

**LA SIMPLIFICATION DU TRAITEMENT BUDGETAIRE DES OPERATIONS
DE CESSIONS D'IMMOBILISATIONS (A TITRE ONEREUX)**

Préalable : Les opérations de cession à titre gratuit s'analysent comme des subventions d'équipement et continueront à être traitées budgétairement et comptablement comme telles.

I. Avant 2008

Lors de la mise en œuvre de la M71, l'alignement de la comptabilisation des opérations de cession sur celles figurant dans le plan comptable général de 1999 a complexifié le passage des opérations de cession, pour leur transcription dans le budget.

S'agissant des cessions à titre onéreux, cinq inscriptions de dépenses et de recettes doivent être prévues au budget pour constater :

- le prix de cession,
- la sortie du bien (VNC)
- le transfert de la plus ou moins-value en section d'investissement, qui permet de réserver le produit de la cession à la section d'investissement.

Ces nombreuses inscriptions ont pour conséquence de nuire à la lisibilité du budget.

Par ailleurs, à l'usage, force est de constater que si le titre correspondant au prix de cession (seul flux réel) est bien comptabilisé, les autres opérations d'ordre complémentaires ne le sont pas ou le sont partiellement, notamment en raison de l'insuffisance ou de l'absence des crédits inscrits au budget.

Il en résulte trois anomalies budgétaires et comptables : le bilan n'est pas mis à jour et ne retrace donc pas la réalité du patrimoine de la collectivité, les résultats respectifs de chaque section du budget sont tronqués, et le prix de cession peut ainsi demeurer en section de fonctionnement, contrairement au vœu du législateur.

II. A compter de 2008 : simplifier les prévisions budgétaires et faciliter la constatation des opérations

Les mesures retenues ont pour objectifs :

- d'améliorer la lisibilité des prévisions budgétaires, en évitant que des masses d'opérations d'ordre figurent au budget, alors qu'elles sont sans influence sur son équilibre ;
- de favoriser la finalisation des écritures patrimoniales, en évitant certains blocages actuels dus à l'insuffisance ou l'absence de crédits (notamment en fin d'exercice).

Il s'agit avant tout d'une simplification budgétaire, au stade de la prévision, des opérations de cessions, la phase d'exécution restant complète. Cette simplification aura des conséquences au regard de la qualité des comptes en termes de sincérité des résultats et d'image fidèle du patrimoine.

A. La simplification de l'inscription des crédits au budget : l'inscription du seul prix de cession, sur une ligne, en section d'investissement

Il a été décidé de simplifier l'inscription des crédits au stade prévisionnel afin d'améliorer la lecture du budget.

Pour ce faire, **seule la recette correspondant au prix de cession fera l'objet d'une prévision** à un chapitre budgétaire sans exécution dédié à cet **effet en section d'investissement**. Cela permettra au département d'employer directement cette ressource au financement des dépenses d'investissement du budget.

B. La simplification de l'exécution budgétaire : un mécanisme de « crédits automatiquement ouverts »

Dans la mesure où le contrôle de la disponibilité des crédits n'est bien entendu pas remis en cause et que l'exécution des opérations de cessions demeure complète au compte administratif, **un mécanisme de « crédits automatiquement ouverts »** a été mis en place.

Ce **mécanisme novateur** repose sur le principe selon lequel, les opérations d'ordre étant équilibrées, l'émission de chaque titre d'ordre (relatif aux opérations de cessions) entraîne l'ouverture automatique de crédits de dépenses permettant de comptabiliser le mandat d'ordre correspondant, et donc de décrire l'ensemble des écritures relatives aux cessions. Le compte administratif est dès lors complet.

Afin de faciliter le passage de ces opérations, les protocoles informatiques seront enrichis d'un nouveau code nature mandat et titre : le code 18 « Opérations d'ordre sur cessions ». Ce code, comme tous les codes nature, sera servi par l'ordonnateur pour les flux relatifs à tous les titres et mandats concernant les opérations d'ordre liées à une cession d'immobilisation.

Ce mécanisme de crédits dits « automatiquement ouverts » lève le principal obstacle mis en avant pour expliquer la mauvaise constatation de ces opérations, à savoir l'insuffisance de crédits ouverts au budget pour le passage des opérations d'ordre.

En résumé,

- une amélioration de la lisibilité du budget qui identifie clairement la recette d'investissement que constitue le prix de cession ;
- une procédure d'ouverture de crédits spécifique destinée à améliorer la description du patrimoine et des résultats ;
- une description complète des opérations au niveau de l'exécution et donc une information complète pour l'ensemble des partenaires.

III. L'Impact sur les textes et le plan de comptes M71

A. Les textes impactés

Modification de l'instruction M71

- M71 Tome II, Titre 3, Chapitre 3 « Description d'opérations spécifiques » § 1.3 Différents modes de sortie des immobilisations non financières
- M71 Tome II, Annexes 3 et 4 : Liste des chapitres budgétaires des budgets votés par nature et par fonction.
- M71 Tome II, Annexe 14 : Mise à jour des protocoles création du code nature 18 « Opérations d'ordre sur cessions ».

B. Les modifications du plan de comptes M71

Le libellé du compte 192 « Différences sur réalisation d'immobilisation - Réalisations postérieures au 1er janvier 2005 » est renommé « Plus ou moins-values sur cessions d'immobilisations ».

S'agissant des chapitres :

- création du chapitre sans exécution **024 « Produits des cessions d'immobilisations »** en recette de la section d'investissement (votre par nature).
- création du chapitre sans exécution **954 « Produits des cessions d'immobilisations »** en recette de la section d'investissement (vote par fonction).

En outre, **le compte 191** « Différences sur réalisation d'immobilisations - Réalisations antérieures au 1er janvier 2005 » utilisé lors de la mise en place de la M71 est supprimé. Le solde de ce compte (destiné à la neutralisation de l'incidence budgétaire de certaines opérations et à l'ajustement de l'inventaire et de l'état de l'actif) est transporté au **compte 193 « Autres différences sur réalisations d'immobilisations »** créé pour retracer les plus ou moins values liées aux opérations d'ordre patrimoniales non budgétaires.

IV. Le traitement comparé 2007 / 2008 des opérations de cessions

Les cessions concernent les comptes 205, 208, 21 (sauf 217x), 23 (sauf 236, 237 et 238) ainsi que les comptes 261, 266, 271, 272. Le compte 21 est ici donné à titre d'exemple :

A. Au budget

1) Schéma actuel : budgétisation de l'ensemble des opérations (prévisions et exécution)

Exemple avec moins-value :

Budget	comptes	débts	comptes	crédits	impact sur les résultats
investissement	192	5	21	20	15
fonctionnement	675	20	775	15	0
			776	5	

2) A compter du 1er janvier 2008, inscription du seul prix de cession au budget en section d'investissement, à un chapitre budgétaire sans exécution codifié 954 (024 en vote par nature)

Budget	comptes	crédits	chapitre	crédits	impact sur les résultats
investissement			954	15	15
fonctionnement					0

Les articles 675, 676, 192 et 775 ne devront donc plus faire l'objet de prévisions budgétaires.

B. Exécution et traduction au compte administratif (pas de changement)

Exécution de l'opération de cession		comptes débités	comptes crédités	montant
prix de cession	Réelle	462	775	15
réintégration des amortissements	ONB	28	21	80
sortie du bien pour sa VNC	OBO	675	21	20
transfert de la moins-value en SI	OBO	192	776	5

Compte administratif	comptes	débets	comptes	crédits	impact sur les résultats
investissement	192	5	21	20	15
fonctionnement	675	20	775 776	15 5	0

L'ordonnateur continuera à émettre les mêmes titres et mandats qu'avant la réforme. Afin de permettre la prise en charge des mandats d'ordre qui seront présentés aux articles 675 et 192 en l'absence de crédits ouverts au budget, l'émission des titres d'ordre aux articles 21 et 776 ouvrira respectivement les crédits de dépenses permettant de comptabiliser les mandats d'ordre aux articles précités. Le même mécanisme jouera par parallélisme pour les opérations d'annulation de cession sur exercice courant.

Chacun des flux relatifs aux titres et mandats d'ordre devra porter le code nature 18 « Opérations d'ordre sur cessions » qui viendra, pour les applications des services du Trésor, enrichir les protocoles au 1^{er} janvier 2008.

Ces ouvertures de crédits se matérialiseront en terme de prévisions budgétaires comme des DM « techniques » dans la mesure où le conseil n'est pas appelé à délibérer.

Par ailleurs, afin de permettre aisément la mise en œuvre de cette proposition, le comptable auquel l'ordonnateur aura communiqué toutes les informations relatives au bien cédé, notamment le numéro d'inventaire, pourra utilement faciliter le bouclage des opérations en préparant, si besoin, les écritures d'ordre sous forme d'un tableau.

C. Schématisation de la procédure d'ouverture automatique des crédits permettant le passage des opérations d'ordre liées aux écritures de cession

1) Schéma avec plus-value : Bien d'une valeur historique de 150. Prix de cession 500. Plus-value 350

Budget (voté par nature)	
	954 500
Une prévision simplifiée	

Compte administratif (voté par nat.) (détail article)		
	954	0
	926 (192*)	350
	926 (21*)	150
946 (676*)	350	775 500
946 (675*)	150	
Une exécution complète		

* code nature 18 « opérations d'ordre sur cessions »

Le titre au compte 775 :

- ouvre des crédits en recettes au chapitre 77 (article 775) pour 500

Le titre au compte 21 :

- ouvre des crédits en recettes au chapitre 926 (article 21xx) pour 150
- ouvre des crédits en dépenses au chapitre 946 (article 675) pour 150
- **réduit** les crédits en recettes au chapitre 954 pour 150

Le titre au compte 192 :

- ouvre des crédits en recettes au chapitre 926 (article 192) pour 350
- ouvre des crédits en dépenses au chapitre 946 (article 676) pour 350
- **réduit** les crédits en recettes au chapitre 954 pour 350

2) Schéma avec moins-value :

Bien d'une valeur historique de 150. Prix de cession 100. Moins-value de 50.

Budget (voté par nature)	
	954 100
Une prévision simplifiée	

Compte administratif (voté par nat.) (détail article)		
	954	0
926 (192*)	50	926 (21*) 150
		775 100
946 (675*)	150	946 (776*) 50
Une exécution complète		

* code nature 18 « opérations d'ordre sur cessions »

Le titre au compte 775 :

- ouvre des crédits en recettes au compte 775 pour 100

Le titre au compte 21 :

- ouvre des crédits en recettes au chapitre 926 (article 21) pour 150
- ouvre des crédits en dépenses au chapitre 946 (article 675) pour 150
- **réduit** les crédits en recette au chapitre 954 pour 150

Le titre au compte 776 :

- ouvre des crédits en recettes au chapitre 946 (article 776) pour 50
- ouvre des crédits en dépenses au chapitre 926 (article 192) pour 50
- **ouvre** des crédits au 024 pour 954

Dans un vote par nature, les schémas précités s'appliquent avec les correspondances suivantes pour les chapitres :

- 954 = 024 = « Produits des cessions d'immobilisation »
- 926 = 040 = « Opérations d'ordre de transferts entre les sections »
- 946 = 042 = « Opérations d'ordre de transferts entre les sections »