les communes de moins de 3 000 habitants et les groupements composés de communes dont la population ne dépasse pas 3 000 habitants, ainsi que celles versées aux services de transport par les communes de toutes catégories. Les autres subventions octroyées aux SPIC constituent des subventions exceptionnelles (cf. compte 674).

Le compte 6574 retrace les subventions de fonctionnement octroyées à titre habituel aux personnes de droit privé et notamment aux associations présentant un intérêt local ou général.

Les subventions de fonctionnement octroyées à titre exceptionnel ne figurent pas au compte 657 mais au compte 674 « Subventions de fonctionnement exceptionnelles ». Il en va ainsi des subventions en espèce versées par les EPCI à leurs communes membres. Il en va de même des subventions que les communes versent au titre des interventions économiques aux sociétés d'économie mixte.

#### *Compte 66 - Charges financières*

Le compte 66 enregistre les charges rattachées à la gestion financière à l'exclusion des services bancaires qui sont compris dans les « Autres services extérieurs » (cf. compte 627 « Services bancaires et assimilés »).

Toute charge financière est comptabilisée comme telle quel que soit son caractère habituel ou exceptionnel.

#### *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 la commune à ses différents prêteurs. A noter que les intérêts dus au titre de l'ouverture de lignes de crédit doivent être imputés à la subdivision 6615.

Le compte 66113 « Remboursements d'intérêts d'emprunts transférés » retrace les remboursements d'intérêts d'emprunts effectués au profit du titulaire du contrat d'emprunt.

Dans ce cadre, il retrace notamment :

- les remboursements d'intérêts effectués par le mandant au mandataire qui a souscrit un emprunt dans le cadre du mandat qu'il a reçu (cf. annexe n° 38) ;
- les remboursements d'intérêts effectués par le bénéficiaire d'un apport (annexe n° 44), d'une affectation (annexes n°s 45 et 46) ou d'une mise à disposition (annexe n° 47) lorsque la substitution du titulaire du contrat d'emprunt correspondant aux immobilisations transférées n'a pas été effectuée.

Il retrace également les remboursements d'intérêts effectués par un budget annexe ou une régie à seule autonomie financière au budget principal lorsqu'un emprunt global retracé dans le budget principal a été souscrit pour financer des immobilisations enregistrées pour partie dans le budget annexe ou dans celui de la régie.

Les intérêts courus non échus, sur emprunts sont comptabilisés en fin d'exercice au compte 66112 « Intérêts - Rattachement des ICNE » par le crédit de la subdivision concernée du compte 1688 « Intérêts courus » (*opération d'ordre semi-budgétaire*).

Le compte 1688 est débité, à la réouverture des comptes, par le crédit du compte 66112, du montant des intérêts rattachés de l'exercice précédent (*opération d'ordre semi-budgétaire* portée par un mandat d'annulation).

A l'échéance, le montant total des intérêts à payer est imputé au compte 66111 « Intérêts réglés à l'échéance ».

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°15 du présent tome.



Les intérêts courus non échus à payer sur lignes de trésorerie ouverts dans les établissements financiers font l'objet d'un rattachement au moyen d'une *opération d'ordre semi-budgétaire* (mandat au compte 6615, crédit au compte 5186).

Les opérations de l'exercice suivant sont comptabilisées selon les mêmes modalités que pour les intérêts courus non échus sur emprunts.

#### *Compte 666 - Pertes de change*

Le compte 666 enregistre à son débit les pertes de change effectivement supportées par la collectivité au cours de l'exercice sur opérations courantes ou sur opérations en capital. Si une provision a été constituée, une reprise est alors constatée au compte 7865.

#### *Compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement*

Le compte 667 enregistre les charges nettes résultant exclusivement des cessions de valeurs mobilières de placement lorsque celles-ci se traduisent par une moins-value (Cf. compte 506).

#### *Compte 668 - Autres charges financières*

Ce compte enregistre, notamment, les pertes sur échange de taux d'intérêt (SWAP) et les pénalités de réaménagement de la dette, que ces pénalités soient ou non capitalisées.

Les indemnités capitalisées sont inscrites au crédit du compte de dette intéressé par le débit du compte 668 ; elles peuvent faire l'objet d'un étalement dans les conditions prévues dans le commentaire du compte 4817.

Lorsqu'il existe une bonification différée résiduelle sur un emprunt faisant l'objet d'une renégociation, le solde de cette bonification est imputé sur l'indemnité avant étalement.

#### *Compte 67 - Charges exceptionnelles*

Les charges exceptionnelles sont inscrites au débit :

- du compte 671 lorsqu'elles concernent des opérations de gestion ;
- du compte 674 lorsqu'il s'agit de subventions ;
- des comptes 675, 676 et 678 lorsqu'elles concernent des opérations en capital.

#### *Compte 671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion*

Ce compte enregistre les charges exceptionnelles sur opérations de gestion, telles que les intérêts moratoires sur marchés de travaux ou d'entretien (compte 6711), et les secours (compte 6713).

#### *Compte 673 - Titres annulés (sur exercices antérieurs)*

Le compte 673 enregistre l'annulation des titres de recettes émis au cours de l'exercice précédent ou d'un exercice antérieur et se rapportant à la section de fonctionnement.

Il est débité soit par le crédit du compte de débiteur où figure le titre en reste à recouvrer, soit par le crédit du compte 466 « Excédents de versement » si le titre d'origine a été recouvré (voir Tome II, titre 3, chapitre 1 « L'exécution des recettes »).

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°6 du présent tome.

*Compte 674 - Subventions de fonctionnement exceptionnelles*

Sont comptabilisées à ce compte les subventions de fonctionnement n'ayant pas le caractère de charges courantes.

Sont considérés comme constituant une subvention exceptionnelle :

- le versement par un EPCI de subventions de fonctionnement (compte 6743) ;
- le versement de subventions de fonctionnement aux services publics à caractère industriel et commercial autres que les services de transport et les services d'eau et d'assainissement visés à l'article L 2224-1 du CGCT (compte 6744) ;
- les subventions de fonctionnement attribuées à titre exceptionnel à des associations (compte 6745) ;
- les subventions octroyées dans le cadre d'interventions économiques aux personnes de droit privé et notamment aux sociétés d'économie mixte (compte 6745) ;
- les bonifications d'intérêts accordées par la collectivité (compte 6746).

En revanche, les subventions de fonctionnement versées à titre habituel à des associations de droit privé ainsi que les subventions de fonctionnement octroyées, d'une part, aux services d'eau et d'assainissement en application des dispositions de l'article L 2224-2 du CGCT et, d'autre part, aux services de transport constituent des charges courantes enregistrées au compte 657.

*Compte 675 - Valeurs comptables des immobilisations cédées*

Ce compte est exclusivement appelé à être mouvementé dans le cadre d'une opération d'ordre budgétaire.

Le compte 675 est débité de la valeur nette comptable<sup>1</sup> des immobilisations cédées, à l'exception des valeurs mobilières de placement (cf. compte 667), par le crédit des comptes 20, 21, 22, 23, 26 ou 27 sur lequel figurait l'immobilisation cédée. Le prix de cession est inscrit au compte 775.

La différence entre le montant porté au compte 675 et le montant porté au compte 775 constitue une différence sur réalisation, portée selon le cas au débit ou au crédit du compte 192 « Plus ou moins valeurs sur cessions d'immobilisations » (cf. compte 676 et 776).

*Compte 676 - Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement*

Ce compte est exclusivement appelé à être mouvementé dans le cadre d'une opération d'ordre budgétaire.

Le compte 676 est débité par le crédit du compte 192 « Plus ou moins valeurs sur cessions d'immobilisations » du montant des plus-values de cessions transférées en investissement (cf. compte 192).

*Compte 678 - Autres charges exceptionnelles*

Ce compte enregistre toutes les autres charges exceptionnelles telles que les malis provenant de clauses d'indexation, du rachat d'obligations émises par la collectivité.

Les rectifications sur exercices clos transférant à la section de fonctionnement une dépense faite à tort à un compte de bilan sont également portées au débit du compte 678.

---

<sup>1</sup> Valeur nette comptable = valeur brute – amortissements ; Valeur brute = valeur historique ; Valeur historique = valeur d'acquisition au prix de revient + adjonctions.

### *Compte 68 - Dotations aux amortissements et aux provisions*

Le compte 68 distingue parmi les dotations aux amortissements et aux provisions trois catégories :

- celles qui relèvent des charges de fonctionnement normal ou courant (compte 681) ;
- celles qui constituent des charges financières (compte 686) ;
- celles qui constituent des charges exceptionnelles (compte 687).

Les comptes 681, 686 et 687 sont débités du montant respectif des dotations de l'exercice aux amortissements et aux provisions par le crédit des subdivisions des comptes d'amortissements et de provisions concernés.

#### *☞ Amortissements*

Les comptes de dotation aux amortissements sont exclusivement appelés à être mouvementés dans le cadre d'une opération d'ordre budgétaire.

Se reporter aux commentaires des comptes 28 « Amortissements des immobilisations », 169 « Primes de remboursement des obligations » et 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices » pour la technique comptable proprement dite.

#### *☞ Provisions*

Les comptes de dotation aux provisions peuvent être appelés à jouer soit dans le cadre d'une opération d'ordre semi-budgétaire (droit commun), soit dans le cadre d'une opération d'ordre budgétaire (lorsque la collectivité choisit de budgétiser la recette de provision en section d'investissement).

Se reporter aux commentaires des comptes 15 « Provisions pour risques et charges », 29 « Provisions pour dépréciation des immobilisations », 39 « Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours », 49 « Provisions pour dépréciation des comptes de tiers » et 59 « Provisions pour dépréciation des comptes financiers » pour la technique comptable proprement dite.

## **7. CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS**

La classe 7 regroupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature y compris ceux concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- au fonctionnement normal ou courant ;
- à la gestion financière ;
- aux opérations exceptionnelles.

Les produits de fonctionnement normal ou courant sont enregistrés sous les comptes 70 à 75, le compte 73 étant réservé aux produits des impôts et taxes et le compte 74 aux dotations diverses versées par l'Etat, aux subventions et participations.

Les produits liés à la gestion financière figurent sous le compte 76.

Les produits relatifs à des opérations exceptionnelles sont inscrits sous le compte 77.

Le compte 78 « Reprises sur amortissements et provisions » comprend des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées de fonctionnement, financières ou exceptionnelles.

Figure également dans les produits le compte 79 « Transferts de charges ».

Les produits de la classe 7 sont enregistrés, toutes taxes comprises à l'exception d'opérations ponctuelles qui se trouvent obligatoirement assujetties à la T.V.A. (vente d'une immobilisation, locations...).

*Compte 70 - Produits des services, du domaine et ventes diverses*

Le montant des ventes, prestations de services et produits afférents aux activités annexes est enregistré au crédit des comptes 701 à 708.

Le compte 701 « Vente de produits finis » enregistre les biens produits suivis en comptabilité de stocks.

Pour les communes de moins de 500 habitants ayant opté pour la réintégration des opérations d'eau et d'assainissement dans le budget principal, le compte 7011 « Ventes d'eau » enregistre le prix de l'eau et le compte 7012 « Redevances d'eau », les diverses redevances, telles la redevance pour la détérioration de la qualité de l'eau instituée au profit des agences financières de bassin (article 14 de la loi n° 64-1245 du 16 décembre 1964 modifiée).

Le compte 702 « Ventes de récoltes et de produits forestiers » retrace l'ensemble des recettes concernant les activités agricoles et forestières. Ne sont pas comprises dans ces opérations, les ventes de plantations temporaires réalisées sur des terrains nus en leur état naturel ; ces plantations temporaires qui ont été imputées au compte 2121 « Plantations d'arbres et d'arbustes » sont, lors de leur sortie du patrimoine, soumises aux mêmes règles de comptabilisation que les autres immobilisations.

Le compte 703 « Redevances et recettes d'utilisation du domaine » et le compte 706 « Prestations de services » concernent les diverses taxes, redevances et produits des services que perçoit la collectivité.

Pour les droits de concessions dans les cimetières, la part de la recette obligatoirement versée au centre communal d'action sociale ne transite pas par le budget de la commune, à la différence de la part d'impôt sur les spectacles à reverser au centre Communal d'action sociale par le compte 7396.

Les comptes 704 « Travaux » et 705 « Études » correspondent aux facturations faites aux tiers pour des travaux et études réalisés directement ou non par la collectivité.

Le compte 706 « Prestations de services » retrace le produit des prestations de services rendues par la commune ainsi que les participations demandées pour accès aux services d'une autre collectivité (Cf. compte 604 - Subdivision 6041). Le compte 70619 enregistre, en débit, le reversement de la redevance d'enlèvement des ordures et des déchets, lorsqu'un établissement public de coopération intercommunale renonce à percevoir la redevance et en laisse le soin à ses communes membres. Dans ce cas, cette redevance et son reversement sont constatés dans le budget principal de la commune et non dans un budget annexe de type M4.

Pour les communes de moins 500 habitants ayant opté pour la réintégration des opérations des services d'eau et d'assainissement dans le budget principal, sont enregistrées au crédit du compte 70681 « Redevances d'assainissement » :

- la redevance d'assainissement instituée par l'article 1<sup>er</sup> du décret n° 67-945 du 24 octobre 1967 ;
- la majoration pour défaut de paiement dans le délai de trois mois à compter de la présentation de la quittance (article 12 du décret susvisé).

Au compte 70682 « Locations de compteurs » est enregistré le montant des locations de compteurs d'eau appartenant au service.

Lorsque le service d'eau est exploité en régie et qu'il opère le recouvrement de la redevance pour le compte d'un service d'assainissement concédé, affermé ou exploité en régie, la commission qui lui est versée par le service d'assainissement est imputée au compte 70683 « Produits des commissions pour recouvrement de la redevance d'assainissement ».

Le compte 70688 « Autres prestations de services » reçoit notamment les commissions d'encaissement dues par les agences financières de bassin.

Le compte 707 « Ventes de marchandises » concerne les marchandises stockées ou non revendues en l'état.

Pour les communes de moins de 500 habitants ayant opté pour la réintégration des opérations des services d'eau et d'assainissement dans le budget principal, le compte 7071 « Compteurs » enregistre le produit des ventes de compteurs initialement acquis en vue d'être rétrocedés.

Le compte 708 « Autres produits » retrace essentiellement les remboursements des personnels mis à disposition des budgets annexes ou de tiers publics ou privés et les remboursements de frais également effectués par des budgets annexes ou des tiers publics ou privés.

#### *Compte 71 - Production stockée (ou destockage)*

Le compte 71 est réservé à l'enregistrement des variations de la production stockée. Les variations des stocks d'approvisionnements et de marchandises sont, pour leur part, portées au compte 603 « Variation des stocks (approvisionnements et marchandises) ».

Le solde des comptes 7133 « Variation des en-cours de production de biens », 7134 « Variation des en-cours de production de services » et 7135 « Variation des stocks de produits » concrétise la différence existant entre la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice et la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice précédent, compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Ces comptes de variation de stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la production stockée initiale et crédités de la production stockée finale. En conséquence, le solde du compte 71 représente la variation globale de la valeur de la production stockée entre le début et la fin de l'exercice (comptes 33, 34, 35).

Ce solde peut être créditeur ou débiteur. Il figure dans le compte de résultat, du côté des produits, en plus (cas d'augmentation de la production stockée) ou en moins (cas de déstockage).

Lorsque la procédure de comptabilisation des achats en classe 3 est utilisée (stocks de terrains aménagés), le compte 713 est crédité, lors des écritures d'inventaire, par le débit des comptes de charges concernées (comptes 604, 605, 608) du montant du coût de production de l'exercice en cours affectant le stock de travaux.

Le fonctionnement des subdivisions du compte 713 figure au commentaire de la classe 3 « Comptes de stocks et en-cours ».

#### *Compte 72 - Travaux en régie*

Ce compte enregistre la production immobilisée de l'exercice, c'est-à-dire les immobilisations créées par les services techniques de la collectivité et réalisées pour elle même (cf. Tome 2, titre 3, chapitre 3, §1.2.1.3 « Modalités particulières d'acquisition »).

Il est crédité, en fin d'exercice, soit par le débit du compte 231 « Immobilisations corporelles en cours » ou du compte 232 « Immobilisations incorporelles en cours » du coût réel de production des immobilisations créées, soit directement par le débit des comptes d'immobilisations intéressés si le passage par le compte 23 ne s'avère pas nécessaire.

Les charges qui peuvent être inscrites en « Frais d'études » ou en « Frais de recherche et de développement » sont portées respectivement au compte 2031 et au compte 2032 par le crédit du compte 721 « Travaux en régie - Immobilisations incorporelles ».

Ces opérations font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°25 du présent tome.

#### *Compte 73 - Impôts et taxes*

Le compte 73 « Impôts et taxes » regroupe les recettes à caractère fiscal à l'exception de celles qui sont affectées par la loi en totalité au financement de la section d'investissement (compte 1022 « Fonds globalisés d'investissement ») ou à des opérations d'équipement (comptes 133 et 134).

Les autres recettes qui, bien qu'intitulées « impôts ou taxes », n'ont pas le caractère de recettes fiscales au regard de la réglementation ou de la jurisprudence sont classées dans des subdivisions du compte 703 « Redevances et recettes d'utilisation du domaine », 706 « Prestations de services » ou du compte 708 « Autres produits ».

A compter de l'exercice 2011, le compte 7311 « Contributions directes » enregistre le produit des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, de la taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties, de la taxe d'habitation, de la cotisation foncière des entreprises (compte 73111 « Taxes foncières et d'habitation »), de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (compte 73112) et de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux visées à l'article 1379, paragraphe 1, du code général des impôts (compte 73114). Il retrace également le produit de la taxe sur les surfaces commerciales visée à l'article 3 de la loi n° 72-657 du 13 juillet 1972 (compte 73113).

Le compte 739 « Reversements et restitutions sur impôts et taxes » est un compte de dépenses réservé aux reversements et restitutions d'impôts et taxes de la collectivité au profit de tiers. Sont notamment imputés aux subdivisions concernées de ce compte les reversements de fiscalité suivants :

- l'attribution de compensation versée en application de l'article 1609 nonies C V du code général des impôts ;
- la dotation de solidarité communautaire versée en application de l'article 1609 nonies C VI du même code ;
- le reversement sur le Fonds national de garantie individuelle des ressources communales et intercommunales (FNGIR) créé, dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle, par l'article 78, paragraphe 2.1, de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances initiale pour 2010.

Compte tenu de leur nature juridique, ces reversements de fiscalité sont comptabilisés par la collectivité ou l'établissement public local bénéficiaire à la subdivision concernée du compte 732.

#### *Compte 74 - Dotations et participations*

Le compte 74 « Dotations et participations » retrace, d'une part, les versements reçus par la collectivité au titre des dotations d'État (comptes 741 à 746 inclus) et, d'autre part, aux subdivisions intéressées du compte 747, les versements (participations) reçus de divers tiers, soit en vertu de la réglementation, soit en exécution de contrats ou conventions, soit sur décision unilatérale de la partie versante.

Le compte 748313 retrace le produit de la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) instaurée par l'article 78, paragraphe 1.1, de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances initiale pour 2010.

Dans le cadre de la suppression de la franchise postale pour les collectivités, le compte 7419 enregistre, à son débit, les reversements à un établissement public de coopération intercommunale compétent en matière d'écoles primaires de la part de la dotation globale de fonctionnement versée en compensation de l'obligation d'affranchir.

L'aide forfaitaire versée par l'État dans le cadre du développement d'activité pour l'emploi des jeunes (loi n° 97-940 du 16 octobre 1997) est enregistrée au compte 74711 « emplois jeunes ».

#### *Compte 75 - Autres produits de gestion courante*

Les autres produits de la gestion courante comprennent notamment la perception de revenus et redevances diverses provenant du patrimoine corporel ou incorporel (comptes 751 et 752), les excédents et déficits des budgets annexes à caractère administratif (compte 755), les reversements de résultat bénéficiaire de certaines régies à caractère industriel et commercial (compte 756), les redevances perçues sur les fermiers et concessionnaires (compte 757).

Les cessions par voie de location-vente font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°42 du présent tome.

### *Compte 755 - Excédent ou déficit des budgets annexes à caractère administratif*

Le compte 7551 comptabilise, dans le budget principal, l'excédent reversé par le budget annexe et les régies dotées de la seule autonomie financière.

Le compte 7552 permet d'enregistrer, dans le budget annexe ou la régie précitée, la prise en charge du déficit par le budget principal de la commune.

### *Compte 76 - Produits financiers*

Le compte 76 enregistre les produits liés à la gestion financière.

Tout produit financier est comptabilisé comme tel, quel que soit son caractère, habituel ou exceptionnel.

Les comptes 761, 762 et 764 enregistrent, à leur crédit, les produits financiers de participations ainsi que les produits financiers des autres immobilisations financières et valeurs mobilières de placement, par le débit d'un compte de tiers ou du compte au Trésor.

Le compte 7623 « Remboursements d'intérêts d'emprunts transférés » retrace les remboursements d'intérêts d'emprunt aux titulaires de contrats d'emprunts souscrits initialement par des tiers ou pour le compte d'un tiers.

Dans ce cadre, il retrace notamment :

- les remboursements d'intérêts au mandataire qui a souscrit un emprunt dans le cadre du mandat qu'il a reçu (cf. annexe n° 38) ;
- les remboursements d'intérêts au remettant dans le cadre d'un apport (annexe n° 44), d'une affectation (annexes n°s 45 et 46), d'une mise à disposition (annexe n° 47) à défaut de transfert du contrat d'emprunt correspondant aux immobilisations transférées.

Il retrace également les remboursements d'intérêts au budget principal effectués par un budget annexe ou une régie à seule autonomie financière lorsqu'un emprunt global retracé dans le budget principal a été souscrit pour financer des immobilisations enregistrées pour partie dans le budget annexe ou dans celui de la régie.

Les intérêts courus non échus, sur prêts sont comptabilisés en fin d'exercice au compte 7622 « Produits des autres immobilisations financières - rattachement des ICNE » par le débit de la subdivision concernée du compte 2768 « Intérêts courus » (*opération d'ordre semi-budgétaire*).

Le compte 2768 est crédité, à la réouverture des comptes, par le débit du compte 7622, du montant des intérêts rattachés de l'exercice précédent (*opération d'ordre semi-budgétaire* portée par un titre d'annulation).

A l'échéance, le montant total des intérêts à encaissé est imputé au compte 7622 « Produits des autres immobilisations financières - encaissés à l'échéance ».

Le compte 765 est crédité du montant des escomptes obtenus des fournisseurs par le débit du compte de tiers intéressé.

Le compte 766 est crédité des gains de change réalisés au cours de l'exercice.

Le compte 767 enregistre le produit net résultant des cessions de valeurs mobilières de placement <sup>1</sup>, lorsque celles-ci se traduisent par une plus-value.

Le compte 768 enregistre notamment les gains sur échange de taux d'intérêt (S.W.A.P.).

---

<sup>1</sup> A l'exception des valeurs imputées au compte 507 (cf. compte 507).

*Compte 77 - Produits exceptionnels*

Les produits exceptionnels sont inscrits au crédit :

- du compte 771 lorsqu'ils concernent des opérations de gestion ;
- du compte 774 lorsqu'il concerne des opérations relatives aux subventions ;
- des comptes 775 « Produits des cessions d'immobilisations », 777 « Quote-part des subventions d'investissement transférée au compte de résultat » et 778 « Autres produits exceptionnels » lorsqu'ils concernent les opérations en capital.

*Compte 771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion*

Parmi les opérations inscrites au compte 771 figurent essentiellement les libéralités reçues (dons et legs) sans affectation spéciale, les excédents de versement de faible montant atteints par la prescription acquisitive de trois mois (seuil fixé à 8 €) et les excédents de versement non remboursés au 31 décembre de l'année qui suit celle de leur constatation (compte 7718).

*Compte 773 - Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale*

Le compte 773 enregistre, à son crédit :

- les mandats annulés sur exercice clos se rapportant à la section de fonctionnement du budget. Le compte débité, en contrepartie, est le compte 46721 « Débiteurs divers - exercice courant » si le mandat initial a été payé ou le compte de restes à payer où figure ce mandat, dans le cas contraire.

Ces opérations sont décrites au tome II de la présente instruction (Titre III, chapitre 2, § 2.5) et font l'objet d'une fiche d'écriture figurant en annexe n°11 du présent tome.

- les mandats atteints par la déchéance quadriennale, quelle que soit la section à laquelle se rattachent les dettes concernées; le compte de restes à payer où figure ce mandat est débité en contrepartie.

*Compte 774 - Subventions exceptionnelles*

Ce compte enregistre les subventions n'ayant pas de caractère de produits de gestion courante.

*Compte 775 - Produits des cessions d'immobilisations*

Le compte 775 est crédité du prix des cessions d'actif figurant aux comptes 20, 21, 26 et 27 (à l'exception des valeurs mobilières de placement (cf. compte 767), par le débit du compte de tiers intéressé.

*Compte 776 - Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat*

Le compte 776 est crédité par le débit du compte 192 « Plus ou moins values sur cessions d'immobilisations » du montant des moins-values de cessions transférées en investissement (cf. les commentaires du compte 192).

*Compte 777 - Quote-part des subventions d'investissement transférée au compte de résultat*

Le compte 777 enregistre à son crédit le montant des subventions inscrites en recette aux comptes 131 et 133, viré au résultat de l'exercice, par le débit des subdivisions intéressées du compte 139 « Subventions d'investissement transférées au compte de résultat » (cf. les commentaires du compte 13).



Il enregistre également, lors de la cession d'une immobilisation reçue au titre d'un don ou d'un legs non expressément affecté à l'investissement, la reprise au compte de résultat du produit de cette cession décidée dans le cadre de l'article D.2311-14 du CGCT. Le compte 10259 est alors débité par le crédit du compte 777 dans le cadre d'une opération d'ordre budgétaire (cf. les commentaires du compte 10259).

#### *Compte 778 - Autres produits exceptionnels*

Ce compte enregistre notamment les rectifications sur exercices clos transférant une dépense de fonctionnement en section d'investissement, ainsi que l'incidence de la variation du prorata de T.V.A. en cas d'assujettissement partiel à la T.V.A..

Il est également utilisé pour enregistrer les indemnités reçues des compagnies d'assurance en cas de sinistre partiel d'une immobilisation (cf. Tome II, titre 3, chapitre 3, §1.3.4).

En cas de sinistre total, l'indemnité d'assurance est assimilée à un prix de cession et est donc imputée au compte 775.

Le compte 778 peut également être crédité par opération d'ordre budgétaire par le débit du compte 1068 « Excédent d'investissement transféré au compte de résultat » dans les cas visés aux 3 et 4<sup>ème</sup> paragraphe de l'article D.2311-14 du CGCT (Voir commentaires de ce compte).

#### *Compte 78 - Reprises sur amortissements et provisions*

Les comptes 781, 786 et 787 sont crédités du montant respectif des reprises sur provisions à inscrire dans les produits de fonctionnement, dans les produits financiers ou dans les produits exceptionnels par le débit de subdivisions des comptes de provisions concernées.

Se reporter aux commentaires des comptes 15, 29, 39, 49, 59 s'agissant des provisions.

#### *Compte 79 - Transferts de charges*

Ce compte enregistre les charges de fonctionnement, financières et exceptionnelles à transférer, soit à un compte de bilan autre qu'un compte d'immobilisations, soit à un autre compte de charges.

Il est crédité par le débit de la subdivision intéressée du compte 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices » du montant des charges à étaler sur plusieurs exercices (cf. commentaires du compte 481).

## **8. 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. Ainsi, est-elle utilisée notamment pour satisfaire certaines obligations d'information et pour suivre la comptabilité des valeurs inactives.

#### *Compte 80 - Engagements hors bilan*

Les comptes d'engagements hors bilan enregistrent les droits et obligations susceptibles de modifier le montant ou la consistance du patrimoine ou des engagements ayant des conséquences financières sur les exercices à venir. Les effets des droits et obligations sur le montant ou la consistance du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'opérations ultérieures.

Les subdivisions du compte 801 fournissent le détail par nature des divers engagements donnés par la collectivité (garanties d'emprunt, crédit-bail, subventions à verser par annuités) ; celles du compte 802 fournissent le détail par nature des divers engagements reçus par la collectivité.

Ces comptes sont tenus en partie simple par l'ordonnateur.

Les montants qui figurent aux subdivisions des comptes 801 et 802 font l'objet d'annexes détaillées au budget et au compte administratif.

*Compte 86 - Valeurs inactives*

Ce compte comprend les trois subdivisions principales suivantes :

- 861 - Comptes de position - titres et valeurs en portefeuille ;
- 862 - Comptes de position - titres et valeurs chez les correspondants ;
- 863 - Comptes de prise en charge.

Des subdivisions complémentaires sont créées par le comptable en tant que de besoin.

Au compte 86 sont suivies les « valeurs inactives » que les comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions. Sont considérés comme valeurs « inactives », les valeurs qui ne constituent pas le portefeuille de l'établissement ou qui n'acquièrent leur valeur nominale que lorsqu'elles sont mises en circulation pour la rémunération d'une prestation de services de l'établissement (tickets de cantine, droits d'entrée).

Le compte 861 est débité de la prise en charge des valeurs inactives par le crédit du compte 863.

Les valeurs remises aux correspondants sont portées au débit du compte 862 par le crédit du compte 861.

# **TITRE 2**

## **LA NOMENCLATURE PAR FONCTION**

# **CHAPITRE 1**

## **LES PRINCIPES GENERAUX**

### **1. INTERET D'UN CLASSEMENT PAR FONCTION**

Depuis les lois de décentralisation de 1982, les communes ont en charge des missions multiples et hétérogènes.

Un classement par fonction des recettes et des dépenses selon les équipements ou les services intéressés permet de répondre aux besoins d'information d'ordre politique, économique ou statistique.

Un classement par fonction a ainsi été introduit pour répondre tant aux besoins des élus qu'à ceux de l'État.

En effet, pour les élus, la connaissance du montant des masses financières consacrées au fonctionnement des services municipaux ou affectées aux différents équipements publics constitue un élément important pour déterminer les orientations et la réalisation de la politique communale.

Parallèlement, l'État a notamment pour mission de recenser, à des fins statistiques, la répartition par fonction des dépenses réalisées par l'ensemble des administrations publiques, qu'elles soient ou non locales.

Aussi, la nomenclature fonctionnelle a-t-elle été conçue comme un instrument d'information destiné à faire apparaître, par activité, les dépenses et les recettes d'une commune. Contrairement à une approche de la comptabilité analytique, qui permet de dégager les coûts et les prix de revient de chaque service communal ou de chaque équipement, la nomenclature fonctionnelle permet uniquement de répartir, par secteur d'activité et par grande masse, les crédits ouverts au budget d'une commune.

### **2. LE CHAMP D'APPLICATION DE LA NOMENCLATURE FONCTIONNELLE**

La nomenclature fonctionnelle telle qu'elle figure à l'annexe n° 3 de la présente instruction, s'impose aux seules communes de 3 500 habitants et plus, dans les conditions prévues au titre 3 du tome 2 de la présente instruction.

En effet, les articles L.2312-3 du CGCT et l'article R.2311-1 pris pour son application, prévoient que les communes de 3 500 habitants et plus sont tenues de faire apparaître les crédits ouverts au budget sous forme d'une présentation croisée « nature-fonction ».

Ces communes votant leur budget par nature ont donc l'obligation d'assortir leurs documents budgétaires d'une présentation fonctionnelle

Toutefois, le vote du conseil municipal ne porte que sur la présentation par nature du budget. La nomenclature par fonction ne joue qu'un rôle *d'information* ; elle n'a donc aucune conséquence sur le contrôle des crédits budgétaires qui s'opère à partir des chapitres et articles par nature.

A l'inverse, les communes de 10 000 habitants et plus, ayant opté pour un vote par fonction, ont l'obligation de présenter leurs documents budgétaires par nature. Dans ce cas, la nomenclature fonctionnelle entre dans la définition des chapitres et articles budgétaires. Elle intervient ainsi dans le contrôle de la consommation des crédits.

### 3. PRESENTATION DE LA NOMENCLATURE FONCTIONNELLE

La codification fonctionnelle, retenue dans la présente instruction, reprend la logique et l'architecture de la Nomenclature Fonctionnelle des Administrations.

#### 3.1. STRUCTURE DECIMALE DE LA CODIFICATION FONCTIONNELLE

Elle comporte trois niveaux :

- 10 fonctions principales à un chiffre ;
- des sous-fonctions à deux chiffres ;
- des rubriques à trois chiffres.

La nomenclature fonctionnelle est jointe en annexe n° 3.

#### 3.2. PRINCIPES GENERAUX

La nomenclature fonctionnelle s'articule autour des principes suivants :

- une même fonction recense tout ce qui concerne une activité donnée, qu'elle soit réalisée directement par la commune ou indirectement par des tiers, au travers de subventions.
- de manière générale, au sein de chacune des fonctions 1 à 9 ou des sous-fonctions, la première des sous-fonctions ou rubriques se termine par 0, elle permet d'enregistrer tous les éléments communs à la fonction concernée.  
Par exemple, la sous-fonction 20 « Services communs » regroupe les dépenses et les recettes afférentes à la fonction 2 « Enseignement - Formation » qui ne peuvent être réparties dans les sous-fonctions spécifiques ouvertes au sein de cette fonction 2.

#### 3.3. CRITERES DE CLASSEMENT : LA FINALITE DE L'ACTION ENVISAGEE

La ventilation des dépenses ou des recettes par fonction est établie selon la finalité de l'action envisagée.

C'est donc la destination de l'action qui doit être considérée comme étant le critère déterminant de classement.

*Lorsqu'une dépense ou une recette concerne une fonction précise mais qu'aucune des sous fonctions ou rubriques répertoriées dans cette fonction ne paraît satisfaisante, il convient :*

- soit d'imputer cette recette ou cette dépense dans la rubrique « divers » de la fonction considérée, lorsqu'elle existe ;
- soit de faire « remonter » cette dépense ou cette recette dans la sous fonction « services communs » de la fonction considérée (cf. commentaires précédents, « services communs »).

*Lorsqu'une recette ou une dépense concerne plusieurs fonctions à la fois, il convient :*

- soit de classer celle-ci dans la fonction pour laquelle le poste de dépenses ou de recettes est le plus important ;
- soit de faire « remonter » cette dépense ou cette recette dans la sous fonction « services généraux » (même logique que la sous-fonction « service commun » dans chacune des fonctions)

*La fonction 0 « Services généraux » joue un rôle particulier en raison de l'existence des deux sous-fonctions suivantes :*

- la sous-fonction 01, « Opérations non ventilables »,
- la sous-fonction 02, « Administration générale ».

La sous-fonction 01 regroupe toutes les dépenses et toutes les recettes qui ne peuvent être classées dans les fonctions 1 à 9. S'y retrouvent l'ensemble des mouvements relatifs à la dette, la plupart des recettes de fonctionnement, notamment les impôts, taxes et dotations ainsi que les amortissements ou les provisions.

La sous-fonction 02 rassemble, quant à elle, toutes les actions de réglementation ou d'administration réalisée par une commune (cf. le chapitre 2 « Les commentaires de la codification fonctionnelle » ci-après).

## **CHAPITRE 2**

### **LES COMMENTAIRES**

### **DE LA CODIFICATION FONCTIONNELLE**

Certaines des activités communales présentées ci-après relèvent d'un service public industriel et commercial ou d'un service public administratif, notamment selon leur mode de financement.

Dans le premier cas, l'activité est retracée dans un budget annexé à celui de la collectivité ouvert en application des dispositions de l'article L.2224-1 du CGCT et tenu selon les dispositions de l'instruction M4 sur la comptabilité des services publics locaux à caractère industriel et commercial.

Dans le second cas, l'activité à caractère administratif est, en principe, décrite dans le budget principal de la collectivité.

Les commentaires ci-dessous ne concernent que les activités qui, revêtant un caractère administratif, sont retracées au sein du budget principal de la commune.

S'agissant des activités industrielles et commerciales, on peut trouver dans le budget principal le versement de subventions lorsqu'elles sont légalement autorisées. Ces opérations figurent en ce cas à la rubrique appropriée.

#### **1. FONCTION 0 - SERVICES GENERAUX DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES LOCALES**

##### *☞ Sous-fonction 01 - Opérations non ventilables*

Cette sous-fonction n'est utilisée que pour classer des flux financiers ; elle regroupe les opérations de dépenses ou de recettes qui, par essence, ne peuvent être classées dans une fonction particulière.

La principale catégorie de dépenses à classer dans cette fonction est constituée par les charges afférentes aux emprunts (intérêts, remboursements, etc...).

Concernant la masse des recettes, la plus grande partie d'entre elles est à classer dans cette fonction. Seules les recettes qui viennent en diminution de dépenses spécifiques échappent à cette règle.

La sous-fonction 01 comprend notamment :

- les impôts, taxes et contributions directes,
- les charges financières,
- les dotations globalisées versées par l'État (F.C.T.V.A., D.G.F., D.G.D., ...),
- les opérations sur participations et immobilisations financières,
- les produits financiers,
- les dommages et intérêts,
- les versements d'indemnités, de pénalités et d'intérêts moratoires,
- les dotations pour dépenses imprévues,
- les frais de fonctionnement des groupes d'élus dans les communes de plus de 100 000 habitants,
- les opérations relatives aux amortissements et provisions (dotations, reprises...) et constitution de réserves,
- les autres transferts entre section,
- les produits des cessions d'immobilisations.

☞ *Sous-fonction 02 - Administration générale*

Cette sous-fonction comprend les actions de réglementation, de coordination, d'animation et de contrôle exercées par les organes délibératifs ou exécutifs disposant d'un pouvoir autonome.

- *Rubrique 020 : Administration générale de la collectivité*

Cette rubrique comprend les services communs à l'ensemble des services d'une collectivité territoriale ainsi que les frais de fonctionnement administratif de la collectivité, à l'exception de ceux liés aux divers services fournis (classés selon les services fournis)

Elle comprend notamment :

- le secrétariat général,
- la gestion des personnels : statut, embauche, etc,
- le service financier et comptable,
- le service informatique,
- les services techniques,
- l'imprimerie,
- le service chargé de la gestion du domaine.
- l'accueil (les hôtes, le standard téléphonique),
- les bâtiments administratifs locaux,

Elle ne comprend pas :

- la rémunération des personnels (classée par fonction dans la mesure du possible),
- les services administratifs et techniques spécialisés (classés par fonction).

- *Rubrique 021 : Assemblée locale*

Cette rubrique comprend les frais de fonctionnement de l'assemblée locale, y compris les indemnités des élus. Elle comprend également les frais concernant les conseils municipaux de jeunes et les commissions extramunicipales.

Elle ne comprend pas les frais de fonctionnement des groupes d'élus.

- *Rubrique 022 : Administration générale de l'État*

Cette rubrique regroupe les actions d'administration effectuées pour le compte de l'État.

Elle comprend notamment :

- le service des élections,
- le service de l'état civil,
- les affaires militaires,
- la gendarmerie et ses casernes.

- *Rubrique 023 : Information, communication, publicité*

Cette rubrique comprend notamment :

- le bulletin municipal,
- la radio locale,
- la télévision locale (programme, émetteur, relais, équipements, etc...),
- le réseau câblé de télévision,
- les bornes multimédia,
- le service Minitel.



Elle comprend également tous les frais d'information de la population tels que les réunions d'information et les frais d'affichage.

- *Rubrique 024 : Fêtes et cérémonies*

Cette rubrique inclut :

- les manifestations en faveur de l'image de la ville,
- les fêtes, réceptions et cérémonies publiques.

Elle ne comprend pas l'assistance aux fêtes organisées par des groupes déterminés (semaines commerciales, fêtes des établissements d'enseignement, etc).

- *Rubrique 025 : Aides aux associations (non classées ailleurs)*

Cette rubrique comprend :

- les subventions aux associations représentatives de certaines catégories de population (parents d'élèves, anciens combattants, etc) ne fournissant par ailleurs aucun service,
- la contribution à l'action des associations culturelles.

- *Rubrique 026 : Cimetières et pompes funèbres*

Cette rubrique comprend l'entretien des cimetières et la gestion des concessions par opposition aux opérations qui sont retracées au sein du budget annexe ou autonome du service extérieur des pompes funèbres (circulaire N° NOR/INT/B/97/00211C du 12 décembre 1997).

☞ *Sous-fonction 03 - Justice*

Cette sous-fonction comprend notamment :

- les tribunaux d'instance et palais de justice,
- les maisons d'arrêt,
- les établissements d'éducation surveillée pour délinquants mineurs,
- le service pénitentiaire,
- le service d'information juridique et d'aide aux victimes.

☞ *Sous-fonction 04 - Coopération décentralisée, actions européennes et internationales*

Cette sous-fonction retrace les jumelages et plus généralement les relations institutionnelles avec des instances similaires d'autres pays (culturelles, économiques...).

Elle retrace également la gestion des fonds structurels dans le cadre des subventions globales.

## **2. FONCTION 1 - SECURITE ET SALUBRITE PUBLIQUE**

☞ *Sous-fonction 11 : Sécurité intérieure*

- *Rubrique 110 : Services communs*

Cette rubrique comprend les services administratifs de gestion, de contrôle ou d'animation concernant la sécurité et la salubrité de la commune.

- *Rubrique 111 : Police nationale*

Cette rubrique comprend les frais de fonctionnement des services de la police nationale pris en charge par la collectivité, notamment la participation à l'entretien d'un commissariat.

- *Rubrique 112 : Police municipale*

Cette rubrique regroupe les actions et participations spécifiques à la police locale.

Elle retrace plus particulièrement :

- les dépenses concernant les agents de police municipale (rémunérations...),
- la fourrière (véhicules et animaux).

- *Rubrique 113 : Pompiers, incendies et secours*

Cette rubrique vise notamment :

- la participation à l'entretien de la caserne de sapeurs-pompiers,
- le service de protection et de secours contre l'incendie (centre de première intervention).

Elle comprend également toutes les autres interventions par les services des pompiers.

Cependant, la rubrique 113 ne comprend pas les actions de défense des forêts contre l'incendie qui sont à classer dans la rubrique 833 « Préservation du milieu naturel ».

- *Rubrique 114 : Autres services de protection civile*

Cette rubrique comprend les services de protection civile divers, tels que :

- l'accueil et l'assistance aux personnes victimes d'une catastrophe naturelle ou domestique,
- le stockage de biens de première nécessité, pour faire face à des situations exceptionnelles,
- la participation de la collectivité à la mise en œuvre des plans d'organisation des secours (ORSEC).

Elle comprend aussi l'organisation de stages de secouristes, de circulation routière, etc.

☞ *Sous-fonction 12 : Hygiène et salubrité publique*

Cette sous-fonction comprend les actions spécifiques liées à la salubrité publique, telles les opérations de dératisation ou les interventions d'urgence sur les immeubles en péril.

Elle comprend aussi les actions concernant l'hygiène publique (bains-douches par exemple).

Elle ne comprend pas l'entretien des voies publiques (rubrique 813).

### **3. FONCTION 2 - ENSEIGNEMENT-FORMATION**

Cette fonction comprend :

- les services d'enseignement, ventilés par niveau, fournis par les établissements publics d'enseignement ainsi que par les établissements privés sous contrat,
- l'éducation spécialisée : services nécessitant une adaptation de l'enseignement et, dans certains cas, la présence de personnels spécialisés (classés par niveau),
- l'entretien des bâtiments nécessaires à ces services (classé par niveau),

- les services auxiliaires de l'enseignement : médecine et sport scolaires, cantines et restaurants scolaires et universitaires.

Elle comprend aussi les services divers concourant indirectement aux enseignements :

- les services de soutien scolaire, fournis par des enseignants dans le cadre des établissements d'enseignement, ou par des associations,
- les études surveillées et garderies scolaires,
- les cours de langue,
- les bibliothèques, théâtres, foyers socio-éducatifs scolaires.

Ces derniers services sont classés en fonction du niveau d'enseignement dont relèvent les élèves bénéficiaires.

#### ☞ *Sous-fonction 20 - Services communs*

Cette sous-fonction regroupe les activités d'administration générale, de réglementation, d'orientation menées par les collectivités territoriales concernant l'enseignement et la production de services annexes.

Cette sous-fonction comprend notamment :

- le service de l'éducation,
- le service de la formation.

#### ☞ *Sous-fonction 21 - Enseignement primaire*

- *rubrique 211 : Écoles maternelles*

Cette rubrique comprend notamment :

- les écoles maternelles et pré-élémentaires,
- les centres d'enseignements préscolaires et les centres d'enseignements spéciaux (enfance handicapée et inadaptée) rattachés à ce niveau d'enseignement.

Les enseignements spéciaux concernent les enseignements dispensés dans les écoles et classes de perfectionnement ou encore dans les écoles nationales du premier degré, qui s'adressent aux enfants handicapés légers poursuivant leur scolarité dans un milieu scolaire normal avec l'aide, le cas échéant, de personnels adaptés.

En revanche, cette rubrique ne comprend pas les actions de garde des enfants menées dans les garderies et jardins d'enfants et les centres aérés, qui sont à classer dans la sous-fonction 64 « Crèches et garderies ».

- *rubrique 212 : Écoles primaires*

Cette rubrique comprend notamment :

- les écoles primaires,
- les centres d'enseignements spéciaux (enfance handicapée et inadaptée) rattachés à ce niveau d'enseignement,
- la dotation spéciale instituteurs ou l'indemnité représentative de logement des instituteurs.

- *Rubrique 213 : Classes regroupées*

Cette rubrique est destinée à recevoir les activités qui sont communes aux écoles du premier degré et ne peuvent donc être retracées dans chacune des deux rubriques précédentes.

Elle ne comprend pas les services annexes tels que les transports ou la restauration scolaires qui sont retracés à la sous-fonction 25.

☞ *Sous-fonction 22 - Enseignement du deuxième degré*

Cette sous-fonction regroupe des compétences appartenant normalement aux départements et aux régions.

Elle comprend notamment :

- les collèges d'enseignement général et les collèges agricoles,
- la formation professionnelle agricole pour jeunes,
- l'enseignement technique court,
- les établissements de préapprentissage,
- les lycées d'enseignement général et d'enseignement professionnel et les lycées agricoles,
- l'enseignement technique long,
- les établissements d'apprentissage,
- l'enseignement maritime.

☞ *Sous-fonction 23 - Enseignement supérieur*

Cette sous-fonction regroupe des compétences appartenant normalement à l'Etat.

Elle comporte les dépenses afférentes aux :

- établissements d'enseignement supérieur,
- établissements d'enseignement supérieur agricole,
- écoles d'enseignement supérieur artistique,
- écoles des Beaux-arts et écoles d'architecture,
- écoles normales d'instituteurs,
- formation des éducateurs spécialisés,
- écoles d'infirmières,
- écoles de notariat, hôtelières, vétérinaires, d'ingénieurs.

☞ *Sous-fonction 24 - Formation continue*

Cette sous-fonction regroupe des compétences appartenant normalement aux régions.

Elle regroupe les actions de formation, de perfectionnement ou de recyclage destinées à améliorer les connaissances générales et techniques des adultes.

Cette sous-fonction comprend notamment :

- les centres de formation professionnelle,
- la formation professionnelle des adultes,
- les centres de formation continue.

En revanche, la sous-fonction 24 ne retrace pas les actions menées ou financées par les collectivités territoriales en faveur de leurs propres personnels dans le cadre de la formation permanente.

En effet, ces actions sont à classer dans les fonctions auxquelles appartiennent les personnels considérés.

Elle ne retrace ni les enseignements divers sans finalité professionnelle (rubrique 421 ou 422), ni les stages de réinsertion préparant à une formation de type professionnel (rubrique 523).

☞ *Sous-fonction 25 - Services annexes de l'enseignement*

- *Rubrique 251 : Hébergement et restauration scolaire*

Cette rubrique comprend :

- les internats scolaires,
- les cantines et restaurants scolaires,
- la cuisine centrale desservant les cantines du secteur, même si elle dessert également d'autres services,
- les cités universitaires,
- les restaurants universitaires.

- *Rubrique 252 : Transports scolaires*

La rubrique 252 comprend :

- les actions de regroupement des élèves de leur domicile aux établissements scolaires dont ils dépendent (ramassage scolaire) ,
- les transports d'élèves à l'occasion d'activités scolaires ou parascolaires,
- la compensation versée aux entreprises de transport, quand un tarif « scolaire » a été décidé.

- *Rubrique 253 : Sport scolaire*

Cette rubrique comprend notamment :

- les activités sportives dans le cadre des enseignements de tous niveaux (installations sportives),
- les activités sportives développées dans le cadre scolaire mais en dehors des enseignements officiels (associations sportives scolaires et universitaires).

- *Rubrique 254 : Médecine scolaire*

Cette rubrique comprend les actions de prévention et de protection sanitaires menées en faveur des élèves, sans prescription de soins.

Elle comprend notamment :

- les centres médico-scolaires,
- la médecine scolaire et universitaire.

Elle ne comprend pas les centres médico-pédagogiques et médico-psychopédagogiques.

- *Rubrique 255 : Classes de découverte et autres services annexes de l'enseignement*

Cette rubrique englobe notamment :

- le transport et l'hébergement pour les classes de mer, classes de neige et autres classes de découverte,
- la rémunération des animateurs spécialisés assurant l'encadrement de ces classes,
- les œuvres sociales en faveur des étudiants.

## 4. FONCTION 3 - CULTURE

### ☞ *Sous-fonction 30 - Services communs*

Cette sous-fonction regroupe les actions d'administration générale, de réglementation et de contrôle exercées par les collectivités en matière culturelle.

Elle comprend aussi les aides aux associations oeuvrant dans ce domaine, mais non ventilables à un degré plus fin de la nomenclature.

### ☞ *Sous-fonction 31 -Expression artistique*

Cette sous-fonction comprend notamment :

- les aides à la création et à la diffusion des œuvres artistiques en tout genre,
- la formation à la pratique personnelle des différentes disciplines artistiques.

#### - *Rubrique 311 : Expression musicale, lyrique et chorégraphique*

Cette rubrique comprend :

- le fonctionnement des formations permanentes (orchestres, chorales, corps de ballet, etc),
- les actions en faveur des activités musicale, lyrique ou chorégraphique (conservatoires nationaux de régions, conservatoires municipaux, écoles nationales et municipales de musique programmation de spectacles, etc).

#### - *Rubrique 312 : Arts plastiques et autres activités artistiques*

Cette rubrique comprend :

- les actions en faveur de la pratique des arts plastiques et des autres disciplines artistiques (y compris aides aux associations oeuvrant dans ce domaine),
- organisation d'expositions.

#### - *Rubrique 313 : Théâtres*

Cette rubrique englobe :

- gestion des salles de spectacles municipales,
- les scènes nationales,
- fonctionnement des formations permanentes (troupes de théâtre),
- programmation des spectacles,
- actions en faveur de la pratique des activités théâtrales (y compris les aides aux troupes théâtrales d'amateurs).

#### - *Rubrique 314 : Cinémas et autres salles de spectacles*

Cette rubrique comprend la gestion des autres salles de spectacles municipales.

Par salle de spectacle, il faut entendre des salles offrant le minimum nécessaire en équipement technique de scène (éclairage, sonorisation, cabine de projection). Les salles ne présentant pas ces caractéristiques sont considérées comme des salles de réunion et leur gestion relève de la sous-fonction 33 ou des rubriques 421 ou 422 selon les cas.

☞ *Sous-fonction 32 - Conservation et diffusion des patrimoines*

- *Rubrique 321 : Bibliothèques et médiathèques*

Cette rubrique comprend :

- la gestion des bibliothèques de lecture, des bibliothèques de prêt,
- la gestion des médiathèques de prêt (disques, films, etc).

Cette rubrique ne comprend pas les actions menées en faveur des bibliothèques scolaires et universitaires, à classer dans la rubrique 255 « Classes de découverte et autres services annexes de l'enseignement ».

- *Rubrique 322 : Musées*

Cette rubrique comprend la gestion des musées et galeries d'exposition de la commune (acquisitions, entretien et conservation, accueil du public, etc).

- *Rubrique 323 : Archives*

Cette rubrique comprend la conservation et la mise à disposition des archives historiques de la commune.

- *Rubrique 324 : Entretien du patrimoine culturel*

Cette rubrique comprend :

- les interventions de restauration ou de consolidation sur les monuments et objets classés faisant partie du patrimoine de la commune, quelle que soit par ailleurs leur affectation (hôtel de ville, églises, chapelles ou temples),
- l'ouverture au public du patrimoine culturel de la commune, qu'il soit classé ou non,
- les aides aux particuliers en vue de l'ouverture au public du patrimoine culturel qui leur appartient,
- les actions d'inventaire et de fouilles archéologiques,
- les sites et espaces historiques protégés.

Globalement, cette rubrique concerne le patrimoine culturel de la commune au sens large, que celui-ci soit classé, inscrit ou simplement d'intérêt local.

En revanche, la rubrique 324 ne comprend pas l'entretien des bâtiments précédemment cités lorsqu'il ne s'agit que d'assurer leur fonctionnement normal (à classer selon la fonction).

Les actions menées en faveur des sites naturels non historiques ne sont pas à classer dans cette rubrique, mais dans la rubrique 833 « Préservation du milieu naturel ».

☞ *Sous-fonction 33 - Action culturelle*

Cette sous-fonction regroupe toutes les activités d'animation culturelle dans lesquelles la production ou l'enseignement artistique est secondaire.

Elle décrit notamment :

- les maisons de la culture,
- l'organisation des festivals,
- les salles des fêtes et salles polyvalentes (selon usage),
- les centres d'animation culturelle.

## 5. FONCTION 4 - SPORTS ET JEUNESSE

Cette fonction comprend la gestion et l'entretien des installations pour la pratique des sports et des activités de loisirs en général.

### ☞ *Sous-fonction 40 : Services communs*

Cette sous-fonction comprend les services administratifs chargés des sports ainsi que les aides à la pratique sportive (subventions aux associations sportives, etc).

### ☞ *Sous-fonction 41 : Sports*

#### - *Rubrique 411 : Salles de sport, gymnases*

Cette rubrique comprend la gestion et l'entretien des locaux pour la pratique des sports de salle ainsi que l'équipement en matériel sportif et gymnique.

#### - *Rubrique 412 : Stades*

Cette rubrique comprend la gestion et l'entretien des locaux pour la pratique des sports de plein air : stades reconnus, terrains pour la pratique des sports collectifs simplement aménagés, terrains de tennis, etc. Elle comprend également les tribunes pour le public, les locaux annexes, les sanitaires et les douches.

#### - *Rubrique 413 : Piscines*

Cette rubrique comprend la gestion et l'entretien de bassins de natation de toutes dimensions, avec ou sans tribunes pour le public.

#### - *Rubrique 414 : Autres équipements sportifs ou de loisir*

Cette rubrique comprend la gestion et l'entretien des autres équipements spécialisés pour la pratique des sports :

- patinoires,
- terrains et locaux aménagés pour sports équestres,
- équipements pour les sports nautiques,
- équipements particuliers, tels que les pistes de bobsleigh, les vélodromes,
- équipements de montagne tels les refuges, etc
- exploitation de terrains aménagés pour les loisirs (terrains de boules, aménagements de plages, etc).

Par contre, cette rubrique ne comprend pas les actions menées pour le développement de la pratique sportive se situant dans un cadre scolaire qui sont, à classer dans la rubrique 253 « Sport scolaire ».

#### - *Rubrique 415 : Manifestations sportives*

Cette rubrique comprend l'organisation de manifestations sportives, en salle ou en plein air. Elle ne comprend pas la surveillance des abords des stades à l'occasion de ces manifestations, qui relève de la fonction 1.

### ☞ *Sous-fonction 42 : Jeunesse*

#### - *Rubrique 421: Centres de loisirs*

Cette rubrique comprend la gestion et l'entretien des locaux ainsi que les services d'animation pour les jeunes, tels que centres aérés, etc.



- *Rubrique 422 : Autres activités pour les jeunes*

Cette rubrique comprend notamment :

- les centres socioculturels et socio-éducatifs,
- les maisons des jeunes,
- les maisons pour tous,
- les salles des fêtes et salles polyvalentes (selon usage),
- les foyers de jeunes ou clubs de loisirs,
- les aires de jeux et d'aventure,
- les centres de loisirs sans hébergement,
- l'animation des quartiers.

- *Rubrique 423 : Colonies de vacances*

Cette rubrique comprend la gestion et l'entretien de locaux pour les vacances ainsi que pour l'accueil de classes transplantées.

## 6. FONCTION 5 - INTERVENTIONS SOCIALES ET SANTE

☞ *Sous fonction 51 - Santé*

- *Rubrique 510 : Services communs*

Cette rubrique regroupe les actions d'administration générale, de réglementation et de contrôle exercées par les collectivités territoriales quant au fonctionnement et au développement du système de santé.

Le contingent d'aide sociale est, quant à lui, à inscrire dans la rubrique 520 « Services communs » de la sous-fonction 52 « Interventions sociales ».

- *Rubrique 511 : Dispensaires et autres établissements sanitaires*

Cette rubrique comprend :

- la gestion des centres communaux de consultations médicales et de soins infirmiers,
- la gestion des dispensaires spécialisés en direction de la population scolaire (centres médico-psycho-pédagogiques, par exemple),
- aides aux associations et organismes divers fournissant de tels services.

Elle comprend aussi les actions ponctuelles, en liaison avec les établissements publics ou privés compétents, afférentes aux :

- centres de cure,
- aériums, préventoriums, sanatoriums,
- centres de réadaptation et de rééducation,
- centres de convalescence,
- maternités,
- centres d'I.V.G.,
- centres thermaux et de thalassothérapie.
- services de secours d'urgence (S.A.M.U.) et de protection sanitaire,
- établissements de transfusion sanguine,
- banques d'organes.

- *Rubrique 512 : Actions de prévention sanitaire*

Cette rubrique comprend :

- les centres de protection maternelle et infantile et les centres de planning familial,
- les centres de médecine préventive,
- les actions d'information en direction de la population en vue de prévenir le développement de certaines pathologies : information et sensibilisation contre le cancer, le sida, la toxicomanie, les maladies respiratoires, etc.

☞ *Sous-fonction 52 : Interventions sociales*

- *Rubrique 520 : Services communs*

Cette rubrique comprend les actions en faveur des unités locales chargées de gérer ou de promouvoir les activités d'action sociale ou de protection sociale.

Cette rubrique englobe notamment :

- le contingent d'aide sociale,
- les centres communaux d'action sociale (C.C.A.S.).

- *Rubrique 521 : Services à caractère social pour handicapés et inadaptés*

Cette rubrique regroupe l'ensemble des actions ponctuelles en faveur des handicapés ou inadaptés, qu'ils appartiennent à la petite enfance, à l'adolescence ou qu'ils soient adultes, en liaison avec l'établissement public ou privé compétent.

Elle comprend notamment les dépenses afférentes aux :

- centres médico-pédagogiques (C.M.P.),
- ateliers protégés,
- centres d'aide par le travail (C.A.T.),
- centres de rééducation professionnelle,
- établissements pour l'enfance handicapée et les adultes handicapés,
- établissements d'accueil et d'hébergement d'inadaptés adultes,
- centres d'accueil et foyers spécialisés pour infirmes,
- appartements thérapeutiques,
- service de transport des personnes handicapées ou inadaptées, pour leur permettre l'accès aux soins ou la participation aux activités sociales.

Elle ne comprend pas

- les soins médicaux, convalescence, repos ou soins psychiatriques dont ces mêmes personnes peuvent avoir besoin (sous-fonction 51),
- l'éducation spécialisée (fonction 2).

- *Rubrique 522 : Actions en faveur de l'enfance et de l'adolescence*

Cette rubrique comprend les actions de prévention menées en milieu ouvert à l'exception des actions d'animation à caractère de loisirs (rubriques 421, 422 et 423).

Elle regroupe notamment :

- les animateurs de rue

- les maisons d'enfants et d'adolescents à caractère social,
- les foyers de l'enfance et de l'adolescence,
- les orphelinats.

- *Rubrique 523 : Actions en faveur des personnes en difficulté*

Cette rubrique regroupe les services à caractère social en faveur des personnes en difficulté économique mis en œuvre en vue de maintenir un revenu, de favoriser la réinsertion sociale et professionnelle ou encore de subvenir aux personnes sans revenu. Elle comprend les aides aux associations œuvrant dans ce domaine.

Ces actions concernent les domaines du logement, de la santé et peuvent notamment consister en l'octroi de tarifs préférentiels à des personnes, bénéficiaires du RMI ou autres.

- *Rubrique 524 : Autres services*

Cette rubrique regroupe toutes les actions en faveur de personnes non recensées précédemment, à l'exclusion des actions à caractère familial, qui font l'objet de la fonction 6.

Elle retrace notamment :

- les actions en faveur des réfugiés,
- les hébergements d'urgence des rapatriés ou réfugiés,
- les actions en faveur des migrants,
- les aires de stationnement pour nomades,
- les foyers de jeunes travailleurs.

## 7. FONCTION 6 - FAMILLE

Cette fonction comprend les services en faveur de la famille (crèches, aides directes et indirectes) ainsi que les services en faveur des personnes âgées.

☞ *Sous-fonction 60 : Services communs*

Cette sous-fonction comprend les services administratifs chargés des familles ainsi que les contributions aux associations non ventilables à un degré plus fin de la nomenclature.

☞ *Sous fonction 61 : Services en faveur des personnes âgées*

Cette sous-fonction comprend les actions afférentes à :

- l'hébergement des personnes âgées en maison de retraite ou autre formule d'hébergement (résidences ou logements-foyers par exemple),
- les foyers-restaurants,
- les services de maintien à domicile : fourniture de repas, de soins infirmiers courants, d'aide ménagère, etc.

Elle comprend aussi les services d'animation en faveur des personnes âgées : club du 3ème âge, activités sociales diverses, etc.

Elle ne comprend pas en revanche l'hospitalisation des personnes âgées.

☞ *Sous-fonction 62 - Actions en faveur de la maternité*

Cette sous-fonction regroupe les primes et avantages divers liés à la maternité (maintien du revenu ou revenu de substitution).

☞ *Sous-fonction 63 - Aides à la famille*

Cette sous-fonction comprend notamment les services des travailleuses familiales ainsi que la compensation des tarifs réduits accordés aux familles.

☞ *Sous-fonction 64 - Crèches et garderies*

Cette sous-fonction comprend notamment :

- les crèches municipales collectives,
- les crèches familiales,
- les jardins d'enfants,
- les garderies et haltes d'enfants,
- le contrôle des personnes assurant la garde d'enfants à leur domicile.

## **8. FONCTION 7 - LOGEMENT**

☞ *Sous-fonction 70 - Services communs*

Cette sous-fonction comprend les actions d'administration générale, de réglementation et de contrôle exercées par les services des collectivités territoriales chargées de l'élaboration des logements locatifs appartenant à la collectivité (étude et délivrance des permis de construire, conseils en architecture, etc).

Toutefois, les actions de l'administration visant à loger leurs personnels (logements de fonction) sont à classer dans la rubrique « services communs » de la fonction correspondante. Par exemple, la dotation spéciale instituteurs est classée dans la fonction 2 « Enseignement ».

☞ *Sous-fonction 71 - Parc privé de la ville*

Cette sous-fonction comprend les logements appartenant en propre à la ville.

☞ *Sous-fonction 72 - Aide au secteur locatif*

Cette sous-fonction comprend notamment :

- les aides aux organismes d'H.L.M. (O.P.H.L.M., O.P.A.C., SA H.L.M., etc...),
- les aides diverses fournies aux locataires.

☞ *Sous-fonction 73 - Aide à l'accession à la propriété*

Cette sous-fonction comprend les aides aux organismes de construction.

## **9. FONCTION 8 - AMENAGEMENT ET SERVICES URBAINS, ENVIRONNEMENT**

☞ *Sous-fonction 81 - Services urbains*

- *Rubrique 810 : Services communs*

Cette rubrique comprend les actions d'administration générale, de réglementation et de contrôle exercées par les collectivités territoriales en matière de services urbains.

*- Rubrique 811 : Eaux et assainissement*

Cette rubrique regroupe les actions menées pour assurer l'alimentation en eau potable des unités locales, ainsi que celles menées pour l'évacuation et le traitement des eaux usées.

Ces activités doivent faire l'objet d'un budget annexe. Dès lors, la rubrique 811 concerne principalement le traitement des eaux pluviales et le cas échéant la subvention versée au budget annexe eau et assainissement dans les cas prévus par la loi (article L2224-2 du C.G.C.T.).

Cette rubrique comprend notamment :

- les réseaux d'assainissement et les égouts,
- les réseaux d'alimentation industrielle,
- les réseaux d'adduction d'eau,
- les stations de pompage,
- le traitement des eaux usées et des eaux potables,
- le traitement des eaux pluviales.

*- Rubrique 812 : Collecte et traitement des ordures ménagères*

Les services de collecte et de traitement des ordures ménagères financés par la redevance ont un caractère industriel et commercial et font l'objet d'un budget annexe.

Cette rubrique comprend :

- la collecte des déchets ménagers en vrac ou après tri préalable,
- les systèmes de collecte sélective (fourniture de poubelles adaptées, mise en place de récipients pour dépôt volontaire, gestion des déchetteries),
- les installations de traitement des déchets urbains.

*- Rubrique 813 : Propreté urbaine*

Cette rubrique comprend notamment :

- les services de nettoyage urbain, y compris le nettoyage des marchés,
- les services spécialisés en pollutions canines,
- les services de déneigement et de salage des chaussées urbaines.

*- Rubrique 814 : Éclairage public*

Cette rubrique comprend la gestion et l'entretien des systèmes d'éclairage public en ville. Elle ne comprend pas les systèmes d'éclairage public sur le réseau routier, ni les travaux d'installation des appareils d'éclairage (rubrique 821).

*- Rubrique 815 : Transports urbains*

Cette rubrique comprend les transports collectifs urbains, dans la limite de l'agglomération dont fait partie la commune :

- les transports en site propre (métro, tramways, etc),
- les transports utilisant la voirie courante (autobus, trolleybus, etc),
- la participation à l'entretien d'une gare,
- les funiculaires.

Ces activités doivent faire l'objet d'un budget annexe. La rubrique 815 est utilisée pour comptabiliser la subvention versée au budget annexe des transports, conformément à l'article 7-III de la loi du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs.

- *Rubrique 816 : Autres réseaux et services divers*

Cette rubrique comprend par exemple le chauffage collectif urbain, quelle que soit l'énergie utilisée.

☞ *Sous-fonction 82 - Aménagement urbain*

- *Rubrique 820 : Services communs*

Cette rubrique comprend les services administratifs de gestion, de contrôle ou d'animation concernant l'aménagement urbain, notamment en matière de plan d'occupation des sols et de règles particulières d'urbanisme.

- *Rubrique 821 : Équipements annexes de voirie*

Cette rubrique comprend notamment :

- la signalisation lumineuse des carrefours ,
- la signalisation urbaine, horizontale ou verticale,
- le mobilier urbain : bancs, cabines téléphoniques, abribus, etc.

Elle comprend aussi les travaux de voirie liés à la gestion des réseaux de distribution d'énergie, d'eau et d'assainissement (réfection des chaussées et trottoirs après travaux).

- *Rubrique 822 : Voirie communale et routes*

Cette rubrique comprend notamment :

- les chaussées communales, les trottoirs et les espaces piétonniers,
- les carrefours, ronds-points, ralentisseurs, y compris sur des voies routières traversant l'agglomération,
- les pistes cyclables et voies réservées aux transports collectifs,
- les routes traversant le territoire communal hors de l'agglomération,
- les autoroutes de dégagement et de liaison en rase campagne,
- les ponts.

- *Rubrique 823 : Espaces verts urbains*

Cette rubrique décrit uniquement les actions d'aménagement, de restructuration et de restauration des espaces verts urbains.

Elle englobe notamment :

- les parcs et jardins publics,
- les espaces verts urbains,
- les squares publics,
- l'entretien et l'assistance au fleurissement des villes et villages.

Elle ne comprend pas les pelouses et massifs des immeubles (à classer d'après la fonction de l'immeuble).

- *Rubrique 824 : Autres opérations d'aménagement urbain*

Cette rubrique comprend la constitution de réserves foncières non encore affectées (acquisitions foncières, préemptions) et les opérations diverses d'aménagement urbain, notamment les actions menées dans le cadre de contrats de ville.

Elle décrit notamment :

- la rénovation de quartiers et d'îlots,
- les projets de quartiers,
- la restauration immobilière,
- les grands aménagements d'une ville,
- les transformations de structures bâties( hors logement),
- l'aménagement et la viabilité d'une zone d'habitation urbaine,
- la mise en valeur des friches industrielles.

☞ *Sous-fonction 83 - Environnement*

- *Rubrique 830 : Services communs*

Cette rubrique regroupe les actions d'administration générale, de réglementation et de contrôle exercées par les collectivités territoriales chargées d'élaborer ou de mettre en oeuvre les politiques locales d'environnement et d'aménagement de l'espace naturel.

Cette rubrique comprend notamment :

- les services en charge de l'environnement,
- les recherches sur l'aménagement de l'espace naturel et l'environnement.

- *Rubrique 831 : Aménagement des eaux*

Cette rubrique comprend notamment :

- l'aménagement des rivières,
- l'aménagement des bassins et lacs, y compris les bassins d'étalement,
- l'aménagement des digues et barrages,
- les travaux de conservation concernant les zones de captage.

Cette rubrique ne comprend pas les actions relatives à l'hydraulique agricole, à classer en sous-fonction 92 « Agriculture et industries agro-alimentaires », les actions d'aide à la construction et à l'entretien de barrages hydroélectriques, à classer dans la sous-fonction 93 « Énergie, industrie manufacturière, bâtiment et travaux publics ».

- *Rubrique 832 : Actions spécifiques de lutte contre la pollution*

Cette rubrique décrit les actions menées dans le domaine de la lutte contre la pollution du milieu naturel (mer, rivières et lacs, air, bruit, etc...).

Cette rubrique comprend notamment :

- les opérations de mesure de la pollution atmosphérique,
- l'élimination des déchets sauvages,
- l'élimination des décharges subsistantes,
- la protection contre les nuisances sonores (murs antibruit, etc),
- les installations de lutte contre les pollutions accidentelles du littoral,
- les études sur la pollution,
- les aides aux associations œuvrant dans ce domaine.

- *Rubrique 833 : Préservation du milieu naturel*

Cette rubrique comprend :

- la protection contre l'érosion et les avalanches,

- les parcs et réserves naturels régionaux ou nationaux,
- les forêts communales et plus généralement les espaces verts forestiers y compris les actions de prévention contre l'incendie.

Cette rubrique comprend également les autres actions de préservation du milieu naturel :

- centres d'initiation à la nature,
- chasse,
- équipements piscicoles,
- études sur la préservation du milieu naturel.

## 10. FONCTION 9 - ACTION ECONOMIQUE

### ☞ *Sous-fonction 90 - Interventions économiques*

Cette sous-fonction comprend notamment :

- les actions en faveur de l'emploi (les aides pour l'emploi, la bourse du travail, les permanences d'orientation et d'information),
- l'agence locale pour l'emploi,
- les contributions exceptionnelles des communes au développement des activités économiques,
- les aides aux entreprises,
- la construction ou l'aménagement de zones d'activité industrielle ou artisanale,
- les organismes consulaires,
- les zones d'activité.

### ☞ *Sous-fonction 91 : Foires et marchés*

Cette sous-fonction comprend :

- les marchés d'intérêt local,
- les marchés couverts et marchés ouverts sur la voie publique (commerce de détail),
- les espaces et immeubles pour foires commerciales et professionnelles (commerce de gros le plus souvent).

### ☞ *Sous-fonction 92 - Aides à l'agriculture et aux industries agro-alimentaires*

Cette sous-fonction comprend les actions menées en faveur de la production agricole, forestière et de la pêche. Elle retrace aussi les actions en faveur des industries agro-alimentaires et de l'hydraulique agricole (drainage des eaux, irrigation, etc...).

Cette sous-fonction comprend notamment les interventions en faveur :

- des entreprises d'exploitation agricole,
- des entreprises de pêche et des ports de pêche,
- des industries agro-alimentaires : abattoirs, entrepôts frigorifiques,
- des entreprises d'exploitation forestière,
- de l'aménagement foncier et hydraulique agricole,
- du remembrement.

### ☞ *Sous-fonction 93 - Aides à l'énergie, aux industries manufacturières et au bâtiment et travaux publics*



Cette sous-fonction comprend la production et la distribution d'énergie. Elle englobe notamment les interventions en faveur de :

- la géothermie,
- l'énergie solaire,
- les centrales électriques,
- la distribution de gaz (gazoducs),
- la production et distribution d'électricité,
- la maîtrise de l'énergie en vue de son économie,
- la récupération de chaleur et les rejets thermiques.

Cette sous-fonction comprend également l'industrie, à l'exclusion des industries agro-alimentaires classées en sous-fonction 92 « Aides à l'agriculture et aux industries agro-alimentaires ». Elle comprend notamment les interventions en faveur :

- des industries des biens d'équipements, de consommation et de biens intermédiaires,
- des entreprises de construction mécanique, électrique, électronique,
- des entreprises de matériaux de construction et de métallurgie,
- des entreprises d'industrie chimique et pharmaceutique,
- des entreprises de textile,
- des industries de construction navale,
- des industries de construction aéronautique.

Cette sous-fonction comprend enfin les aides aux entreprises du bâtiment et du génie civil (B.T.P.) et agricole, à l'exclusion des actions conduites dans le cadre de l'aménagement hydraulique et agricole, classées en sous-fonction 92 « Aides à l'agriculture et aux industries agro-alimentaires ».

#### ☞ *Sous-fonction 94 - Aides au commerce et aux services marchands*

Cette sous-fonction comprend notamment :

- le commerce de détail,
- les mesures en faveur du maintien de l'activité commerciale,
- les contributions exceptionnelles aux activités de transport routier.

Cependant, cette sous-fonction ne comprend pas les actions d'exposition de patrimoine artistique, à classer dans la rubrique 322 « Musées ».

#### ☞ *Sous-fonction 95 - Aides au tourisme*

Cette sous-fonction retrace :

- les grands aménagements touristiques (stations de sports d'hiver, ports de plaisance, etc)
- la perception de la taxe de séjour,
- les équipements hôteliers et l'hôtellerie,
- les villages de vacances,
- les centres familiaux de vacances,
- les auberges de jeunesse,
- les homes d'enfants sans caractère social,
- le camping-caravaning,
- les offices de tourisme et syndicats d'initiative.

#### ☞ *Sous-fonction 96 - Aides aux services publics*

Cette sous-fonction retrace les contributions au maintien de services publics divers (bureau de poste, etc).