

Établie à partir des plans de comptes M. 14, M. 52 et M. 71, la nomenclature M. 57 constitue une nomenclature transverse s'appuyant sur les règles budgétaires et comptables les plus modernes des collectivités locales : nouvelles normes comptables, amortissement généralisé et souplesse budgétaire de la M. 71 (possibilité sous certaines conditions de fongibilité de crédits, de neutralisation des dotations aux amortissements ...).

La configuration de la nomenclature M. 57 est conçue pour permettre le suivi budgétaire et comptable :

- des collectivités territoriales de Guyane et de Martinique, issues respectivement de la fusion du département et de la région de Guyane et du département et de la région de Martinique (fusions prévues en décembre 2015 ou janvier 2016) ;
- des métropoles susceptibles d'exercer, outre les compétences communales (M. 14 >10.000 habitants), des compétences départementales et régionales ;
- plus généralement, de toute collectivité ou fusion de collectivités appliquant initialement la M. 14, la M. 52 ou la M. 71.

Depuis le 1er janvier 2014, la nomenclature M. 57 est déjà expérimentée par le département et la région de Martinique conformément à l'arrêté du 8 janvier 2014 relatif à l'expérimentation de l'instruction budgétaire et comptable M. 57 applicable à la collectivité territoriale de Guyane, à la collectivité territoriale de Martinique et à leurs établissements publics administratifs. Le cadre budgétaire et comptable M. 57 est par ailleurs fixé par l'ordonnance n°2012-1397 du 13 décembre 2012 déterminant les règles budgétaires, financières et comptables applicables aux collectivités territoriales de Guyane et de Martinique et par le décret n° 2014-17 du 8 janvier 2014 fixant les règles budgétaires, financières et comptables applicables aux collectivités territoriales de Guyane et de Martinique.

À compter du 1er janvier 2015, la nomenclature M. 57 est étendue aux métropoles, nouvelle catégorie de collectivités dont les contours sont dessinés par la loi MAPTAM du 27 janvier 2014 et dont les règles budgétaires et comptables sont fixées par ordonnance et décret¹. Ces textes prévoient des dispositions spécifiques à la métropole de Lyon, qui applique obligatoirement la nomenclature M. 57 au 1er janvier 2015. Pour les autres métropoles (dites métropoles de droit commun), l'ordonnance fixant leur régime budgétaire et comptable leur laisse le choix dans la date de basculement vers le nouveau référentiel M. 57 : au 1er janvier 2015 ou au 1er janvier 2016.

Les modifications apportées à la nomenclature M57 à compter de l'exercice 2015 intègrent les évolutions réglementaires et/ou législatives intervenues au cours de l'exercice 2014 sur les trois plans de comptes de référence M. 14, M. 52 et M. 71. Elles consistent en la création, suppression ou renomination de comptes (liste des modifications en annexe).

L'attention est notamment appelée sur les points suivants.

1. La modification des comptes dédiés aux remises gracieuses

La remise gracieuse est assimilée d'un point de vue budgétaire et comptable à une subvention et donne lieu à l'émission d'un mandat dont la prise en charge permet d'apurer le(s) titre(s) de recette initialement émis.

Afin de fiabiliser l'imputation comptable des remises gracieuses et d'éviter des paiements à tort des mandats de remises gracieuses, des subdivisions spécifiques au sein des comptes des subventions 657x « subventions de fonctionnement versées » ou 674x « subventions de fonctionnement exceptionnelles » sont prévues en M.57. En 2014, il s'agissait des comptes 6575 et 6747.

La gestion des remises gracieuses est facilitée grâce au suivi exhaustif des mandats concernés dans le dispositif du contrôle hiérarchisé de la dépense.

Les comptes de la M.57 sont désormais alignés sur ceux créés à compter du 1^{er} janvier 2015 dans le plan de comptes M. 52. Il s'agit des comptes 6577 et 6747 intitulés « remises gracieuses » respectivement utilisés en fonction de leur caractère récurrent ou pas.

¹ Pour la métropole de Lyon : ordonnance n°2014-1335 du 6 novembre 2014 ([lien](#)) et décret n°2014-1626 du 24 décembre 2014 ([lien](#))
Pour les métropoles de droit commun : ordonnance n°2014-1490 du 11 décembre 2014 ([lien](#)) et décret n°2014-1746 du 29 décembre 2014 ([lien](#))

Les départements et collectivités reprenant les compétences départementales sont davantage susceptibles d'accorder, de façon relativement récurrente, des remises gracieuses dans le cadre des recouvrements d'indus en matière de prestations d'aide sociale, ces décisions d'opportunité étant généralement fondées sur la situation d'indigence ou de précarité des redevables concernés.

2. Les mesures de simplification concernant les biens de faible valeur

Conformément aux articles D. 2321-1, (communes), D. 3321-1 (départements), D. 4321-1 (régions), D. 71-113-2 (collectivité territoriale de Guyane), D. 72-103-2 (collectivité territoriale de Martinique), D. 3664-1 (métropole de Lyon) et D. 5217-20 (métropoles de droit commun) du code général des collectivités territoriales (CGCT), les biens de faible valeur, c'est-à-dire ceux d'un montant unitaire inférieur au seuil fixé par l'assemblée délibérante, ou dont la consommation est très rapide, sont amortis sur un an.

Une mesure de simplification, décrite en page 17 du Guide des opérations d'inventaire² validé dans le cadre des travaux du Comité national relatif à la fiabilité des comptes locaux, permet, sur décision de l'assemblée délibérante, de sortir les biens de faible valeur de l'actif (et de l'inventaire comptable de l'ordonnateur) dès qu'ils ont été intégralement amortis, c'est-à-dire au 31 décembre de l'année qui suit celle de leur acquisition. Il est à noter que ces biens sont maintenus à l'inventaire physique de l'ordonnateur tant qu'ils sont conservés.

Par ailleurs, en cas de cession de biens de faible valeur totalement amortis qui auraient au préalable été sortis de l'inventaire comptable et de l'état de l'actif, il convient de considérer que ces biens ne constituent plus des immobilisations. Par conséquent, le produit de la cession peut être enregistré sur le compte 7788 « Autres produits exceptionnels ».

Cette mesure est applicable aux collectivités gérées en nomenclature M. 57. Elle est évoquée dans la nouvelle rédaction des chapitres 3 relatif à l'inventaire, aux tomes II des instructions budgétaires et comptables (IBC) M. 14, M. 52 et M. 71.

3. Les emprunts

➤ Indemnités versées dans le cadre d'un réaménagement d'emprunt

Le compte 668 « Autres charges financières » enregistre notamment les indemnités de réaménagement d'emprunt. Il est désormais subdivisé comme suit :

– 6681 « Indemnités pour remboursement anticipé d'emprunt à risques ».

Ce compte est dédié aux indemnités relatives aux emprunts structurés sauf lorsque celles-ci sont étalées par intégration aux intérêts du nouvel emprunt (cf. c/ 6682).

– 6682 « Indemnités de réaménagement d'emprunt (pour ordre) ».

Ce compte enregistre les indemnités qui sont intégrées aux intérêts du nouvel emprunt.

– 6688 « Autres ».

Quelles que soient les dispositions prévues dans le contrat de réaménagement d'emprunt, l'indemnité doit être comptabilisée pour son montant total au cours de l'exercice de renégociation :

- 1^{er} cas - l'indemnité est payée directement

Un mandat réel est émis à hauteur du montant de cette indemnité :

débit c/ 668x (hors 6682) par crédit c/ 515

- 2^e cas - l'indemnité est étalée par capitalisation

Au cours de l'exercice de renégociation, l'indemnité est comptabilisée pour son montant total :

débit c/ 668x (hors 6682) par crédit c/ 16x

Il s'agit d'une opération « typée » réelle, le mandat et le titre étant rattachés à des chapitres réels (66/943 – 16/923) même si elle ne donne pas lieu à un flux de trésorerie.

Les versements échelonnés interviennent ensuite au fil du remboursement en capital du nouvel emprunt.

- 3^e cas - l'indemnité est étalée par intégration aux intérêts futurs du nouvel emprunt

Au cours de l'exercice de renégociation, l'indemnité est comptabilisée pour son montant total :

débit c/ 6682 et crédit c/ 796

² <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/suivi-lactif-immobilise-0>

Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire, le mandat et le titre étant rattachés au chapitre d'ordre 043/947 « Opérations d'ordre à l'intérieur de la section de fonctionnement ».

Les versements échelonnés interviennent ensuite au fil du paiement des intérêts du nouvel emprunt. Le remboursement de l'indemnité doit faire l'objet d'un suivi en engagement hors bilan.

➤ **Mécanisme de neutralisation budgétaire des variations annuelles des provisions pour risques et charges sur les emprunts complexes souscrits avant le 1^{er} janvier 2014**

À titre liminaire, les éléments suivants sont rappelés :

- les départements et régions de Guyane et de Martinique, ainsi que les futures collectivités territoriales de Guyane et de Martinique, sont soumis au régime de droit commun en matière de provisions avec l'utilisation exclusive de comptes de provisions non budgétaires ;
- les métropoles appliquent, au choix, le régime de droit commun en matière de provisions ou le régime dérogatoire avec des comptes de provisions budgétaires ;
- le compte 152 « Provisions pour risques et charges sur emprunts » et ses subdivisions non budgétaire (1521) et budgétaire (1522) ont été créés au 1^{er} janvier 2014 et une comptabilisation spécifique d'entrée dans le dispositif par imputation sur la situation patrimoniale nette a été mis en place (à l'aide du compte 194 ou du compte 1068).

Afin de garantir une image sincère des comptes, la collectivité doit évaluer et constituer, au 31 décembre de chaque exercice, des provisions pour risques et charges sur emprunts à hauteur des risques financiers sur les emprunts structurés ou « complexes » dès lors que leur taux d'intérêt est susceptible de devenir très supérieur au taux que la collectivité aurait obtenu en souscrivant à l'origine un emprunt à taux fixe ou à taux variable simple.

Dans la mesure où l'article 94 de la loi MAPTAM du 27 janvier 2014 a exclu des dépenses obligatoires les dotations aux provisions pour risques liés à la souscription de produits financiers souscrits avant le 1^{er} janvier 2014 pour les communes, les départements et les régions (art. L.2321-2, L.3321-1 et L.4321-1 du CGCT), cette exclusion est également admise pour les métropoles et les collectivités fusionnées appliquant la M.57. Ainsi, les variations annuelles des provisions relatives aux emprunts complexes souscrits avant 2014 peuvent bénéficier d'un dispositif permettant de neutraliser l'impact budgétaire des écritures d'ajustement de la provision.

Le principe de neutralisation est différent selon le choix du régime des provisions :

Régime de droit commun des provisions (semi-budgétaires)

a) en cas d'augmentation du risque financier sur les emprunts complexes souscrits avant 2014, une dotation complémentaire doit être constituée à hauteur de cette augmentation :

débit c/6865 par crédit c/1521 (op. mixte – mandat au 6865)

La neutralisation consiste alors à constater pour le même montant :

débit c/194 par crédit c/7788 (op. mixte – titre au 7788)

b) en cas de diminution du risque financier sur les emprunts complexes souscrits avant 2014, une reprise de provision au débit du compte 1521 doit être enregistrée à hauteur de cette diminution :

débit c/1521 par crédit c/7865 (op. mixte – titre au 7865)

La neutralisation consiste alors à constater :

débit c/678 par crédit c/194 (op. mixte – mandat au 678)

Cette neutralisation intervient dans la limite du solde débiteur du compte 194. Ainsi, pour les collectivités ayant fait le choix de financer le risque lors de la mise en œuvre du dispositif au 1/1/N (reconstitution du stock de provisions avec le compte 1068), la neutralisation de la reprise de provisions est limitée aux dotations complémentaires de provisions constatées après la reconstitution du stock et ayant fait l'objet d'une neutralisation décrite au a).

Remarques en cas d'utilisation du dispositif de neutralisation :

a) Le risque est affiché au compte 1521 mais aucune « réserve budgétaire » n'est constituée pour le couvrir. Ainsi, en cas de survenance du risque sur un exercice ultérieur, la reprise par opération d'ordre non budgétaire (débit c/1521 par crédit c/194) ne permet pas d'atténuer l'impact de l'augmentation de la charge d'intérêt constatée, contrairement à une opération de reprise de provision « classique » par opération mixte générant une recette de fonctionnement (débit c/1521 par crédit c/7865).

b) Au niveau des CCA, le contrôleur 06-01 relatif au contrôle de l'équilibre des dotations aux provisions et dépréciations fait ressortir une anomalie en cas d'augmentation du risque car la variation de la provision est prise en compte deux fois en débit (avec le 6865 et avec le 194) mais une seule fois en crédit (avec le compte 1521). En effet, le compte 7788, non dédié aux reprises de provisions, n'est pas intégré dans le contrôle.

De la même façon, le contrôleur 06-02 relatif au contrôle de l'équilibre des reprises de provisions et dépréciations fait ressortir une anomalie en cas de diminution du risque car la variation de la provision est prise en compte deux fois en crédit (avec le 7865 et avec le 194) mais une seule fois en débit (avec le compte 1521).

Pour ces deux contrôleurs, l'anomalie détectée est un simple signalement.

Régime sur option des provisions (budgétaires)

a) en cas d'augmentation du risque financier sur les emprunts complexes souscrits avant 2014, une dotation complémentaire doit être constituée à hauteur de cette augmentation :

débit c/**6865** par crédit c/**1522** (op. ordre budg – mandat au 6865 et titre au 1522)

La neutralisation consiste alors à constater pour le même montant :

débit c/**1068** par crédit c/**7788** (op. ordre budg – mandat au 1068 et titre au 7788)

Cette neutralisation intervient dans la limite du solde créditeur du compte 1068.

b) en cas de diminution du risque financier sur les emprunts complexes souscrits avant 2014, une reprise de provision au débit du compte 1522 doit être enregistrée à hauteur de cette diminution :

débit c/**1522** par crédit c/**7865** (op. ordre budg – mandat au 1522 et titre au 7865)

La neutralisation consiste alors à constater :

débit c/**678** par crédit c/**1522** (op. ordre budg – mandat au 678 et titre au 1522)

Remarques en cas d'utilisation du dispositif de neutralisation :

Le risque est affiché au compte 1522 mais aucune « réserve budgétaire » n'est constituée pour le couvrir. En contrepartie, l'autofinancement provisoire propre aux provisions budgétaires n'est pas constitué. Ainsi, en cas de survenance du risque sur un exercice ultérieur, la reprise par opération d'ordre non budgétaire (débit c/1522 par crédit c/1068) ne permet pas d'atténuer l'impact de l'augmentation de la charge d'intérêt constatée, contrairement à une opération de reprise de provision « classique » par opération d'ordre budgétaire générant la reprise de l'autofinancement provisoire et une recette de fonctionnement (débit c/1522 par crédit c/7865).

3. Fonds européens : la création de comptes dédiés aux préfinancements européens des programmes opérationnels

Concerne les collectivités autorités de gestion (Régions de Guyane et de Martinique)

L'article 78 de la loi n° 2014-58 du 27 janvier 2014 de modernisation de l'action publique territoriale et d'affirmation des métropoles (MAPTAM) prévoit une organisation décentralisée de la gestion des fonds européens de la période « 2014-2020 » en confiant aux Régions la gestion d'une partie majoritaire des aides communautaires, en particulier en matière de développement économique, de formation, d'innovation, d'aménagement du territoire et de développement rural.

Une note conjointe DGCL/DGFIP concernant le traitement budgétaire et comptable des opérations relatives aux fonds européens de la nouvelle programmation, en cours de signature, sera diffusée prochainement. Elle détaille notamment les modalités de comptabilisation des préfinancements versées par la Commission européenne aux Régions, autorités de gestion, pour atténuer les fortes variations de trésorerie inhérentes au principe européen du versement des fonds en remboursement de dépenses effectives, déclarées et justifiées.

La réglementation européenne prévoit deux types de préfinancement :

- les préfinancements initiaux versés en 2014, 2015 et 2016 qui doivent être apurés à la clôture des programmes opérationnels concernés.
- les préfinancements annuels versés à compter de l'année 2016 (jusqu'en 2023) qui doivent être apurés à court terme lors de l'approbation des comptes annuels « Fonds européens » par la Commission européenne.

Pour comptabiliser chaque nature de préfinancements, les Régions ont le choix entre un enregistrement budgétaire ou non budgétaire (comptes de tiers). Ce choix doit être inscrit dans le règlement budgétaire et financier de la collectivité pour l'ensemble de la programmation « 2014-2020 ».

Des comptes spécifiques à ces différents préfinancements (16877x, 4191x et 4192x) sont créés à compter du 1^{er} janvier 2015.

4. La comptabilisation affinée des ressources en matière de formation professionnelle et d'apprentissage

Concerne les Régions de Guyane et de Martinique

Conformément à la répartition prévue à l'article L. 6241-2 du code du travail modifié par la Loi de Finances rectificative pour 2014, le compte 7382, désormais intitulé « Ressource régionale de l'apprentissage », est subdivisé de façon à distinguer la part du produit de la taxe d'apprentissage revenant aux Régions (compte 73821) de la fraction de TICPE versée pour l'apprentissage (compte 73822).

Conformément à la répartition prévue à l'article 41 de la Loi de Finances (LF) pour 2014, le compte 7384 « Ressources pour la formation professionnelle et l'apprentissage » est subdivisé de façon à distinguer les produits issus des frais de gestion (compte 73841) des ressources issues d'une fraction de TICPE (compte 73842).

Par ailleurs, conformément à l'article 40 de la LF pour 2014 décrivant la répartition des ressources destinées à compenser le versement des primes à l'apprentissage, les comptes 7385 « TICPE Primes employeurs apprentis » et 7453 « Dotations – Primes employeurs apprentis » sont créés pour enregistrer respectivement les recettes issues d'une fraction de TICPE et les dotations budgétaires versées par l'État.

Le tableau ci-après permet de visualiser les évolutions sur ces différents comptes :

2014	2015
7382 Contribution au développement de l'apprentissage	7382 Ressource régionale de l'apprentissage
	73821 Taxe d'apprentissage
	73822 TICPE – Ressource régionale de l'apprentissage
7384 Ressources pour la formation professionnelle et l'apprentissage	
	73841 Frais de gestion
	73842 TICPE FPA
	7385 TICPE Primes employeurs apprentis
7451 Dotation de décentralisation – Formation professionnelle continue et apprentissage	
7452 Dotation du fonds national de développement et de modernisation de l'apprentissage (FNDMA)	
	7453 Dotations – Primes employeurs apprentis

6. Autres

De façon générale, l'IBC M.71 (tome I et II) sert de référence pour les collectivités appliquant la M.57.

Toutefois, pour les comptes ou chapitres de la M.57 spécifiques aux communes ou aux départements, il convient alors de se référer respectivement aux commentaires des IBC M.14 ou M.52.

➤ La mise à jour du protocole Indigo

Elle permet d'établir des flux d'intégration des immobilisations en cours (23) vers les comptes d'immobilisations définitifs (20, 21 et 22).

À titre d'information, une nouvelle version de l'annexe relative au protocole informatique INDIGO est intégrée au tome II des instructions budgétaires et comptables (IBC) M. 14, M. 52 et M. 71.

➤ La contre-passation des rattachements de charges et de produits (hors ICNE)

Les opérations de rattachements de charges et de produits et leur contre-passation sont identiques en M. 57, M. 14, M. 52 et M. 71.

Lors de la contre-passation en N+1, l'opération permettant d'apurer un éventuel compte de charge avec un solde créditeur (ou un compte de classe 7 avec un solde débiteur), est une opération réelle, le mandat et le titre correspondants étant rattachés à des chapitres réels.

Ce point qui était déjà précisé dans l'IBC M. 14, est repris depuis le 1^{er} janvier 2015 dans les commentaires des IBC M. 52 et M. 71 (tome II, titre 3, chapitre 4, paragraphe 1.1.3.1. pour les charges à rattacher ou 1.1.4.1 pour les produits à recevoir).

➤ La révision des commentaires des comptes de provisions pour risques et charges

Les commentaires des comptes 15 sont harmonisés sur l'ensemble des nomenclatures du secteur local et complétés de façon à davantage détailler les différentes situations nécessitant la constitution de provisions. Sont notamment évoqués les provisions liées :

- au gros entretien ou aux grandes révisions ;
- à la remise en état d'un site ;
- au désamiantage ;
- au compte épargne temps ...

➤ Comptabilisation des titres restaurant

Le commentaire du compte 64 de l'IBC M. 14 est enrichi pour préciser le schéma de comptabilisation des titres restaurant octroyés par les collectivités à leurs agents.

Lors de l'acquisition des titres, la collectivité enregistre ceux-ci pour leur valeur faciale au débit du compte 6478 « Autres charges sociales diverses ». La commission de l'entreprise émettrice est enregistrée au débit du compte 6228 « Rémunérations d'intermédiaires et d'honoraires – Divers ».

Lors de la récupération de la part laissée à la charge de l'agent, le compte 6479 « Remboursements sur autres charges sociales » est crédité, par le débit :

- du compte 421 « Personnel – Rémunérations dues » si cette part a été précomptée sur le traitement de l'agent ;
- du compte 46721 « Débiteurs divers – amiable » si cette part est remboursée a posteriori par l'agent.

Ce schéma de comptabilisation s'applique également aux collectivités gérées en M. 57.

ANNEXE : Modifications du plan de comptes M. 57

➤ Comptes supprimés :

- 6575 « Remises gracieuses sur indus d'aide sociale »
- 739126 « Fonds offre de logements du Grand Paris »

➤ Comptes créés :

- 16877 « Budget communautaire et Fonds européens »
- 168771 « Fonds social européen »
- 168772 « FEDER »
- 168778 « Autres »
- 4191 « Préfinancements initiaux – Fonds européens » ;
- 41911 « Fonds social européen »
- 41912 « FEDER »
- 41918 « Autres »
- 4192 « Préfinancements annuels – Fonds européens » ;
- 41921 « Fonds social européen »
- 41922 « FEDER »
- 41928 « Autres »
- 4193 « Acquéreurs de terrains aménagés »
- 4198 « Autres avances et acomptes reçus »
- 6577 « Remises gracieuses » (à la place du compte 6575)
- 6681 « Indemnités pour remboursement anticipé d'emprunt à risques »
- 6682 « Indemnités de réaménagement d'emprunt (pour ordre) »
- 6688 « Autres »
- 73821 « Taxe d'apprentissage »
- 73822 « TICPE – Ressource régionale de l'apprentissage »
- 73841 « Frais de gestion »
- 73842 « TICPE FPA »
- 7385 « TICPE Primes employeurs apprentis »
- 74114 « Régularisation de l'exercice écoulé »
- 7453 « Dotation – Primes employeurs apprentis »
- 863 « Comptes de prise en charge »

➤ Comptes subdivisés (deviennent des comptes racines, sans exécution) :

- 419 « Avances et acomptes reçus » ;
- 668 « Autres charges financières » ;
- 7382 « Ressource régionale de l'apprentissage » ;
- 7384 « Ressources pour la formation professionnelle et l'apprentissage ».

➤ Comptes renommés :

- 47171 « Recettes relevé Banque de France – Hors Héra »
- 47172 « Recettes relevé Banque de France – Héra »
- 6531 « Indemnités, frais de mission et de formation des élus »
- 6552 « Prime employeurs apprentis »
- 6561 « Organismes de regroupement »
- 6747 « Remises gracieuses »
- 7382 « Ressource régionale de l'apprentissage » (+ devient un compte racine)