REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA
Tanindrazana - Fahafahana - Fandrosoana

MINISTERE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DU BUDGET
SECRETARIAT GENERAL

Conseil Supérieur de la Comptabilité (CSC)

Ordre des Experts
Comptables et Financiers
de Madagascar
(OECFM)

Institut National
de la Statistique
(INSTAT)

COLLECTIVITÉS TERRITORIALES DECENTRALISÉES (CTD)

GUIDE D'APPLICATION DU PLAN COMPTABLE DES OPERATIONS PUBLIQUES

Arrêté n°6458/2005 du 8 juin 2005

A V E R T I S S E M E N T

Le présent Guide Sectoriel pour les "Collectivités Territoriales Décentralisées" a été déclaré conforme au PCOP 2006 par l'Assemblée Générale du CSC dans sa réunion du 21 mars 2005 et est applicable aux états financiers des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2006.

Son contenu traite de questions purement comptables et n'aborde pas d'autres domaines tels que l'organisation, la fiscalité, etc. …

Bien que structuré de façon identique au PCOP 2006 afin, d'une part, d'en faciliter l'usage pratique, et d'autre part, de constituer un document complet en soi, il reste une simple adaptation du PCOP 2006 et ne saurait être considéré comme un Plan Comptable Sectoriel.

Il est entendu que le présent guide constitue une annexe au PCOP 2006 et que tout traitement comptable relatif à des opérations qui ne présentent pas de spécificité particulière devra être effectué selon les dispositions du PCOP 2006.

Les demandes d'interprétation, d'éclaircissement ou les commentaires sur certaines dispositions du présent Guide ou du PCOP 2006 peuvent être adressés au Conseil Supérieur de la Comptabilité (CSC). Les interprétations, éclaircissements ou avis émanant du CSC concernent uniquement les cas considérés comme étant d'intérêt général.

NOTE DE PRÉSENTATION

Pourquoi un Guide PCOP destiné aux Collectivités Territoriales Décentralisées (CTD)

Le secteur public est appelé à connaître à très court terme une évolution importante dans le domaine comptable et budgétaire. Cette évolution s'inscrit dans la logique d'une volonté de réforme générale en matière de comptabilité et de finances initiée par la mise en application à partir du 1er janvier 2005 de deux textes fondamentaux, à savoir le nouveau Plan Comptable Général (PCG 2005) et la loi organique N°2004-007 du 26 juillet 2004 sur les lois de finances.

Le Plan Comptable des Opérations Publiques (PCOP 2000), actuellement en vigueur, constitue déjà une réforme radicale par rapport aux systèmes antérieurs caractérisés par une comptabilité budgétaire d'encaissements et de décaissements. En effet, cette première réforme est conçue principalement dans une optique de contrôle au profit d'une comptabilité à la fois de patrimoine et de droits constatés.

Aujourd'hui, le PCOP 2000 voit son principal texte d'inspiration, en l'occurrence le PCG 1987, faire l'objet d'une révision dans le sens d'une cohérence avec les normes internationales.

Les principales innovations introduites par le PCG 2005 contribuent en effet à :

- l'enrichissement du cadre conceptuel par l'intégration des éléments fournis par le "cadre pour la préparation et la présentation des états financiers" proposé par l'IASC ;
- le raffermissement apporté dans l'intégration des différentes normes IAS ;
- l'amélioration de la méthode de comptabilisation et d'évaluation avec une terminologie sensiblement plus développée.

Par ailleurs, le principe général retenu dans la nouvelle loi organique est de fonder la comptabilité de l'Etat sur les mêmes principes que la comptabilité d'entreprise, c'est-à-dire sur ceux du PCG 2005 avec les adaptations nécessaires pour tenir compte des spécificités de l'action de l'Etat et par conséquent, des CTD en tant que démembrement de l'Etat.

De ce fait, élaborer un guide à l'usage des opérateurs de la comptabilité s'avère indispensable pour leur permettre d'enregistrer différents événements de la vie des CTD en tenant compte de cette évolution et de ses particularités qui nécessitent des adaptations sans toutefois déroger aux principes définis dans le PCOP 2006.

Champ d'application

Les présentes dispositions s'appliquent aux CTD qui sont dotées de la personnalité morale et de l'autonomie financière et dont la fonction de Trésorier est assurée par un comptable public ou un tiers ayant un statut équivalent. En l'état actuel des dispositions en vigueur, ces collectivités sont :

- les Provinces autonomes ;
- les Régions ;
- les Communes autres que les Communes rurales de deuxième catégorie.

Spécificités du Plan Comptable des Opérations Publiques

Les particularités de l'Etat et des CTD proviennent essentiellement des facteurs suivants, à savoir :

- l'exercice d'une certaine souveraineté ;
- la multiplicité et la diversité de leurs droits et obligations ;
- la nécessité d'articuler les différents systèmes de suivi de l'exécution budgétaire.

Exercice d'une certaine souveraineté

Une des principales spécificités de l'Etat et des CTD réside dans l'exercice d'une certaine souveraineté qui leur confère le pouvoir de percevoir des "produits régaliens" constituant leur principale ressource. A contrario, des obligations spécifiques naissent du rôle assigné à l'Etat et ses représentants en tant qu'assureur en dernier recours.

Multiplicité et diversité des droits et obligations

A raison du nombre et de la diversité de leurs droits et obligations, on ne retiendra que les éléments ayant un impact notable sur la situation

financière, c'est-à-dire une augmentation, une diminution ou un changement de structure de cette situation :

- il n'existe pas de capital initial ;
- l'évaluation des actifs à longue durée de vie pose des problèmes spécifiques ;
- la notion même d'actif, telle que retenue pour l'entreprise, ne rend pas parfaitement compte de la situation des collectivités qui possèdent un "actif incorporel" très particulier : la capacité de lever l'impôt.

La souveraineté emporte d'ailleurs une conséquence importante au regard de la notion de passif, qui requiert parfois des solutions originales, par-delà l'enregistrement classique de passifs identiques à ceux de l'entreprise.

Au total, la mise en relation de l'actif et du passif des CTD, indispensable à la cohérence temporelle et à l'exactitude des enregistrements comptables, comme à l'analyse de sa situation financière, si elle doit être effectuée conformément aux grands principes (et particulièrement de la comptabilité d'exercice), ne saurait donner lieu à une interprétation identique à celle de l'entreprise.

Pour marquer cette différence, les états financiers du Plan Comptable des Opérations Publiques retiennent une présentation bilantielle sous la forme d'un tableau de la situation nette.

Enfin, il est nécessaire de délimiter de manière précise les types d'engagements qui doivent être portés dans l'annexe.

Nécessité d'articuler les différents systèmes de suivi de l'exécution budgétaire

L'articulation entre la comptabilité des engagements, la comptabilité des décaissements et la comptabilité générale est un objectif important. La comptabilité générale doit fournir des informations utiles pour l'élaboration du budget et la compréhension de son exécution.

Le principe retenu est que les différents systèmes doivent être intégrés d'un point de vue conceptuel, et que la cohérence de leurs architectures doit permettre d'articuler les différents systèmes de suivi de l'exécution budgétaire. Ainsi, même si les règles budgétaires gardent leur autonomie et leurs logiques propres, il doit exister une relation cohérente entre la comptabilité budgétaire, définie dans la loi organique comme

l'enregistrement des encaissements et des décaissements, et les restitutions comptables que fournit la comptabilité générale d'exercice.

Cette cohérence doit se vérifier au plan conceptuel et au plan quantitatif. Cela signifie d'abord que des concepts ou des règles comptables réputés identiques dans les deux systèmes doivent avoir rigoureusement les mêmes définitions et aboutir aux mêmes résultats. Cela signifie ensuite que les notions et règles différentes doivent être identifiées et justifiées. Cela signifie enfin que les écarts entre les résultats doivent être, chaque année, explicités, mesurés et présentés dans un tableau de passage contenant les principaux éléments ci-après :

- Produits à recevoir ;
- Charges à payer ;
- Opérations budgétaires comptabilisées au bilan (exemples : investissements, dotations en capital, prêts) ;
- Dotations aux amortissements, provision, dépréciations, et reprises,
- Valeur comptable des éléments d'actifs cédés ;
- Opérations liées à la comptabilisation de la dette ;
- Crédit-bail (retraitement).

Structure du Guide

Le présent Guide est structuré de façon identique au PCOP 2006 mais avec deux titres en plus : la fiche des comptes et la fiche d'écritures.

La fiche des comptes décrit le mécanisme de fonctionnement des comptes. A cet effet, la fiche des comptes présente les éléments suivants :

- numéro, intitulé et contenu du compte ;
- les mouvements des opérations DEBIT/CREDIT ;
- les justifications ;
- la nature budgétaire des opérations.

La fiche d'écritures décrit les opérations particulières et notamment les opérations de fin d'année.

Le présent Guide comporte 9 titres. Dans chaque titre, les dispositions du PCOP 2006 qui ne nécessitent pas une adaptation sont reprises textuellement.

S O M M A I R E

PREMIERE PARTIE : CADRE CONCEPTUEL, ETATS FINANCIERS, REGLES DE COMPTABILISATION ET D'ÉVALUATION

AVERTISSEMENT 1
NOTE DE PRÉSENTATION 2

TITRE I : APPLICATION DU CADRE GENERAL DU PCOP 10

TITRE I - APPLICATION DU CADRE GENERAL DU PCOP 11
CHAPITRE 1 : CADRE CONCEPTUEL 11
Section 1 - Définition 11
Section 2 - Champ d'application 12
Section 3 - Conventions comptables de base 12
Section 4 - Caractéristiques qualitatives de l'information financière 14
Section 5 - Principes comptables retenus 15
Section 6 - Eléments constitutifs du bilan ou " tableau de la situation nette " 17
Section 7 - Eléments constitutifs du compte de résultat 18
CHAPITRE 2 : LE CADRE LÉGAL 20
Section 1 - Loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 20
Section 2 - Lois de Finances annuelles et Budgets des CTD 21
Section 3- Décret n° 2005-003 du 04 janvier 2005 21
Section 4 - Décret n° 2005-210 du 26 Avril 2005 22
CHAPITRE 3 : CARACTERES SPECIFIQUES DU PLAN COMPTABLE DES OPÉRATIONS PUBLIQUES 23
Section 1 - Le cadre légal de la comptabilité générale des CTD 23
Section 2 - Le patrimoine, la situation financière, la situation nette, les engagements 23
Section 3 - Le résultat, la performance 25
Section 4 - L'articulation avec le budget et la relation avec la gestion et les objectifs 26
CHAPITRE 4: LES ETATS FINANCIERS 27
Section 1 - Objectifs et destinataires 27
Section 2 - Contenu des états financiers 27
Section 3 - Arrêté et identification 28

Section 4 - Présentation des états financiers 28
Section 5 - Interprétation 29
Section 6 - Le bilan des CTD : le tableau de la situation nette 30
Section 7 - Le compte de résultat des CTD : le tableau des charges nettes, le tableau des produits régaliens nets et le tableau de détermination du solde des opérations de l'exercice 31
Section 8 - Le tableau des flux de trésorerie 31
Section 9 - L'annexe 32

TITRE II : LES METHODES 34

TITRE II - LES METHODES DE COMPTABILISATION ET D'EVALUATION . 35
CHAPITRE 1 : LES REGLES DE COMPTABILISATION 35
Section 1 - Définition 35
Section 2- Principe général de rattachement à l'exercice 35
Section 3 - Mode de comptabilisation des actifs 35
Section 4 - Mode de comptabilisation des passifs 36
Section 5 - Mode de comptabilisation des produits 37
Section 6- Mode de comptabilisation des charges 37
CHAPITRE 2 : LES REGLES D'EVALUATION 38
Section 1- Définition 38
Section 2 - Coût historique, coût d'acquisition et coût de production 38
Section 3 - Cas particulier du parc immobilier et des infrastructures 40
Section 4 - Cas particulier des titres de participation 41
CHAPITRE 3 : COMPTABILISATION ET EVALUATION DES CHARGES 42
Section 1 - Les charges de fonctionnement 42
Section 2 - Les charges d'intervention 44
Section 3 - Les charges financières 45
CHAPITRE 4 : LES PRODUITS REGALIENS 47
Section 1 - Définitions spécifiques 47
Section 2 - Règles de comptabilisation 48
CHAPITRE 5 : IMMOBILISATIONS INCORPORELLES 50
Section 1 - Définition 50
Section 2 - Comptabilisation 50
Section 3 - Evaluation 52
CHAPITRE 6 : IMMOBILISATIONS CORPORELLES 54
Section 1 - Définition et identification 54
Section 2 - Comptabilisation 54
Section 3 - Règles d'évaluation 57
CHAPITRE 7 : ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS : TITRES ET CREANCES 63
Section 1 - Définitions 63

Section 2 - Comptabilisation 64
Section 3 - Evaluation 64
CHAPITRE 8 : LES STOCKS ET EN-COURS 67
Section 1 - Définitions 67
Section 2 - Comptabilisation et évaluation 67
CHAPITRE 9 : LES CREANCES DE L'ACTIF COURANT 70
Section 1 - Définition 70
Section 2 - Comptabilisation 70
Section 3 - Evaluation 71
CHAPITRE 10 : PROVISIONS POUR CHARGES, DETTES NON FINANCIÈRES 73
Section 1 - Provisions pour charges 73
Section 2 - Les dettes non financières 74
CHAPITRE 11 : OPERATIONS LIEES A LA TRESORERIE DE LA COLLECTIVITE ET SES COMPOSANTES 76
Section 1 - Définition 76
Section 2 - Comptabilisation 77
CHAPITRE 12 : CONTRAT DE LOCATION FINANCEMENT 79
Section 1 - Définition 79
Section 2 - Comptabilisation et évaluation 80
CHAPITRE 13 : OPERATIONS EFFECTUEES EN MONNAIES ETRANGÈRES 81
Section 1 - Evaluation initiale 81
Section 2 - Evaluation ultérieure 81
Section 3 - Cas particulier 81
CHAPITRE 14 : AUTRES OPERATIONS PARTICULIERES 83
Section 1 - Concessions et opérations faites en commun ou pour le compte de tiers 83
Section 2 - Avantages octroyés au personnel 84
Section 3 - Changements d'estimations ou de méthodes comptables, corrections d'erreurs ou d'omissions 84

TITRE III : ORGANISATION COMPTABLE, NOMENCLATURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES 86

TITRE III - ORGANISATION COMPTABLE, NOMENCLATURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES 87
CHAPITRE 1 : L'ORGANISATION COMPTABLE 87
Section 1 - La méthode de comptabilité en partie double 87
Section 2 - L'organisation de la comptabilité 87
CHAPITRE 2 : NOMENCLATURE DES COMPTES 89
Section 1 - Codification 89

Section 2 - Critères de classement 91
CHAPITRE 3 : RÈGLES GÉNÉRALES DE FONCTIONNEMENTDES COMPTES 92
Section 1 - Les dépenses 92
CHAPITRE 4 : LA DESCRIPTION ET LE CLASSEMENT DES COMPTES 94
Section 1 : CLASSE 1 COMPTES DES FONDS 94
Section 2 : CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS 97
Section 3 : CLASSE 3 - COMPTES DES STOCKS ET EN COURS 101
Section 4 : CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS 103
Section 5 : CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS 107
Section 6 : CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES 108
Section 7 : CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS 10112
Section 8 : CLASSE 8 - COMPTES SPECIAUX 10713

TITRE IV : FICHE DE COMPTES 115

TITRE V : FICHE D'ECRITURES 172
CHAPITRE 1 - OPERATIONS SUR LES RECETTES 173
CHAPITRE 2 - OPERATIONS SUR LES DEPENSES 173
CHAPITRE 3 - REGIES DE RECETTES ET D'AVANCE 173
CHAPITRE 4 - OPERATIONS PARTICULIERES 173
CHAPITRE 5 - VALEURS INACTIVES 195

ANNEXES 197

ANNEXE 1 198

ANNEXE 2 200

ANNEXE 3 213

ANNEXE 4 243

TITRE I :

APPLICATION DU CADRE GENERAL DU PCOP

TITRE I - APPLICATION DU CADRE GENERAL DU PCOP

CHAPITRE 1

CADRE CONCEPTUEL

Section 1 - Définition

Le cadre conceptuel du Plan Comptable des Opérations Publiques qui régit la comptabilité générale des CTD introduit les concepts qui sont à la base de la préparation et de la présentation des états financiers : conventions comptables de base, caractéristiques qualitatives de l'information financière, principes comptables fondamentaux.

Il est destiné à fournir des éléments de compréhension et d'interprétation des règles. Il s'adresse à leurs auteurs, aux comptables chargés de tenir et d'établir les comptes, aux auditeurs chargés de les certifier et aux utilisateurs de l'information financière produite.

Pour les premiers, le cadre conceptuel constitue une référence conceptuelle permettant de vérifier la cohérence des différentes règles et normes. Pour ceux qui établissent les comptes et ceux qui les vérifient, il est un élément de compréhension et d'interprétation de ces règles.

Les interprétations peuvent être nécessaires pour traiter certains cas particuliers ou certaines opérations nouvelles, pour lesquels les règles existantes seraient insuffisantes. Le cadre conceptuel peut également être utile pour la définition de l'organisation technique des systèmes comptables en mettant en lumière les finalités de ces systèmes. Il doit enfin permettre aux destinataires de l'information de mieux comprendre la portée et les limites de celle-ci.

Enfin, il est possible qu'en raison des particularités des opérations publiques, certaines solutions originales doivent être adoptées : elles devront dans tous les cas, être justifiées et cohérentes avec le cadre conceptuel.

Section 2 - Champ d'application

Les présentes dispositions s'appliquent aux CTD qui sont dotées de la personnalité morale et de l'autonomie financière et dont la fonction de Trésorier est assurée par un comptable public ou un tiers ayant un statut équivalent. En l'état actuel des dispositions en vigueur, ces collectivités sont :

- les Provinces autonomes ;
- les Régions ;
- les Communes autres que les Communes rurales de deuxième catégorie.

L'article 3 de la loi organique dispose que : *"Dans les conditions et sous réserve des dispositions particulières prévues par la Constitution ou par des textes spécifiques, les Provinces Autonomes, les Régions et les Communes ainsi que les Etablissements Publics nationaux et locaux élaborent et gèrent leur budget selon les principes applicables en matière de gestion des finances publiques définis par la présente loi. Des dispositions législatives et réglementaires seront prises, en tant que de besoin, pour préciser les modalités d'application de ces principes à leur niveau respectif".*

Il en résulte que toutes les opérations, créant ou modifiant des droits et des obligations, effectuées par les CTD doivent être enregistrées en comptabilité générale suivant les règles de comptabilité de l'Etat, indépendamment du fait qu'elles peuvent recevoir une dotation globale du budget et qu'elles peuvent établir et publier des comptes pour des besoins particuliers.

Section 3 - Conventions comptables de base

3.1. Convention de l'entité

L'entité est considérée comme étant un ensemble autonome. La comptabilité d'une entité repose sur une nette séparation entre son patrimoine et celui des personnes physiques ou morales qui la dirigent ou qui ont contribué à sa constitution et à son développement. Les états financiers de l'entité prennent en compte uniquement l'effet de ses propres transactions et des seuls événements qui la concernent.

3.2. Convention de l'unité monétaire

La nécessité d'une unité de mesure unique pour enregistrer les transactions d'une entité a été à l'origine du choix de la monnaie comme unité de mesure de l'information véhiculée par les états financiers.

Seules les transactions et évènements susceptibles d'être quantifiés monétairement sont comptabilisés. Cependant les informations non quantifiables mais pouvant avoir une incidence financière doivent également être mentionnées dans les états financiers.

3.3. Comptabilité d'exercice

D'une manière générale, les effets des transactions et autres événements sont comptabilisés sur la base des droits et obligations constatés, c'est-à-dire à la date de survenance de ces transactions ou événements, et non quand interviennent les flux monétaires correspondants. Ils sont présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent.

A ce titre, l'article 40 de la loi organique précise que *" la comptabilité générale de l'Etat est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. Les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement. "*

3.4. Continuité d'exploitation

Les états financiers sont établis sur une base de continuité d'exploitation, c'est-à-dire en présumant que l'entité poursuivra ses activités dans un avenir prévisible, à moins que des événements ou des décisions survenues avant la date de publication des comptes rendent probable dans un avenir proche la liquidation ou la cessation totale ou partielle d'activité.

Selon ce principe, l'Etat continuera d'exercer ses activités dans un avenir prévisible. Toutes les évaluations des éléments du patrimoine sont liées à l'hypothèse de continuité d'exploitation. S'agissant des CTD qui peuvent être dissoutes, les incertitudes quant à la continuité d'exploitation doivent être indiquées et justifiées, et la base sur laquelle ils ont été arrêtés doit être précisée.

Section 4 - Caractéristiques qualitatives de l'information financière

La comptabilité doit satisfaire les caractéristiques qualitatives suivantes :

- l'intelligibilité :

L'information fournie dans les états financiers doit être immédiatement compréhensible des utilisateurs supposés avoir une connaissance raisonnable de la comptabilité. Ceci n'exclut cependant pas une information relative à des sujets complexes, qui doivent figurer dans les états financiers en raison de la pertinence de ces informations par rapport aux besoins de prise de décision.

- la pertinence :

L'information est pertinente lorsqu'elle est en relation avec les données analysées et permet aux utilisateurs de mieux évaluer des événements passés, présents ou futurs. La pertinence de l'information est influencée par sa nature et par son importance relative :

. si, dans certains cas, la *nature de l'information* est à elle seule suffisante pour la rendre pertinente et ainsi apprécier les risques et les opportunités auxquels est confrontée l'entité, il s'agira de considérer, dans d'autres cas, non seulement la nature mais aussi l'importance relative de l'information ;

. *l'importance relative* décrit la portée des renseignements contenus dans les états financiers pour les décideurs. Un élément d'information ou un regroupement d'éléments est considéré comme important si son omission, sa non-divulgation ou sa présentation erronée peut avoir une influence sur la prise de décision des utilisateurs.

- la fiabilité :

Une information fiable est exempte d'erreur et de biais significatifs. Elle donne donc une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à la voir présenter. Pour être fiable, l'information doit répondre à plusieurs autres critères :

. elle doit présenter une *image fidèle* des transactions et autres événements qu'elle vise à présenter ;
. elle doit être *neutre*, c'est-à-dire sans parti pris ;

- elle doit être *prudente*, appréciant raisonnablement les faits de manière à ce que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués ;
- elle doit être *exhaustive*.

La recherche de l'image fidèle implique notamment le respect des règles et des principes comptables. Toutefois, dans le cas exceptionnel où l'application d'une règle comptable se révèle impropre à donner une image fidèle de l'entité, il doit y être dérogé. Il est alors nécessaire de mentionner dans l'annexe aux états financiers les motifs de cette dérogation.

Section 5 - Principes comptables retenus

5.1. Principe de régularité

Ce principe énonce que la comptabilité est conforme aux règles et procédures en vigueur.

5.2. Principe de sincérité

Selon ce principe, les règles et procédures en vigueur sont appliquées de manière à traduire avec sincérité la connaissance que les responsables de l'établissement des comptes ont de la réalité et de l'importance relative des événements enregistrés.

5.3. Principe de spécialisation des exercices

Ce principe est lié au concept même de l'exercice comptable qui est normalement annuel. Le principe de spécialisation vise à rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent effectivement et ceux-là seulement.

5.4. Principe des coûts historiques

Sous réserve de dispositions particulières, les éléments d'actifs, de passifs, de produits et de charges sont enregistrés en comptabilité et présentés dans les états financiers au coût historique, c'est-à-dire sur la base de leur valeur à la date de leur constatation, sans tenir compte des effets de variations de prix ou d'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie.

5.5. Principe de l'identité du bilan d'ouverture d'un exercice au bilan de clôture de l'exercice précédent.

Ce principe exclut toute modification du bilan postérieure à la clôture de l'exercice. Les soldes d'ouverture d'un exercice devront obligatoirement correspondre aux soldes de clôture de l'exercice précédent.

5.6. Principe de non compensation des postes d'actif et de passif, des postes de produits et de charges

La compensation, entre éléments d'actif et éléments de passif au bilan ou entre éléments de charges et éléments de produits dans le compte de résultat, n'est pas autorisée, sauf dans les cas où elle est imposée ou prévue par la réglementation comptable.

L'application de ce principe implique que :

- les éléments d'actif et de passif, de produits et de charges doivent être évalués et comptabilisés séparément sans compensation d'aucune sorte ;

- les éléments d'actif et de passif pouvant être ainsi à la fois des soldes débiteurs et des soldes créditeurs sont présentés séparément dans les différents états de synthèse.

5.7. Principe de permanence des méthodes

La cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence des règles et des procédures comptables. Elle est nécessaire à l'établissement de comparaisons entre exercices, de mesures d'évolution tendancielle, comme aux analyses de performance. Les modifications de conventions et de méthodes comptables ne doivent intervenir que si elles contribuent à une présentation plus fidèle des états financiers. Toute modification ayant une incidence importante sur le résultat doit être explicitée dans les notes annexes.

Section 6 - Eléments constitutifs du bilan ou " tableau de la situation nette "

Le bilan, présenté sous la forme d'un tableau de la "situation nette", est un état récapitulatif des actifs, des passifs et de la situation nette de l'entité administrative à la date de clôture des comptes.

6.1. Actifs

Un actif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique positive, c'est-à-dire une ressource contrôlée et dont on attend des avantages économiques futurs. Pour la CTD, les avantages économiques futurs sont représentés soit par des flux de trésorerie issus de l'utilisation de son actif, soit par la disposition d'un potentiel de services attendus de l'utilisation de l'actif et profitant à la collectivité ou à des tiers, conformément à sa mission ou à son objet.

Le contrôle sur la ressource doit se comprendre comme un contrôle direct, c'est-à-dire exercé directement sur l'actif par les entités incluses dans le périmètre comptable.

Les actifs contrôlés par les CTD dotées de la personnalité juridique et elles-mêmes contrôlées par l'Etat ne sont pas retracés en tant que tels dans les comptes individuels de l'Etat.

L'actif courant comprend les éléments d'actif :

- que l'entité administrative s'attend à pouvoir réaliser à l'occasion de son cycle d'activité normal ; ou
- qui sont détenus essentiellement à des fins de transaction ou pour une durée courte et que l'entité administrative s'attend à réaliser dans les douze mois suivant la date de clôture de son exercice ; ou
- qui constituent de la trésorerie ou équivalents de trésorerie dont l'utilisation n'est pas soumise à restriction : fonds en caisse, dépôts à vue et placements à court terme très liquides qui sont facilement convertibles en un montant connu de trésorerie et qui sont soumis à un risque négligeable de changement de valeur.

Le cycle d'activité de la CTD est basé sur la notion d'exercice comptable ou budgétaire correspondant normalement à une période annuelle.

6.2. Passifs

Un passif est constitué par une obligation à l'égard d'un tiers, existante à la date de clôture, dont il est probable ou certain, à la date d'arrêté des comptes, qu'elle entraînera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers sans contrepartie attendue de celui-ci après la date de clôture.

Les obligations peuvent être juridiquement exécutoires en conséquence d'un contrat irrévocable ou d'une disposition réglementaire. C'est normalement le cas, par exemple, pour les montants payables au titre des biens et services reçus par les CTD. Des obligations naissent également de son statut de représentant de l'Etat Central à qui est assigné le rôle d'assureur en dernier recours, des usages et du désir *d'assurer des activités* de portée économique et sociale ou d'agir dans de façon équitable.

Le passif courant comprend les éléments de passif :

- que l'entité administrative s'attend à éteindre à l'occasion de son cycle d'activité normal ; ou
- dont le règlement doit intervenir dans les douze mois suivant la date de clôture de son exercice.

Le passif non courant comprend tous les éléments de passif qui ne constituent pas des passifs courants.

6.3. Situation nette

La situation nette est mesurée par la différence entre les actifs de l'entité administrative et les passifs courants et non courants tels que définis précédemment.

Section 7 - Eléments constitutifs du compte de résultat

Le compte de résultat est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité administrative au cours de la période considérée. Par différence des produits et des charges, il fait apparaître le solde des opérations de l'exercice.

7.1. Charges

Une charge est une diminution d'actif ou une augmentation de passif non compensée dans une relation de cause à effet par l'entrée d'une nouvelle valeur à l'actif ou une diminution du passif. Une charge correspond soit à une consommation de ressources entrant dans la production d'un bien ou d'un service, soit à une obligation de versement à un tiers, définitive et sans contrepartie directe dans les comptes.

7.2. Produits

Un produit est une augmentation d'actif ou une diminution de passif non compensée dans une relation de cause à effet par la sortie d'une valeur à l'actif ou une augmentation du passif.

Comme pour l'Etat, il est fait une distinction entre les produits correspondant à des produits régaliens et ceux correspondant à des ventes de biens ou de prestations de services, à la détention d'actifs financiers, ou à l'utilisation par des tiers d'actifs productifs de redevances.

Les produits régaliens constituent la principale ressource de l'Etat. Ils ne sont pas, en principe, rattachés à des charges, à la différence des autres produits, qui peuvent, en général, être rattachés à des charges.

Les produits régaliens sont des produits résultant de prélèvements obligatoires autorisés par la législation en vigueur. Ils ne sont pas des conséquences d'engagements contractuels. Ils pourraient être considérés comme des revenus découlant d'actifs incorporels liés à l'exercice de la souveraineté (capacité de lever l'impôt, de prononcer et de recouvrer des amendes), mais ces éléments ne répondant pas à toutes les conditions pour être comptabilisés comme des actifs, les produits qui pourraient leur être attachés constituent ainsi une catégorie spéciale.

CHAPITRE 2

LE CADRE LEGAL

Au stade actuel, la comptabilité des opérations publiques est régie par les textes législatifs et réglementaires ci-après :

- Loi organique n°2004-007 du 26 juillet 204 relatives aux lois de finances ;
- Lois de Finances annuelles ;
- Décret n° 2005-210 du 26 avril 2005 portant approbation du Plan Comptable des Opérations Publiques - PCOP 2006 ;
- Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité d'exécution des organismes publics ;
- Arrêté n°3738 fixant le régime de la comptabilité des Communes rurales de première catégorie ;
- Instructions de la Direction Générale du Trésor.

Section 1 - Loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004

Elle fixe les grandes règles et principes de finances publiques qui constituent le droit budgétaire et comptable de l'Etat. Elle remplace la loi n°63.015 du 15 juillet 1963 portant dispositions générales sur les finances publiques.

La loi organique dispose en particulier que :

- les dépenses sont enregistrées au stade de leur visa par le comptable payeur ;
- les recettes sont prises en compte au budget de l'année au cours de laquelle elles sont encaissées ;
- les soldes des comptes particuliers du Trésor sont reportés d'année en année bien que les charges et produits annuels de ces comptes soient incorporés au résultat d'exécution de la Loi de Finances de l'année.

La principale innovation de cette nouvelle loi réside dans l'abandon du principe de budget de moyen au profit du budget de programmes.

Elle dispose par ailleurs que *"La comptabilité générale de l'Etat est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. Les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement".*

Les règles applicables à la comptabilité générale de l'Etat, et par conséquent aux CTD, ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action.

Section 2 - Lois de Finances annuelles et Budgets des CTD

La Loi de Finances annuelle et les Budgets des CTD présentent le tableau des charges et des ressources autorisées par les autorités compétentes.

A compter de l'exercice budgétaire 200X, les lois de finances annuelles ainsi que les Budgets des CTD seront établies conformément à la nouvelle structure budgétaire qui, bien entendu, doit être fidèle au nouveau PCOP 2006.

Section 3- Décret n° 2005-003 du 04 janvier 2005

Le Décret n°2005-003 définit l'objet et le contenu de la comptabilité des organismes publics en général et de celle de l'Etat en particulier. Les procédures en matière d'élaboration et d'exécution du budget définies dans la troisième partie de ce Décret resteront en vigueur pour l'application du PCOP 2006. Il s'agit des dispositions relatives aux :

- responsabilités de l'ordonnateur ;
- responsabilités du comptable ;
- opérations de recettes ;
- opérations de dépenses ;
- justifications des opérations ;
- opérations de fin d'année ;
- opérations de trésorerie.

Section 4 - Décret n° 2005-210 du 26 Avril 2005

Le Décret n°2005-210 approuve le PCOP 2006. Les options du Plan Comptable Général 2005 ont été retenues avec des adaptations pour certaines opérations particulières de l'Etat. Le plan des comptes du PCOP 2006 est subdivisé en 8 classes de comptes dont 5 classes de comptes de bilan, 2 classes de comptes de résultat et 1 classe de comptes spéciaux :

- classe 1 : comptes des fonds (fonds propres, emprunts et dettes assimilés)
- classe 2 : comptes d'immobilisation
- classe 3 : comptes de stocks et en cours
- classe 4 : comptes de tiers
- classe 5 : comptes financiers
- classe 6 : comptes de charges
- classe 7 : comptes de produits
- classe 8 : comptes spéciaux (hors bilan)

CHAPITRE 3

CARACTERES SPECIFIQUES DU PLAN COMPTABLES DES OPERATIONS PUBLIQUES

Section 1 - Le cadre légal de la comptabilité générale des CTD

Selon les termes de la loi organique, l'Etat et les CTD doivent tenir une comptabilité générale de l'ensemble de leurs opérations, établie suivant le Plan Comptable des Opérations Publiques en vigueur. Cette comptabilité générale est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. Les opérations sont ainsi prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement.

En conséquence, les règles comptables des CTD ne se distinguent de celles qu'appliquent les entreprises qu'en raison des spécificités de leurs actions. L'ensemble des règles et normes permettant d'appliquer la comptabilité d'exercice doit alors être construit en référence avec les dispositions applicables aux entreprises.

Néanmoins, il apparaît nécessaire qu'en raison de ces particularités, certaines solutions originales doivent être adoptées : elles devront dans tous les cas être justifiées et cohérentes avec le cadre conceptuel.

Une des principales spécificités de l'Etat et des CTD réside dans l'exercice d'une certaine souveraineté qui leur confère le pouvoir de percevoir des "produits régaliens" constituant leur principale ressource. A contrario, des obligations spécifiques naissent du rôle assigné à l'Etat et ses représentants en tant qu'*assureur en dernier recours.*

Section 2 - Le patrimoine, la situation financière, la situation nette, les engagements

Le patrimoine est généralement défini comme l'ensemble des droits et obligations relatifs à une personne. La situation financière est la traduction financière et comptable de cette notion de patrimoine.

Pour donner une image fidèle du patrimoine et de la situation financière, il convient de définir le périmètre de ces droits et

obligations, de les identifier, de les évaluer et de les comptabiliser selon la nomenclature des actifs et des passifs.

Dans le cas des CTD, ces opérations doivent prendre en compte les spécificités suivantes :

- à raison du nombre et de la diversité de leurs droits et obligations, on ne retiendra que les éléments ayant un impact notable sur la situation financière, c'est-à-dire une augmentation, une diminution ou un changement de structure de cette situation ;
- il n'existe pas de capital initial ;
- l'évaluation des actifs à longue durée de vie pose des problèmes spécifiques ;
- la notion même d'actif, telle que retenue pour l'entreprise, ne rend pas parfaitement compte de la situation des CTD qui possèdent un "actif incorporel" très particulier : la capacité de lever l'impôt.

La souveraineté entraîne d'ailleurs une conséquence importante au regard de la notion de passif, qui requiert parfois des solutions originales, par-delà l'enregistrement classique de passifs identiques à ceux de l'entreprise.

Au total, la mise en relation de l'actif et du passif des CTD, indispensable à la cohérence temporelle et à l'exactitude des enregistrements comptables, comme à l'analyse de sa situation financière, si elle doit être effectuée conformément aux grands principes (et particulièrement de la comptabilité d'exercice), ne saurait donner lieu à une interprétation identique à celle de l'entreprise.

Pour marquer cette différence, les états financiers du Plan Comptable des Opérations Publiques retiennent une présentation bilantielle sous la forme d'un tableau de la situation nette.

Enfin, il est nécessaire de délimiter de manière précise les types d'engagements qui doivent être portés dans l'annexe.

Section 3 - Le résultat, la performance

La loi organique ne fait pas mention explicite de la notion de résultat dans ses articles relatifs à la comptabilité générale. Cette spécificité découle des problèmes que pose, notamment, le rattachement des charges et des produits.

Pour les entreprises, la mesure comptable la plus générale du résultat implique un principe de rattachement permettant de mettre en rapport les charges et les produits. Dans le cas des CTD, les produits ne correspondent pas toujours à la vente des biens ou des services produits par l'activité qui a engendré les charges. Les produits sont largement indépendants des charges et, d'ailleurs, par principe, non affectés.

En comptabilité d'entreprise, le rattachement des charges aux produits peut se concevoir en deux temps. On peut, dans un premier temps, rattacher à un exercice les charges représentant les ressources consommées durant cet exercice. Ces charges permettent de mesurer l'activité productive de l'entreprise au cours de l'exercice. Dans un second temps, pour calculer le résultat, il faut d'une part, ajouter les charges incorporées dans les produits stockés lors des exercices antérieurs et vendus au cours de l'exercice, et d'autre part, retrancher les charges consommées dans l'exercice mais incorporées dans la production stockée.

Il est possible de transposer le premier type de rattachement pour les CTD, du moins pour les charges représentant des ressources consommées. Cette transposition est même indispensable si on veut calculer des coûts par programme ou selon d'autres décompositions. Pour les charges correspondant à des transferts, il est également possible de formuler des règles de rattachement, fondées sur la constatation des obligations.

Il est en revanche impossible de proposer la transposition du rattachement aux produits pour la raison déjà indiquée.

Le niveau du résultat ne peut donc être interprété comme dans le cas d'une entreprise. Pour autant et dès lors que les règles de comptabilisation des charges et des produits ont été déterminées et sont appliquées en respectant le principe de permanence des méthodes, la variation du résultat au cours des exercices délivre une information importante sur les conséquences des politiques budgétaires.

Section 4 - L'articulation avec le budget et la relation avec la gestion et les objectifs

Le budget est préparé et voté selon une logique d'autorisation. Le budget est un acte d'autorisation qui, en matière de dépenses, porte à la fois sur l'engagement de la dépense et sur son paiement. La restitution de l'autorisation budgétaire implique donc la mise en œuvre d'une comptabilité des engagements et d'une comptabilité des décaissements, cette dernière étant explicitement prévue par l'article 38 de la loi organique.

L'articulation entre ces comptabilités budgétaires et la comptabilité générale est un objectif important. La comptabilité générale doit fournir des informations utiles pour l'élaboration du budget et la compréhension de son exécution.

Le principe retenu est que les différents systèmes doivent être intégrés d'un point de vue conceptuel, et que la cohérence de leurs architectures doit permettre d'articuler les différents systèmes de suivi de l'exécution budgétaire. Ainsi, même si les règles budgétaires gardent leur autonomie et leurs logiques propres, il doit exister une relation cohérente entre la comptabilité budgétaire, définie dans la loi organique comme l'enregistrement des encaissements et des décaissements, et les restitutions comptables que fournit la comptabilité générale d'exercice.

Cette cohérence doit se vérifier au plan conceptuel et au plan quantitatif. Cela signifie d'abord que des concepts ou des règles comptables réputés identiques dans les deux systèmes doivent avoir rigoureusement les mêmes définitions et aboutir aux mêmes résultats. Cela signifie ensuite que les notions et règles différentes doivent être identifiées et justifiées. Cela signifie enfin que les écarts entre les résultats doivent être, chaque année, explicités, mesurés et présentés dans un tableau de passage contenant les principaux éléments ci-après :

- Produits à recevoir ;
- Charges à payer ;
- Opérations budgétaires comptabilisées au bilan (exemple : investissements, dotations en capital, prêts) ;
- Dotations aux amortissements, provisions, dépréciations, et reprises ;
- Valeur comptable des éléments d'actifs cédés ;
- Opérations liées à la comptabilisation de la dette ;
- Crédit-bail (retraitement).

CHAPITRE 4

LES ETATS FINANCIERS

Section 1 - Objectifs et destinataires

Les états financiers sont une des sources principales d'informations chiffrées sur la situation financière des CTD. Ces documents de synthèse permettent d'apprécier et d'analyser l'évolution de celles-ci et de mesurer les coûts.

Dans les référentiels applicables aux entreprises, l'objectif des états financiers est en général de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière, ainsi que du résultat de l'entreprise. Le contenu des concepts utilisés dans les textes relatifs aux entreprises, doit être précisé dans le cas des CTD. A cet effet, l'article 38 de la loi organique dispose que *"Les comptes de l'Etat doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière ".*

Les destinataires principaux de l'information sont les citoyens et leurs représentants. L'information comptable doit répondre aux besoins des autorités budgétaires et des responsables intervenant dans l'exécution budgétaire des CTD. Elle est également destinée à l'Etat Central, aux institutions publiques nationales et internationales, aux marchés financiers et aux investisseurs.

La multiplicité des destinataires suppose en conséquence une information exhaustive, fondée sur la prise en compte de tous les éléments ayant un impact sur la situation financière.

Section 2 - Contenu des états financiers

Les CTD doivent établir annuellement des états financiers.

Les états financiers retenus pour la comptabilité générale des collectivités sont les suivants :

- un bilan présenté sous la forme d'un tableau de la situation nette ;
- un compte de résultat présenté en trois parties : un tableau des charges nettes de l'exercice, un tableau des produits régaliens

nets et un tableau de détermination du solde des opérations de l'exercice ;
- un tableau des flux de trésorerie distinguant les flux liés à l'activité, les flux d'investissement et les flux de financement ;
- une annexe présentant toutes les informations utiles à la compréhension et à l'interprétation des données présentées dans le bilan, le compte de résultat et certains points des tableaux de synthèse.

Les considérations à prendre en compte pour l'élaboration et la présentation des états financiers découlent du cadre conceptuel du Plan Comptable des Opérations Publiques.

Section 3 - Arrêté et identification

Les états financiers sont arrêtés sous la responsabilité des dirigeants de l'entité administrative une fois par an. Les états financiers sont émis dans un délai maximum de six mois suivant la date de clôture de l'exercice. Ils doivent être distingués des autres informations éventuellement publiées par l'entité.

Chacun des documents composant les états financiers doit être clairement identifié et les informations suivantes doivent être mentionnées de façon précise :

- dénomination de la CTD ;
- date de clôture ;
- monnaie de présentation qui est la monnaie nationale.

Section 4 - Présentation des états financiers

Les états financiers sont présentés dans la monnaie nationale. Ils fournissent les informations permettant d'effectuer des comparaisons avec l'exercice précédent. Ainsi :

- pour toutes les informations chiffrées figurant sur les états financiers, l'indication du montant relatif au poste correspondant de l'exercice précédent doit être mentionné ;

- des informations comparatives sous forme narrative et descriptive doivent figurer en annexe lorsque cela est nécessaire à la bonne compréhension des états financiers de l'exercice.

Lorsque, par suite d'un changement de méthode d'évaluation ou de présentation, un des postes chiffrés d'un état financier n'est pas comparable à celui de l'exercice précédent, il est nécessaire d'adapter les montants de l'exercice précédent afin de rendre la comparaison possible.

L'absence de comparabilité, le reclassement ou les modifications apportées aux informations chiffrées de l'exercice précédent pour les rendre comparables sont expliqués dans l'annexe.

Section 5 - Interprétation

Les concepts développés dans le cadre conceptuel sur la signification de la situation nette et du résultat montrent que l'interprétation des états financiers demande une certaine prudence, notamment en matière d'analyse de la solvabilité. Les limites qui s'y attachent ne remettent toutefois nullement en cause leur intérêt.

Ils permettent la mesure des coûts, élément déterminant pour une approche objective de la justification des crédits, des arbitrages de gestion et de la mesure des performances.

La détermination du passif, même si la nature même des responsabilités des CTD rend sa définition difficile, fournit des informations importantes pour apprécier la soutenabilité des politiques budgétaires, d'autant plus que cette information est complétée par des données sur les engagements hors bilan présentées dans l'annexe.

Pour ce qui concerne l'actif, notamment l'actif corporel et l'actif financier, le système permet de suivre l'évolution de sa valeur et d'apprécier ainsi, sur un champ limité mais important, la façon dont la CTD gère ces éléments.

Pour ce qui concerne les produits fiscaux enfin, leur suivi sur une base, autre que celle de l'encaissement, permet de mieux mesurer le rendement du système et fournit des moyens indispensables pour améliorer leur gestion et leurs prévisions.

Section 6 - Le bilan des CTD : le tableau de la situation nette

Le bilan des CTD se présente sous la forme d'un tableau de la situation nette qui recense, comme un bilan d'entreprise classique, les actifs et les passifs préalablement identifiés et comptabilisés. Le tableau de la situation nette est présenté en liste. Il est établi à la fin de l'exercice.

Le tableau de la situation nette comprend :

- l'actif, qui recense les éléments du patrimoine ayant une valeur économique positive. Il se compose principalement des actifs courants et des actifs non courants ;
- le passif est constitué des obligations existant à la date de clôture à l'égard de tiers et dont il est probable ou certain, à la date d'arrêté des comptes, qu'elles entraîneront une sortie de ressources au bénéfice de tiers sans contrepartie attendue de leur part après la date de clôture. Le passif comprend les provisions pour charges, les dettes financières, les dettes non financières et les autres passifs.

En outre, le tableau de la situation nette présente deux particularités :

- il isole le poste "Trésorerie" à l'actif et au passif ;
- il comporte un poste "situation nette" qui n'a pas été rapproché des capitaux propres d'une entreprise puisque les CTD ne disposent pas de capital.

Enfin, aucune compensation n'est possible entre un élément d'actif et un élément de passif du bilan, sauf si cette compensation est effectuée sur des bases légales ou contractuelles, ou si dès l'origine, il est prévu de réaliser ces éléments d'actifs et de passifs simultanément ou sur une base nette.

La présentation des actifs et des passifs dans le corps du bilan doit faire ressortir la distinction entre éléments courants et éléments non courants.

Section 7 - Le compte de résultat des CTD : le tableau des charges nettes, le tableau des produits régaliens nets et le tableau de détermination du solde des opérations de l'exercice

La présentation habituelle du compte de résultat, qui regroupe la totalité des charges et des produits d'un exercice comptable, a été scindée en trois tableaux :

- le tableau des charges nettes de l'exercice réparties par nature, qui présente le montant total des charges nettes non couvert par les produits d'activités correspondants de l'exercice ;
- le tableau des produits régaliens nets détaillés par catégorie (produits fiscaux et autres produits régaliens), qui présente des produits perçus sans contrepartie directe équivalente pour les tiers. Les produits figurant dans ce tableau sont les produits régaliens nets des obligations des CTD en matière fiscale ainsi que des décisions d'apurement qui remettent en cause le bien-fondé des créances sur les redevables initialement comptabilisées (dégrèvements et autres annulations suite à erreur) ;
- le tableau de détermination du solde des opérations de l'exercice, qui présente la différence entre les charges nettes et les produits régaliens nets.

Dans l'optique de l'analyse des coûts, le tableau des charges nettes recense l'ensemble des charges et des produits à prendre en compte pour l'analyse des coûts.

Section 8 - Le tableau des flux de trésorerie

La trésorerie des CTD se compose généralement d'éléments d'actifs : disponibilités, autres composantes de la trésorerie et équivalents de trésorerie.

Le tableau des flux de trésorerie présente, pour la période, les entrées et les sorties de ces éléments, classées par catégorie :

- les flux de trésorerie liés à l'activité, qui correspondent aux encaissements et décaissements liés aux opérations de

fonctionnement et d'intervention (à l'exception des activités d'investissement) et aux autres encaissements et décaissements qu'il est possible de rattacher à l'activité tels que les flux de trésorerie correspondant aux charges et produits financiers ;

- les flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement, qui correspondent aux décaissements et encaissements liés aux opérations d'acquisitions et de cessions des immobilisations ;
- les flux de trésorerie liés aux opérations de financement, qui correspondent aux encaissements et décaissements liés aux opérations de financement externe de la CTD.

Les flux de trésorerie provenant des intérêts et dividendes reçus ou des intérêts versés sont classés dans les flux de trésorerie liés à l'activité. Cette présentation facilite ainsi le rapprochement entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale, l'idée étant de relier les flux de trésorerie liés à l'activité aux opérations d'investissement et aux opérations budgétaires, et les flux de trésorerie liés aux activités de financement aux opérations de trésorerie non budgétaires.

Les notions de recettes et de dépenses sont utilisées dans le tableau des flux de trésorerie pour être distinguées des produits et des charges, puisqu'il s'agit des produits encaissés ou des charges versées par les collectivités au cours d'un exercice.

Section 9 - L'annexe

L'annexe fait partie intégrante des états financiers. Elle fournit l'ensemble des informations utiles à la compréhension et à l'interprétation des données des principaux documents de synthèse.

La présentation de l'annexe s'inspire de celle des entreprises. Sur chaque document de synthèse, les données susceptibles de faire l'objet d'une information en annexe seront numérotées pour faciliter le renvoi aux commentaires et tableaux correspondants développés dans l'annexe.

Par ailleurs, la coexistence d'une comptabilité budgétaire et d'une comptabilité d'exercice conduit à identifier en annexe les écarts entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité d'exercice par le biais de tableaux de passage.

Enfin, une importance particulière est portée sur les informations en annexe compte tenu des problèmes que pose l'identification du périmètre des engagements des CTD du fait de ses responsabilités spécifiques.

TITRE II :

LES METHODES DE COMPTABILISATION ET D'EVALUATION

TITRE II - LES METHODES DE COMPTABILISATION ET D'EVALUATION

CHAPITRE 1

LES REGLES DE COMPTABILISATION

Section 1 - Définition

Les règles de comptabilisation déterminent les modalités d'inscription dans les états financiers des opérations et événements affectant la situation nette.
Ces modalités indiquent :

- le fait générateur de l'inscription ;
- le classement de l'inscription dans les différentes catégories de la nomenclature comptable.

Le fait générateur détermine la comptabilisation dans les états financiers, il est donc le critère de rattachement à l'exercice. Il peut être différent de la prise en compte dans le système comptable de l'entité, ce dernier dépendant de l'organisation propre à l'entité. Cette organisation n'est pas régie par les présentes dispositions. Elle doit toutefois permettre de rattacher les événements aux exercices, conformément à ces dispositions.

Section 2- Principe général de rattachement à l'exercice

Le principe général définissant le rattachement à l'exercice est la naissance d'un droit ou d'une obligation ou la modification de leur nature ou de leur valeur au cours de cet exercice.

Section 3 - Mode de comptabilisation des actifs

Les actifs sont comptabilisés dans les états financiers de l'exercice au cours duquel le contrôle des avantages économiques futurs ou le potentiel de services futurs est acquis à la CTD. Le contrôle est en général fondé sur un droit (droit de propriété ou droit d'usage).

Le droit de propriété est cependant insuffisant pour établir le contrôle. Ainsi, les biens dont la CTD est propriétaire mais dont il a transféré le contrôle effectif à des entités administratives distinctes, ne sont pas

comptabilisés dans ses états financiers. De manière symétrique, les biens utilisés de manière durable par la CTD, sans que ce dernier en soit le propriétaire, sont inscrits dans ses états financiers dès lors qu'il en a le contrôle. Le contrôle s'apprécie alors en fonction des conditions d'utilisation du bien : pouvoir de décision sur l'utilisation, responsabilités, charges et risques liés à ce pouvoir.

Les actifs comprennent les actifs courants et les actifs non courants. Les actifs courants comprennent les stocks, les créances de l'actif courant et la trésorerie. Les actifs non courants comprennent les immobilisations incorporelles, corporelles et financières, ainsi que les créances rattachées.

Les actifs incorporels représentatifs de la souveraineté ne sont pas comptabilisés, car il est impossible de les identifier séparément et d'en donner une évaluation pertinente. La distinction entre les actifs incorporels devant être comptabilisés et les éléments représentatifs de l'exercice de la souveraineté est fondée sur l'analyse des produits correspondants.

Section 4 - Mode de comptabilisation des passifs

Les passifs sont comptabilisés dans les états financiers de l'exercice au cours duquel les obligations correspondantes sont nées. Ces obligations peuvent être d'origine réglementaire ou contractuelle, elles peuvent également découler de l'existence d'un contrôle de fait sur un actif dès lors qu'il est certain ou probable que ce contrôle entraînera des sorties de ressources au bénéfice du propriétaire de l'actif. Dans ce dernier cas, l'existence d'une obligation doit être considérée comme un élément nécessaire permettant d'établir l'existence du contrôle.

Les passifs à long terme portant intérêts doivent être classés en passifs non courants même si leur règlement doit intervenir dans les douze mois suivant la date de clôture de l'exercice si les conditions suivantes sont simultanément remplies :

- leur échéance initiale était fixée à plus de douze mois ;
- l'entité administrative a l'intention de refinancer l'obligation sur le long terme ;
- et cette intention est confirmée par un accord de refinancement ou de rééchelonnement des paiements finalisé avant la date de clôture des comptes.

Section 5 - Mode de comptabilisation des produits

Les produits sont comptabilisés dans les états financiers de l'exercice au cours duquel ils sont acquis.

En général, il est fait référence à la livraison du bien ou à l'exécution du service lorsqu'il s'agit de ventes de biens ou de services rattachés à des actifs identifiables et dont on peut donner une évaluation fiable, même si ces produits sont liés à la fourniture d'actifs relevant du domaine public.

Pour les produits régaliens qui ne sont la contrepartie d'aucune production de biens ou de services ou de mise à disposition d'actifs identifiés, ils sont comptabilisés au moment où la perception de ces revenus est autorisée et où les montants peuvent être établis de manière fiable.

Il convient de revenir sur la distinction entre les produits régaliens, liés à l'exercice de la souveraineté sans que des actifs incorporels correspondants soient comptabilisés, et les produits tirés d'actifs incorporels devant être comptabilisés. Les premiers ne sont la contrepartie d'aucune production de biens ou de services ou de mise à disposition d'actifs identifiés. Les seconds sont attachés à des actifs identifiables et dont on peut donner une évaluation fiable, même si ces produits sont liés à la fourniture d'actifs relevant du domaine public.

Section 6- Mode de comptabilisation des charges

Les charges sont comptabilisées dans les états financiers de l'exercice au cours duquel elles ont été consommées.

Pour les charges telles que les rémunérations versées ou les acquisitions de services, le fait générateur correspond à la règle du service fait. Pour les achats de biens, le visa du comptable détermine la comptabilisation, et les écritures d'inventaire concernant les stocks permettent de distinguer et de comptabiliser les achats consommés et les achats stockés conformément à leur nature.

Les charges correspondant à des dépenses de transfert (subventions, prestations sociales) sont rattachées à l'exercice au cours duquel le droit des bénéficiaires à les recevoir a été établi.
Les charges sont comptabilisées et présentées dans les états financiers en distinguant leur nature économique.

CHAPITRE 2

LES REGLES D'EVALUATION

Section 1- Définition

L'évaluation consiste dans la détermination des montants monétaires auxquels les éléments des états financiers sont comptabilisés et inscrits au bilan et au compte de résultat. Elle intervient lors de la comptabilisation initiale et, postérieurement à cette comptabilisation, au moins à chaque établissement des états financiers.

Sauf dispositions particulières, les éléments d'actifs, de passifs, de produits et de charges sont enregistrés en comptabilité et présentés dans les états financiers au coût historique et sans tenir compte des effets des variations de prix ou de l'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie.

Section 2 - Coût historique, coût d'acquisition et coût de production

2.1. Le coût historique

Le coût historique d'un actif est le montant de trésorerie payé ou la juste valeur de la contrepartie donnée pour l'acquérir à la date de son acquisition ou de sa production.

Le coût historique d'un passif est le montant des produits reçus en échange de l'obligation ou le montant de trésorerie que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif dans le cours normal de l'activité.

2.2. Le coût d'acquisition

Le coût d'acquisition d'un élément est son prix d'achat résultant de l'accord des parties à la date de la transaction, majoré des droits de douane et autres taxes fiscales non récupérables par l'entité auprès de l'administration fiscale ainsi que des frais accessoires directement attribuables pour obtenir son contrôle et sa mise en état d'utilisation.

Les frais de livraison et de manutention initiaux, les frais d'installation, les honoraires de professionnels tels qu'architectes et ingénieurs constituent des frais directement attribuables.
Les réductions commerciales et autres éléments similaires sont déduits pour obtenir le coût d'acquisition.

2.3. Le coût de production

Le coût de production d'un élément est égal au coût d'acquisition des matières consommées et des services utilisés pour la production de cet élément, majoré des autres coûts engagés par l'entité au cours des opérations de production pour l'amener dans l'état et à l'endroit où il se trouve, c'est-à-dire les charges directes de production ainsi que les charges indirectes raisonnablement rattachables à sa production.

Les charges liées à une utilisation non optimale des capacités de production (sous-activité) doivent être exclues lors de la détermination du coût de production d'un actif.

2.4. Valeur recouvrable et perte de valeur de l'actif

A chaque arrêté des comptes, l'entité doit apprécier s'il existe un quelconque indice montrant qu'un actif a pu perdre de la valeur. Si un tel indice existe, l'entité doit estimer la valeur recouvrable de l'actif.

La valeur actuelle (valeur recouvrable) est la valeur la plus élevée de la valeur vénale (ou prix de vente net) ou de la valeur d'usage (valeur d'utilité). La valeur vénale est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, nette des coûts de sortie. La valeur d'usage d'un actif est la valeur actualisée des avantages économiques futurs attendus de son utilisation et de sa sortie. Dans le cas du secteur public et d'actifs non générateurs de trésorerie, la valeur d'usage se détermine par rapport au potentiel de services attendus.

Dans le cas où il ne serait pas possible de déterminer le prix de vente net d'un actif, sa valeur recouvrable pourra être considérée comme égale à sa valeur d'utilité.

Dans le cas où un actif ne générerait pas directement de flux de trésorerie, sa valeur recouvrable doit être déterminée sur la base de l'unité génératrice de trésorerie à laquelle il appartient.

Des estimations, des moyennes et des calculs simplifiés peuvent fournir une approximation raisonnable des calculs détaillés nécessaires pour déterminer le prix de vente net ou la valeur d'utilité d'un actif tel que prévu dans le présent article.

Lorsque la valeur recouvrable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable nette d'amortissement, cette dernière doit être ramenée à sa valeur recouvrable. Le montant de l'excédent de la valeur comptable sur la valeur recouvrable constitue une perte de valeur.

La perte de valeur d'un actif est constatée par la diminution dudit actif et par la comptabilisation d'une charge.

A chaque arrêté des comptes, l'entité doit apprécier s'il existe un indice montrant qu'une perte de valeur comptabilisée pour un actif au cours d'exercices antérieurs n'existe plus ou a diminué. Si un tel indice existe, l'entité doit estimer la valeur recouvrable de l'actif.

La perte de valeur constatée sur un actif au cours d'exercices antérieurs est reprise en produit dans le compte de résultat lorsque la valeur recouvrable de cet actif redevient supérieure à sa valeur comptable.

La valeur comptable de l'actif est alors augmentée à hauteur de sa valeur recouvrable, sans toutefois pouvoir dépasser la valeur comptable nette d'amortissements qui aurait été déterminée si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours d'exercices antérieurs.

Section 3 - Cas particulier du parc immobilier et des infrastructures

Pour certaines immobilisations, telles que le parc immobilier et certaines infrastructures, l'hypothèse retenue pour la méthode générale qui suppose la connaissance de la valeur d'entrée n'est pas toujours vérifiée.

Si la valeur vénale de ces biens est observable (cas des locaux à usage de bureaux du fait que ces bâtiments peuvent être utilisés pour des usages non spécifiques aux missions de la CTD), celle-ci sera retenue comme coût d'entrée. A défaut de pouvoir définir le potentiel de services attendus, un plan d'amortissement doit être établi sur la base d'une durée d'amortissement conventionnelle.

Si la valeur vénale de ces biens est observable, des méthodes alternatives adaptées doivent être définies, par exemple le coût de remplacement amorti. Le traitement ultérieur correspond alors soit :

- à un amortissement sur une durée de vie probable ; il convient alors de déterminer des tests de dépréciation à utiliser le cas échéant ;

- une charge représentative de la consommation du volume de services attendus.

Cette consommation se traduit par la comptabilisation d'une charge d'utilisation annuelle. Les valeurs à la clôture seront ajustées directement en situation nette, sauf si la diminution de valeur a pour cause une perte de consistance physique.

Section 4 - Cas particulier des titres de participation

La détention par la CTD d'un portefeuille des titres de participation s'inscrit généralement dans une perspective de long terme. Mais elle "possède" également de nombreux organismes ou entreprises non constitués sous la forme de société. Le droit de propriété résulte alors du statut de ces entités et relève du droit public.

La détention de ces droits représente des actifs qui doivent influer dans la détermination de la situation nette. Comme dans le cas du parc immobilier, le coût d'acquisition de certains d'entre eux est inconnu ou non significatif en raison notamment de l'imprécision entourant parfois le régime juridique des biens utilisés par ces entités.

Afin d'obtenir une comptabilisation homogène de ces éléments, ceux-ci seront évalués par équivalence, bien que l'application de cette méthode exige quelques adaptations pour tenir compte de certaines spécificités.

CHAPITRE 3

COMPTABILISATION ET EVALUATION DES CHARGES

Les charges se définissent dans le présent Guide Comptable des Opérations Publiques comme une diminution d'actif ou une augmentation de passif non compensée dans une relation de cause à effet par l'entrée d'une nouvelle valeur à l'actif ou une diminution du passif.

Les charges de la CTD correspondent soit à une consommation de ressources entrant dans la production d'un bien ou d'un service, soit à une obligation de versement à un tiers, définitive et sans contrepartie directe dans les comptes. Elles comprennent :

- les charges de fonctionnement ;
- les charges d'intervention ;
- les charges financières.

La notion de charges extraordinaires n'a pas été retenue dans la comptabilité générale de l'Etat et partant, des CTD. En effet, il apparaît qu'aucune charge des CTD ne constitue une charge extraordinaire dans la mesure où toutes ses charges :

- résultent d'une activité ordinaire réalisée dans le cadre des accords qu'ils ont passés ou des décisions qu'ils ont prises ;
- entrent de fait dans le cadre de leurs obligations ou dans leur sphère d'influence ou de contrôle.

D'une manière générale, le critère de rattachement des charges à l'exercice est le service fait, sous réserve qu'elles puissent être évaluées de manière fiable.

Section 1 - Les charges de fonctionnement

Les charges de fonctionnement correspondent aux charges issues de l'activité ordinaire. Elles comprennent les charges de fonctionnement direct et les charges de fonctionnement indirect.

2.1. Les charges de fonctionnement direct

Ces charges correspondent :

- aux sommes versées en contrepartie de marchandises et d'approvisionnements achetés ou consommés, de travaux et de services consommés directement par les CTD au titre de son activité ordinaire ;
- aux charges de personnel, que sont l'ensemble des rémunérations du personnel des CTD, en monnaie et parfois en nature, en contrepartie du travail fourni, ainsi que des charges sociales liées à ces rémunérations ;
- aux versements sans contrepartie directe répondant à une obligation légale hors versements liés aux charges de personnel (impôts, taxes et versements assimilés) ;
- aux valeurs nettes comptables des éléments d'actifs cédés ;
- aux décisions d'apurement qui ne remettent pas en cause le bien-fondé des créances initialement comptabilisées.

Pour l'achat de biens, le critère de rattachement des charges à l'exercice est la livraison des fournitures ou des biens non immobilisés commandés. Pour les prestations de service, le critère de rattachement des charges à l'exercice est la réalisation de ces prestations de services. Toutefois, les frais d'émission des emprunts peuvent être répartis sur la durée de l'emprunt d'une manière appropriée aux modalités de remboursement de l'emprunt.

Pour les contrats à long terme, les charges associées à ces contrats doivent être comptabilisées en fonction du degré d'avancement de l'exécution des contrats à la date de clôture. Lorsqu'il est probable que le total des charges du contrat sera supérieur au total des produits du contrat, la perte attendue doit être comptabilisée en charge.

2.2. Les charges de fonctionnement indirect

Elles sont constituées des subventions pour charges de service public. Les subventions pour charges de service public correspondent aux versements effectués par les CTD aux opérateurs afin de couvrir leurs propres charges de fonctionnement, engendrées par l'exécution de politiques publiques relevant de la compétence directe des CTD mais que ces derniers leur ont confiées, et dont elles conservent le contrôle. Ces versements ont pour contrepartie la réalisation des missions confiées par la CTD.

Pour les subventions pour charges de service public, le critère de rattachement des charges à l'exercice est l'acte attributif (décision individuelle d'attribution, arrêté attributif).

En fin d'exercice, une dotation aux provisions pour charges de fonctionnement est comptabilisée pour les subventions :

- dont l'attribution est subordonnée à la réalisation de conditions ;
- qui n'ont pas encore fait l'objet d'un acte attributif ;
- et qui correspondent au moins en partie à des droits rattachables à l'exercice.

Cette dotation aux provisions représente l'estimation des droits rattachables à l'exercice.

Section 2 - Les charges d'intervention

Les charges d'intervention sont des versements motivés par la mission de régulateur économique et social des CTD. Les charges d'intervention comprennent :

- les transferts, versements sans contrepartie équivalente comptabilisable et significative d'échange effectués soit directement par les services de la CTD, soit indirectement par l'intermédiaire d'organismes tiers, relevant le plus souvent du périmètre des opérateurs des politiques de la CTD dans leur rôle de redistributeur, au profit d'un ou plusieurs bénéficiaire(s) appartenant à des catégories strictement identifiées (ménages, entreprises, autres collectivités) ;
- les charges résultant de la mise en jeu de la garantie de la CTD.

Le bénéficiaire de transferts est le bénéficiaire final de la mesure ou du dispositif d'une politique publique déterminée, dans le cadre de transferts effectués directement par les services de la CTD comme dans le cadre de transferts indirects effectués par l'intermédiaire d'organismes redistributeurs.

Il existe trois catégories de bénéficiaires :

- les ménages : individus ou groupes d'individus considérés dans leur fonction de consommateurs ;

- les entreprises : unités de production de biens et de services quelle que soit leur nature juridique, dès lors que la vente de leurs biens et services couvre plus de 50% de leurs coûts de production ;
- les CTD : collectivités territoriales au sens strict à savoir les communes, les régions ou les provinces ainsi que les établissements publics qui leur sont rattachés ou associés.

Pour les transferts, le critère de rattachement des charges à l'exercice est l'acte attributif (décision individuelle d'attribution, arrêté attributif).

En fin d'exercice, une dotation aux provisions pour charges d'intervention est également comptabilisée pour les transferts :

- dont l'attribution est subordonnée à la réalisation de conditions ;
- qui n'ont pas encore fait l'objet d'un acte attributif ;
- et qui correspondent au moins en partie à des droits rattachables à l'exercice.

Cette dotation aux provisions représente l'estimation des droits rattachables à l'exercice.

Section 3 - Les charges financières

Les charges financières résultent des dettes financières, des instruments financiers à terme, de la trésorerie et des immobilisations financières. Sont exclus les frais des services bancaires, les intérêts moratoires résultant d'un paiement tardif ainsi que les intérêts et pertes de change concernant des opérations autres que celles liées au financement et à la trésorerie.

Elles comprennent :

- les charges d'intérêts des dettes financières, des éléments constitutifs de la trésorerie, des instruments financiers à terme et des dettes diverses liées aux opérations de financement et de trésorerie ;
- les pertes de change liées aux dettes financières libellées en monnaie étrangère ;
- les charges nettes sur cession d'équivalents de trésorerie correspondant aux moins-values supportées lors de la cession des équivalents de trésorerie concernés ;

- les autres charges financières liées aux opérations de financement et de trésorerie et aux immobilisations financières.

Pour les charges financières constituant des intérêts, le critère de rattachement des charges à l'exercice est l'acquisition par le tiers, prorata temporis, de ces intérêts.

Pour les charges financières constituant des pertes, le critère de rattachement est la constatation des pertes, sauf en matière d'instruments financiers à terme de couverture pour lesquels le critère de rattachement est la constatation des produits enregistrés sur l'élément couvert à partir de la date de l'échéance du contrat.

CHAPITRE 4

LES PRODUITS REGALIENS

Section 1 - Définitions spécifiques

Les produits régaliens sont les produits issus de l'exercice de la souveraineté de l'Etat et partant, des CTD en raison de souveraineté dérivée, et reçus de tiers ne recevant pas directement, en contrepartie, une ressource d'une valeur équivalente. Ils sont constitués :

- des produits fiscaux, correspondant aux impôts d'Etat dont une partie revient aux CTD, aux impôts locaux et taxes assimilées ;
- des amendes et autres pénalités revenant aux CTD.

L'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers et des personnes morales, par voie d'autorité, à titre définitif, et sans contrepartie directe équivalente, en vue de la couverture des charges publiques. La perception de l'impôt est autorisée par les lois de finances.

Les amendes et autres pénalités représentent une sanction financière infligée à un tiers en cas d'infraction à une obligation légale ou réglementaire.

En conséquence, ne sont pas considérés comme produits régaliens :

- les autres produits des CTD, c'est-à-dire ceux qui correspondent, soit à des opérations ayant une contrepartie directe d'une valeur équivalente pour les tiers (vente de biens ou prestation de services, cession ou utilisation par des tiers d'actifs incorporels, corporels ou financiers, etc.), soit à des opérations sans contrepartie directe équivalente pour les tiers si ces opérations ne sont pas issues de l'exercice de la souveraineté ;
- les impositions, amendes et autres créances sur les redevables recouvrées par les CTD pour le compte de tiers.

Section 2 - Règles de comptabilisation

2.1. Règle générale

Le produit régalien net correspond au produit régalien brut diminué des décisions d'apurement qui remettent en cause le bien-fondé de la créance initialement comptabilisée et, le cas échéant, des "obligations" de la CTD en matière fiscale.

Parmi les décisions d'apurement des créances sur les redevables, une distinction est donc opérée en fonction du caractère fondé ou non de la créance initialement comptabilisée :

- les décisions d'apurement qui remettent en cause le bien-fondé de la créance initiale sont des "obligations" comptabilisées en diminution des produits bruts (réduction d'impôt, avoirs fiscaux, crédits d'impôt, créances nées du report en arrière des déficits, détaxes des carburants, dégrèvements, annulation suite à erreur ou réclamation au fond, …) ;
- les décisions d'apurement qui ne remettent pas en cause le bien-fondé de la créance initiale sont des "dépenses fiscales" comptabilisées en charges (décisions gracieuses, d'amnistie ou d'admission en non-valeur).

Le passage des produits régaliens bruts aux produits figurant dans le tableau des produits régaliens nets est détaillé dans l'annexe.

Les produits régaliens sont rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont acquis à la CTD, sous réserve que les produits de l'exercice puissent être mesurés de manière fiable.

2.2. Particularités liées à la comptabilisation des impôts

Principes

En matière d'impôt, le produit fiscal brut correspond à l'impôt brut, celui-ci étant défini comme le résultat de l'application d'un barème à une assiette imposable.

Le produit fiscal net correspond au produit fiscal brut diminué des obligations de la CTD en matière fiscale et des décisions d'apurement qui remettent en cause le bien-fondé de la créance initialement comptabilisée.

Les obligations de la CTD en matière fiscale correspondent, en règle générale, aux dispositions fiscales dont peuvent se prévaloir les redevables pour acquitter l'impôt brut. Elles sont présentées en diminution des produits fiscaux bruts.

2.3. Critère de rattachement à un exercice

Les produits fiscaux sont comptabilisés lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- la loi de finances autorisant la perception de l'impôt est votée ;
- les opérations imposables sont réalisées ;
- les produits de l'exercice peuvent être mesurés de manière fiable.

Ainsi, les produits fiscaux doivent être comptabilisés au moment où ont lieu les opérations imposables, sous réserve que les produits de l'exercice puissent être mesurés de manière fiable.

Les produits des contrôles fiscaux sont rattachés à l'exercice d'émission du titre de perception à l'encontre du redevable.

CHAPITRE 5

IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Section 1 - Définition

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire, identifiable et sans substance physique, détenue par une entité administrative pour la production ou la fourniture de biens ou de services, la location ou l'utilisation à des fins administratives.

Pour la comptabilité générale des CTD, une immobilisation incorporelle correspond soit :

- à un actif incorporel représentatif d'avantages économiques futurs attribués aux CTD par l'exercice du pouvoir particulier qui autorise l'occupation ou l'exploitation d'un élément identifié de son domaine public. La consistance de cet élément doit avoir été mis en évidence par l'existence d'une transaction avec un tiers (location du droit, cession temporaire ou partielle) ;
- un élément incorporel représentatif des dépenses ayant concouru à une amélioration identifiable et durable des capacités de services des CTD à assurer leurs missions. Ces immobilisations incorporelles peuvent être acquises ou générées en interne par la réalisation d'un projet. Elles comprennent les brevets et droits similaires, les logiciels et les sites Internet qui ne sont pas purement informatifs.

Ne constitue pas une immobilisation incorporelle un élément incorporel lié à l'exercice de la souveraineté quand celui-ci génère des produits sans contrepartie directe équivalente (les produits régaliens) ou quand celui-ci crée un pouvoir général d'autoriser et de restreindre l'occupation ou l'exploitation du domaine public de l'Etat ou de tout autre élément dont l'accès est contrôlé par l'Etat.

Section 2 - Comptabilisation

2.1. Règles générales

Une immobilisation incorporelle est comptabilisée si elle respecte les conditions suivantes :

- elle est identifiable et son coût ou sa valeur peut être évalué avec une fiabilité suffisante ;
- la CTD bénéficiera probablement des avantages économiques futurs correspondants ou du potentiel de services attendus.

Une immobilisation incorporelle est comptabilisée à la date de sa livraison ou à la date du transfert à la CTD des droits qui lui sont rattachés.

Les dépenses ultérieures relatives à une immobilisation incorporelle déjà enregistrée sont comptabilisées en charges sauf si elles concourent à l'amélioration des performances de l'actif au-dessus de leur niveau d'origine.

2.2. Règles spécifiques

La création des immobilisations incorporelles, représentatives des avantages économiques futurs attribués à la CTD par l'exercice du pouvoir particulier qui autorise l'occupation ou l'exploitation d'un élément identifié de son domaine public, est comptabilisée en situation nette. Elles sont constatées dès la conclusion de la transaction qui met en évidence les avantages économiques futurs attribués aux CTD.

Les immobilisations incorporelles, générées en interne et identifiées par la réalisation d'un projet satisfaisant aux critères de comptabilisation en immobilisations, sont constatées à l'achèvement dudit projet pour la totalité des dépenses encourues depuis le commencement de la phase de développement. Tant qu'un projet n'est pas achevé, les dépenses encourues lors de la phase de développement sont comptabilisées en immobilisation incorporelle en cours.

Les dépenses résultant de la phase de développement d'un projet interne ne peuvent être comptabilisées en immobilisation incorporelle que s'il est possible de démontrer que les conditions suivantes sont remplies simultanément :

- le projet a de sérieuses chances de réussite technique car on peut raisonnablement estimer que les objectifs fixés sont réalisables compte tenu des connaissances techniques existantes ;
- la CTD a l'intention d'achever le projet et d'utiliser ses résultats ;

- la CTD peut montrer de quelle façon la réalisation du projet générera des avantages économiques futurs ou un potentiel de services sur plusieurs exercices ;
- la CTD a la capacité d'utiliser les résultats de la réalisation du projet ;
- la CTD dispose des ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour mener à son terme le projet ;
- la CTD a la capacité d'évaluer de façon fiable les dépenses attribuables au projet au cours de la phase de développement.

En conséquence, les dépenses encourues pour la réalisation d'un projet relevant exclusivement d'une activité de recherche sont comptabilisées en charges. Si, au cours de sa phase de développement, un projet s'avère irréalisable, toutes les dépenses immobilisées doivent également être comptabilisées en charges.

Outre les conditions précédentes, les dépenses encourues au cours de la phase de développement d'un projet ne sont immobilisées que si leur valeur totale est supérieure à un seuil fixé pour cette catégorie d'immobilisation.

Section 3 - Evaluation

A leur entrée dans le patrimoine des CTD, les immobilisations incorporelles sont évaluées en règle générale :

- à leur coût d'acquisition pour celles qui sont acquises à titre onéreux ;
- à leur coût de production pour celles qui sont générées en interne par les services de la Collectivité ;
- à leur valeur de marché pour celles qui sont acquises à titre gratuit.

Les immobilisations incorporelles, qui représentent les avantages économiques futurs attribués à une CTD par l'exercice du pouvoir particulier d'autoriser l'occupation ou l'exploitation d'un élément identifié de son domaine public, sont mises en évidence par des transactions effectives avec des tiers. Elles sont évaluées de façon fiable par l'actualisation des flux de trésorerie futurs attendus par la CTD, la décision ou l'acte matérialisant la transaction devant donner tous les éléments nécessaires à cette évaluation. En leur absence ou

si leur détermination dépend de la réalisation d'évènements incertains, aucune comptabilisation ne doit être effectuée.

Les profits ou les pertes, provenant de la sortie d'une immobilisation incorporelle, doivent être déterminés par différence entre les produits de sortie nets et la valeur comptable de l'actif et doivent être comptabilisés en produits ou en charges dans le compte de résultats.

Une immobilisation incorporelle est comptabilisée au bilan des CTD à sa valeur d'entrée diminuée du cumul des amortissements et des pertes de valeur pour dépréciation.

En effet, lorsque l'immobilisation incorporelle est amortissable, c'est-à-dire quand son usage attendu est limité dans le temps, un plan d'amortissement est défini afin de traduire le rythme de consommation des avantages économiques ou du potentiel de services attendus par la constatation en charge d'une dotation aux amortissements.

D'autre part, il est nécessaire à chaque clôture des comptes d'apprécier s'il existe un indice quelconque montrant qu'une immobilisation incorporelle a pu perdre notablement de sa valeur. Le cas échéant, la perte de valeur observée à la date de clôture de l'exercice est comptabilisée sous la forme d'une dépréciation dont la dotation est portée également en charges.

CHAPITRE 6

IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Section 1 - Définition et identification

Une immobilisation corporelle est un actif physique identifiable et normalement identifié dans un inventaire physique, ayant une valeur économique positive pour l'entité administrative et dont l'utilisation s'étend sur plus d'un exercice.

S'agissant des immobilisations corporelles des CTD, cette valeur économique positive est représentée par des avantages économiques futurs ou le potentiel de services attendus de l'utilisation du bien.

Sont inscrites au bilan des CTD les immobilisations corporelles qu'elles contrôlent. Le contrôle qui est généralement organisé sous une forme juridique déterminée (droit de propriété ou droit d'usage des biens en location-financement ou en co-financement) se caractérise par :

- la maîtrise des conditions d'utilisation du bien ;
- la maîtrise du potentiel de services et/ou des avantages économiques futurs dérivés de cette utilisation.

Le fait que l'entité supporte les risques et charges afférents à la détention du bien constitue en outre une présomption de l'existence du contrôle.

Section 2 - Comptabilisation

2.1. Règles générales

L'immobilisation corporelle est comptabilisée à la date du transfert des risques et avantages qui a lieu, en général, au moment de la livraison du bien, de la réalisation de la prestation. S'agissant d'acquisitions à titre onéreux, la signature de l'acte ou de la convention constitue le fait générateur de la comptabilisation.

Les biens en location-financement

Pour satisfaire au critère du contrôle justifiant l'inscription du bien à l'actif du bilan, le contrat de location-financement doit avoir pour effet de transférer aux CTD la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété de l'actif.

Le commencement du contrat de location-financement est la date de signature du bail ou, si elle est antérieure, la date d'engagement réciproque des parties sur les principales clauses du contrat.

Les biens cofinancés

Les immobilisations corporelles cofinancées par les CTD et d'autres entités doivent être enregistrées en totalité dans le bilan des CTD, la part de financements apportés par d'autres entités étant retracée au passif comme produits constatés d'avance.

Le montant du cofinancement extérieur aux CTD est repris au compte de résultat au même rythme et sur la même durée que l'amortissement pratiqué à chaque exercice ou, dans le cas d'une immobilisation non amortissable, par un étalement annuel égal au dixième du cofinancement extérieur.

Les biens mis à disposition

Les bâtiments ou autres biens appartenant à une entité administrative et mis à la disposition d'une autre, gratuitement ou moyennant un loyer symbolique (pour abriter par exemple des bureaux dans le cadre d'une convention de partage issue des lois de décentralisation), sont inscrits au bilan de cette dernière lorsqu'elle dispose d'un pouvoir de gestion sur le bien et en assume les risques et les charges. La signature de l'acte ou de la convention constitue le fait générateur de la constatation au bilan.

Les biens mis en concession

Les biens placés sous contrôle des concessionnaires sont soumis à la réglementation comptable qui prévoit leur inscription à l'actif du bilan de ces entités. Parmi ces biens, ceux antérieurement comptabilisés au bilan de la CTD et remis dans la concession sont retracés, pour leur valeur nette comptable, à un poste spécifique du bilan des CTD intitulé " contre-valeur des biens remis en concession ".

L'annexe aux états financiers comporte la liste des contrats de concession, par grandes catégories.

Les biens remis à des établissements publics

Les biens placés sous contrôle des établissements publics, qu'ils aient un caractère industriel et commercial ou un caractère administratif, ne sont pas inscrits au bilan des CTD mais à l'actif du bilan de ces entités.

2.2. Distinction entre charges et immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles sont les éléments destinés à servir de façon durable à l'activité des CTD et qui ne sont pas consommés par leur premier usage. D'une manière générale, les dépenses qui ont pour résultat l'entrée d'un nouvel élément d'une certaine consistance, qu'il s'agisse d'un bien meuble ou immeuble, destiné à rester durablement dans le patrimoine des CTD constituent des dépenses d'immobilisations.

Les principes suivants sont applicables pour comptabiliser, regrouper ou séparer les actifs corporels :

- les éléments de faible valeur peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice de leur mise en service et par conséquent, ne pas être comptabilisés en immobilisations. Cette tolérance concerne notamment " les matériels et outillages " ;
- certaines pièces de rechange principales, des matériels d'entretien spécifiques sont comptabilisés en immobilisations corporelles lorsque leur utilisation est liée à certaines immobilisations ou si les CTD comptent les utiliser sur plus d'un exercice ;
- les composants d'un actif sont traités comme des éléments séparés s'ils ont des durées d'utilité différentes ou procurent des avantages économiques selon un rythme différent ;
- les dépenses liées à l'environnement et à la sécurité sont considérées comme des immobilisations corporelles s'ils permettent d'augmenter les avantages économiques futurs d'autres actifs par rapport à ceux qui auraient pu être obtenu s'ils n'avaient pas été acquis.

L'analyse de ces principes doit s'opérer en amont, dès l'acquisition ou la production de l'actif corporel.

Section 3 - Règles d'évaluation

3.1. Evaluation initiale

Règles générales

Lors de leur entrée dans le patrimoine des CTD, les immobilisations sont enregistrées :

- à leur coût d'acquisition pour celles acquises à titre onéreux ;
- à leur coût de production pour celles produites par les services de la CTD ;
- à leur valeur de marché pour celles acquises à titre gratuit.

Les immobilisations acquises à titre onéreux sont comptabilisées à leur coût d'acquisition. Ce coût est constitué du prix d'achat y compris les droits de douane et taxes non récupérables, et de tous les frais directement attribuables engagés pour mettre l'actif en état de marche en vue de l'utilisation prévue ; toutes les remises et rabais commerciaux sont déduits dans le calcul du prix d'achat. Font notamment partie des frais accessoires à additionner au prix d'achat :

- le coût de préparation du site ;
- les frais initiaux de livraison et de manutention ;
- les frais d'installation ;
- les honoraires de professionnels tels qu'architectes et ingénieurs.

Les immobilisations produites par les CTD sont évaluées à leur coût de production. Ce coût est constitué du coût des approvisionnements augmenté des autres coûts engagés par les CTD au cours des opérations de production pour amener le bien dans l'état et à l'endroit où il se trouve.

Les biens acquis à titre gratuit (dons et legs faits aux CTD, biens vacants et sans maître, biens dépendant de successions en déshérence, confiscations pénales de biens) sont enregistrés à leur valeur de marché à leur date d'acquisition. A défaut de marché, ils sont enregistrés suivant le prix présumé qu'accepterait d'en donner un éventuel acquéreur dans l'état et le lieu où se trouve le bien.

Immobilisations acquises par voie d'échange

Une immobilisation corporelle peut être acquise par voie d'échange total ou partiel avec une autre immobilisation corporelle ou un autre

actif. Le coût d'un tel actif est évalué à la valeur de marché de l'actif échangé, ajustée du montant de trésorerie - ou d'équivalent de trésorerie - transféré. En l'absence de valeur fiable, la valeur comptable de l'actif échangé mesure le coût de l'actif acquis par voie d'échange.

Coûts de démantèlement d'une immobilisation ou de remise en état d'un site

L'obligation résulte de la loi, du règlement ou de l'engagement volontaire et affiché de l'entité. Le coût estimé de démantèlement et de transport d'une immobilisation ainsi que celui de la rénovation du site (notamment obligation de décontamination) est, le cas échéant, incorporé au coût de l'immobilisation lors de l'entrée de cette dernière dans le bilan, en contrepartie de l'enregistrement d'une provision au passif.

Le coût doit répondre aux critères d'identification de l'actif ; il doit être aisément identifiable, avoir une évaluation fiable et correspondre à une obligation certaine. En revanche, si les frais de remise en état n'ont pas pour contrepartie des avantages économiques futurs mais correspondent à l'apurement d'une situation passée, il n'est pas constaté d'actif (exemple de provision constituée immédiatement pour le coût total des frais de remise en état en cas de pollution accidentelle).

Etudes liées à une immobilisation corporelle

En règle générale, les études générant des frais de recherche appliquée ou de développement, reconnus comme étant immobilisables, relèvent des dispositions de la norme “Immobilisations incorporelles”.

Exceptionnellement, lorsque les dépenses concourent à la création d'une immobilisation corporelle (création d'un laboratoire ou de prototypes), elles sont enregistrées dans les comptes d'immobilisations concernées. Toutefois, si les prototypes sont revendables et utilisables pour une seule commande, ils sont comptabilisés en stocks.

3.2. Dépenses ultérieures

Les dépenses ultérieures relatives à une immobilisation corporelle déjà comptabilisée ne doivent être ajoutées à la valeur comptable de

l'actif que lorsqu'il est probable que des avantages économiques futurs ou un potentiel de service iraient à la CTD, au-delà de l'estimation la plus récente du niveau de performance défini à l'origine de l'actif existant ou au moment où les dépenses sont engagées.

L'écart par rapport au niveau d'origine consiste :

- en l'allongement de la durée d'utilisation ou l'augmentation de la capacité d'utilisation par la modification d'une unité de production ;
- en la diminution substantielle du coût d'utilisation antérieurement constaté par l'adoption de nouveaux processus de production ;
- ou en l'amélioration substantielle de la qualité de la production par l'amélioration des pièces machines.

Lorsque l'immobilisation est amortissable, le plan d'amortissement est révisé en conséquence puisque la valeur et la durée d'utilisation varient. Pour les biens non amortissables évalués en valeur vénale, l'extension du potentiel de services attendus de l'actif est retenue pour appréhender l'écart de réévaluation.

Par ailleurs, les dépenses ultérieures correspondant à des dépenses de sécurité ou environnementales (mises aux normes techniques ou directives régionales), qui n'ont pas nécessairement un lien direct avec l'actif (ou avec les avantages économiques futurs de l'actif) mais qui conditionnent son utilité et sans lesquelles l'actif ne pourrait fonctionner, peuvent être comptabilisées en tant qu'immobilisations corporelles.

L'acquisition de telles immobilisations corporelles se révèle nécessaire pour que l'entité administrative puisse obtenir les avantages économiques futurs ou le potentiel de services de ses autres actifs. En effet, ces dépenses remplissent les conditions pour être comptabilisées en tant qu'actifs parce qu'elles permettent à l'entité administrative d'obtenir des avantages économiques futurs ou un potentiel de service des actifs liés supérieurs à ceux que l'entité aurait pu obtenir si elles n'avaient pas été acquises.

Cas de l'adaptation de matériel non conforme : l'adaptation permettra au matériel existant d'être utilisé conformément aux prévisions antérieures à une nouvelle norme. Si l'adaptation prolonge durablement la durée d'utilisation initialement prévue du matériel, la

dépense est à comptabiliser en immobilisation. Si la dépense ne fait que maintenir cette durée, la dépense est à constater en charge.

3.3. Sortie du patrimoine et comptabilisation

Une immobilisation corporelle doit être éliminée du bilan lors de sa sortie ou lorsque l'actif est hors d'usage de façon permanente et lorsque l'on n'attend plus d'avantages économiques ou de potentiel de service de ce bien.

Lorsque la cession d'un bien est génératrice de trésorerie, les profits ou les pertes provenant de la sortie d'une immobilisation corporelle doivent être déterminés par différence entre les produits de sortie nets estimés et la valeur comptable de l'actif, et doivent être comptabilisés en produits ou en charges dans le compte de résultat.

Dans le cas par exemple d'une remise en affectation ou en dotation d'un bien à un établissement public où les droits des CTD sur l'établissement public sont augmentés d'autant, la sortie du bien se traduit par l'enregistrement d'un actif financier. C'est une opération interne au bilan qui n'a aucune incidence sur le compte de résultat.

S'agissant des biens remis en concession, leur valeur nette comptable est portée à un poste spécifique du bilan des CTD intitulé " contre-valeur des biens remis en concession ".

Pour le transfert de la propriété d'un bien à une collectivité locale dans le cadre des lois de décentralisation et sans aucune contrepartie financière, la sortie du bien est imputée sur la situation nette et n'a aucune incidence sur le résultat.

3.4. Maintien au bilan d'actifs non utilisés

Ces actifs sont conservés en vue d'une cession ultérieure ou d'une mise au rebut. Ils restent au bilan pour leur valeur comptable au moment de l'arrêt d'utilisation du bien. Tant que l'actif n'est pas cédé, un test de dépréciation est pratiqué à chaque arrêté des comptes.

En cas d'arrêt probable d'utilisation d'un actif pour non-conformité à une nouvelle norme, la valeur comptable nette est amortie sur la durée d'utilisation résiduelle de l'actif jusqu'à la date butoir d'entrée en vigueur de la nouvelle norme. Le plan d'amortissement doit être modifié et il n'est pas constaté de passif correspondant à la correction de valeur du matériel non conforme.

3.5. Évaluation postérieure

Les règles décrites ci-après sont applicables à l'ensemble des biens contrôlés par les CTD qui leur appartiennent ou dont elles en disposent par contrat de location financement. Ainsi, les biens financés par contrat de location financement suivent des règles identiques à celles des biens inclus dans la catégorie à laquelle ils se rapportent, hormis la particularité d'être amortis sur la durée la plus courte de la durée de location ou la durée d'utilité s'il n'y a pas de certitude raisonnable d'acquisition en fin de contrat.

Biens ayant une durée d'utilisation déterminable

Une immobilisation est comptabilisée à son coût diminué du cumul des amortissements et des pertes de valeur. Cette méthode d'évaluation s'applique à l'ensemble des biens, à l'exception d'une part, des œuvres d'art qui ne sont pas amortissables, et d'autre part, des biens, hors terrains, visés ci-dessus.

L'amortissement résulte de la répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité estimée selon un plan d'amortissement et en tenant compte de la valeur résiduelle probable de l'actif à l'issue de cette durée. La durée d'utilité et le mode d'amortissement d'une immobilisation corporelle doivent être réexaminés périodiquement, et en cas de modifications importantes des estimations ou prévisions antérieures, la dotation aux amortissements de l'exercice en cours et des exercices futurs doit être ajustée.

L'amortissement correspond à la consommation des avantages économiques liés à un actif corporel ou incorporel.

Le mode d'amortissement d'un actif est le reflet de l'évolution de la consommation des avantages économiques de cet actif (mode linéaire, mode dégressif ou mode des unités de production), le mode linéaire étant adopté, si cette évolution ne peut être déterminée de façon fiable.

A la clôture de l'exercice, une dotation aux amortissements est comptabilisée conformément au plan d'amortissement défini à la date d'entrée de chaque actif amortissable. La dotation aux amortissements de chaque exercice doit être comptabilisée en charges.

La dépréciation d'un actif peut être constatée lorsque sa valeur actuelle est devenue notablement inférieure à sa valeur nette comptable qui ne correspond plus aux avantages économiques ou au

potentiel de services résiduels dans le cas où l'actif continue d'être utilisé. Dans ce cas, la valeur de l'actif est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation portée en charges.

Biens ayant une durée de vie non déterminable

Les CTD disposent souvent de biens ayant une durée de vie très longue et non déterminable de manière prévisionnelle mais avec une valeur résiduelle significative. Pour ces biens, la mesure de l'utilisation du potentiel de service ou "charge d'utilisation" (équivalent de l'amortissement) est comptabilisée annuellement en charges.

La charge d'utilisation est déterminée, notamment pour le parc immobilier non spécifique, selon une méthode prédéfinie basée sur la valeur de marché des biens utilisant des règles d'évaluation définies en fonction des caractéristiques techniques des bâtiments (surfaces, état d'entretien, …) et de l'évolution du marché dans la zone concernée.

Une autre méthode, celle du "coût de remplacement déprécié" qui vise notamment le "réseau routier", détermine la charge d'utilisation sur la base du coût de reconstruction à neuf minoré du coût de remise en état (reflétant l'usure ou la dégradation) et tenant compte à la fois de la revalorisation à neuf de l'ensemble du réseau et des mises en service annuelles.

En outre, à la clôture annuelle de comptes, la prise en compte de l'actualisation des valeurs donne lieu à la comparaison de la nouvelle valeur avec la valeur précédente qui se traduit par la comptabilisation d'une dépréciation en charges ou d'un écart positif en situation nette comme "Ecart de réévaluation".

CHAPITRE 7

ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS : TITRES ET CREANCES

Section 1 - Définitions

Les immobilisations financières des CTD sont constituées de leurs participations matérialisées ou non par des titres, des créances rattachées à ces participations, et des prêts et avances qui leur sont accordés.

Les participations des CTD correspondent à des droits détenus de façon durable par les CTD sur d'autres entités ayant une personnalité juridique et morale distincte, matérialisés ou non par des titres, qui créent un lien durable avec celles-ci. La possession durable de ces droits est estimée utile à l'activité des CTD, notamment parce qu'elle permet d'assurer le contrôle des entités concernées ou d'exercer une influence notable sur leur activité.

Ces droits peuvent découler :

- de la détention de parts de capital dans les entités concernées, ou du statut juridique des entités concernées, contrôlées ou non par les CTD ;
- de l'existence d'un contrôle de ces entités par les CTD. Le contrôle est défini comme la capacité des CTD à maîtriser l'activité opérationnelle et financière d'une autre entité, de manière à retirer un avantage et/ou à assumer les risques de cette activité.

Dès lors que les droits détenus sur une entité donnée ont été initialement comptabilisés parmi les participations des CTD, ce classement en participations demeure tant que les CTD détiennent ces droits, quelle que soit l'évolution ultérieure de la part des CTD dans les capitaux propres de l'entité.

Certaines créances comme les dividendes, intérêts ou parts de résultat sont rattachées aux participations qui les engendrent. Les prêts et avances consentis par les CTD aux entités contrôlées ou non, qui font partie de leurs participations, sont également considérés comme rattachés aux participations concernées.

Les prêts et avances accordés par les CTD sont des fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles par lesquelles les CTD s'engagent à transmettre à des personnes physiques ou morales l'usage de moyens de paiement pendant un certain temps.

Les prêts sont accordés pour une durée supérieure à 4 ans, alors que les avances sont octroyées par les CTD pour une durée de 2 ans, renouvelable une fois sur autorisation expresse. Ils ne sont pas assimilables aux créances rattachées aux participations.

Section 2 - Comptabilisation

La comptabilisation des participations à l'actif du bilan des CTD prend effet au moment où les droits correspondants sont transférés aux CTD.

Les prêts et avances, consentis par les CTD à des entités ne faisant pas partie de leurs participations, sont des actifs immobilisés des Collectivités. Ils sont constatés pendant l'exercice au cours duquel les droits correspondants sont nés.

Section 3 - Evaluation

3.1. Evaluation initiale

A leur entrée dans le patrimoine des CTD, les participations sont évaluées à leur coût d'acquisition qui est égal à la valeur de la contrepartie donnée ou aux apports initiaux des CTD. Les coûts, tels que les commissions d'intermédiaires, les honoraires et les frais de banque, sont inclus dans le coût d'acquisition, dans la mesure où ces frais sont directement rattachables à une opération.

Les prêts et avances sont initialement comptabilisés à leur valeur nominale de remboursement.

Evaluation postérieure

A l'inventaire, les participations relevant de la catégorie des entités contrôlées ainsi que les créances rattachées à ces participations sont comptabilisées au coût amorti. Elles doivent également, à la clôture de chaque exercice, être soumises à un test de dépréciation afin de

constater une éventuelle perte de valeur, conformément aux règles générales d'évaluation des actifs.

Le coût amorti correspond au montant auquel l'actif financier a été évalué lors de sa comptabilisation initiale, diminué des remboursements en principal obtenus et de toute réduction pour dépréciation ou non recouvrabilité.

Les participations ne relevant pas de la catégorie des entités contrôlées, les créances rattachées à ces participations ainsi que les prêts et avances immobilisées sont aussi comptabilisées au coût amorti dès lors que les titres correspondants sont détenus jusqu'à leur échéance. Ils doivent également, à la clôture de chaque exercice, être soumis à un test de dépréciation afin de constater une éventuelle perte de valeur, conformément aux règles générales d'évaluation des actifs.

Les autres titres immobilisés de l'activité de portefeuille de la CTD sont considérés comme des instruments financiers disponibles à la vente et doivent être évalués après leur comptabilisation initiale à leur juste valeur qui correspond notamment :

- pour les titres cotés, au cours à la date de clôture de l'exercice ;
- pour les titres non cotés, à leur valeur probable de négociation ; cette valeur pouvant être déterminée à partir de modèles et techniques d'évaluation généralement admis.

Les écarts d'évaluation dégagés lors de cette évaluation à la juste valeur doivent être comptabilisés directement en diminution ou en augmentation de la situation nette.

Les montants ainsi constatés dans la situation nette sont repris en résultat :

- lorsque l'actif est vendu ou remboursé ;
- lorsqu'une perte de valeur est constatée à la suite d'un test de dépréciation de l'actif, cette perte de valeur devant alors être constatée en résultat.

3.2. Valeur de sortie des participations

Lors de la sortie d'une participation, celle-ci est sortie de l'actif du bilan de la CTD pour sa valeur initiale. En cas de cession partielle d'une partie d'un placement particulier, la valeur d'entrée de la fraction conservée est estimée au coût d'achat moyen pondéré.

Les plus ou moins-values dégagées lors d'une cession d'immobilisations financières sont comptabilisées, à la date de cession, en produits financiers ou en charges financières.

CHAPITRE 8

LES STOCKS ET EN-COURS

Section 1 - Définitions

Les stocks de la CTD comprennent les actifs :

- détenus sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans un processus de production ou de prestation de service ;
- détenus pour être vendus ou distribués dans le cours normal de l'activité de l'Etat ;
- ou les en-cours de production faisant partie d'un processus de production pour être vendus ou distribués.

Le classement d'un actif en stocks (actifs courants) ou en immobilisations (actifs non courants) s'effectue non pas sur la base de la nature de l'actif mais en fonction de sa destination ou de son usage dans le cadre de l'activité de l'entité administrative.

Les stocks sont des éléments qui entrent dans un processus de production, de prestation de services ou de commercialisation. Contrairement aux immobilisations corporelles et incorporelles, ils ne sont pas destinés à servir de façon durable à l'activité de l'Etat.

Les stocks englobent les biens acquis, détenus ou contrôlés par l'Etat, y compris par exemple les terrains ou autres biens immobiliers détenus pour la revente. Le contrôle de l'Etat sur les stocks concernés est apprécié au regard de la notion de contrôle donnée par la définition des immobilisations corporelles de l'Etat.

Section 2 - Comptabilisation et évaluation

2.1. Comptabilisation

Un élément est comptabilisé en stocks lorsque :

- son coût peut être évalué de manière fiable ; et
- il est probable que les avantages économiques futurs liés à cet élément bénéficieront à la CTD.

Lorsque les stocks sont vendus, échangés ou distribués, la valeur comptable de ces stocks est comptabilisée en charge de l'exercice au cours duquel le produit correspondant est comptabilisé. S'il n'existe pas de produit correspondant, la charge est comptabilisée lorsque les biens sont distribués ou lorsque le service correspondant est rendu.

2.2. Evaluation du coût de stocks

Le coût des stocks comprend tous les coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent lors de leur entrée dans le patrimoine de la CTD :

- coûts d'acquisition (achats, matières consommables, frais liés aux achats…) ;
- coûts de transformation (frais de personnel et autres charges variables ou fixes, à l'exception des charges qui pourraient être imputables à une utilisation non optimale de la capacité de production de l'entité) ;
- frais généraux et administratifs directement imputables aux stocks.

Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer le coût d'acquisition ou de production par application des règles générales d'évaluation, les stocks sont évalués au coût d'acquisition ou de production des actifs équivalents, constaté ou estimé à la date la plus proche de l'acquisition ou de la production desdits actifs.

Dans les cas où une évaluation sur la base des coûts entraîne des contraintes excessives ou n'est pas réalisable, les actifs en stock sont évalués sur la base de leur valeur nette de réalisation. La valeur nette de réalisation est le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts estimés pour l'achèvement et des coûts estimés nécessaires pour réaliser la vente.

Postérieurement à leur entrée dans le patrimoine de la CTD, les stocks sont évalués au plus faible de leur coût et de leur valeur nette de réalisation qui correspond au prix de vente estimé après déduction des coûts d'achèvement et de commercialisation.

Toutefois si les stocks sont détenus pour être distribués pour un prix nul ou symbolique ou pour être consommés dans un processus de production de biens destinés à être distribués pour un prix nul ou symbolique, ils sont évalués au plus faible du coût et du coût de

remplacement courant (celui qu'aurait à supporter la CTD pour acquérir l'actif à la date de clôture).

La dépréciation s'apprécie unité par unité ou catégorie par catégorie. Elle prend en considération les perspectives de vente, de distribution ou d'utilisation ou, dans le cas d'actifs fongibles, catégorie par catégorie.

L'amoindrissement de la valeur des stocks est reflété par la constatation d'une dépréciation, qui donne lieu à une dotation inscrite en charge de l'exercice, et à une reprise si la valeur des stocks ainsi dépréciée augmente lors d'un exercice ultérieur. Toutes les pertes de stocks sont également comptabilisées en charges de l'exercice au cours duquel la perte se produit.

2.3. Méthode de gestion des stocks

A la sortie du magasin ou à l'inventaire, la valeur des stocks est déterminée en utilisant la méthode du premier entré - premier sorti (PEPS) ou celle du coût moyen pondéré.

L'application du principe précédent doit conduire à l'utilisation de la même méthode de détermination du coût pour tous les stocks de même nature et de même usage. Pour des stocks de nature ou d'usage différent, des méthodes différentes peuvent être justifiées. Une différence de nature géographique (et des règles fiscales correspondantes) n'est pas suffisante en elle-même pour justifier l'utilisation de méthodes différentes.

Par exception aux dispositions des deux paragraphes précédents, le coût des stocks d'éléments qui ne sont pas habituellement fongibles et des biens ou services produits et affectés à des projets spécifiques est déterminé en procédant à une identification spécifique de leurs coûts individuels.

CHAPITRE 9

LES CREANCES DE L'ACTIF COURANT

Section 1 - Définition

Les créances de l'actif courant sont des sommes dues à la CTD par des tierces et qui, en raison de leur destination ou de leur nature, n'ont pas vocation à être immobilisées. Elles sont constituées des créances sur les clients, des créances sur les redevables ainsi que des créances sur les autres débiteurs.

Section 2 - Comptabilisation

2.1. Règles générales

La comptabilisation d'une créance de l'actif courant répond aux conditions générales de comptabilisation d'un actif. Les créances comptabilisées peuvent avoir pour contrepartie :

- un produit de la CTD, si les conditions de comptabilisation des produits sont remplies ;
- un compte de passif, si les conditions de comptabilisation des produits ne sont pas remplies.

2.2. Décisions d'apurement des créances

La comptabilisation des décisions d'apurement des créances diffère selon qu'elles portent sur des créances recouvrées pour le compte de la CTD ou sur des créances recouvrées pour le compte de tiers.

Parmi les décisions d'apurement portant sur des créances recouvrées pour le compte de la CTD, une distinction est opérée en fonction du caractère fondé ou non de la créance initialement comptabilisée :

- les décisions d'apurement qui remettent en cause le bien-fondé de la créance sont comptabilisées en diminution des produits bruts ;
- les décisions d'apurement qui ne remettent pas en cause le bien-fondé de la créance sont comptabilisées en charge de fonctionnement.

La comptabilisation des décisions d'apurement des créances recouvrées pour le compte de tiers diffère selon que la CTD supporte ou non le risque de non-paiement de la créance :

- si le risque de non-paiement est à la charge de la CTD, les décisions d'apurement portant sur ces créances sont comptabilisées en charges d'intervention ;
- si le risque de non-paiement n'est pas à la charge de la CTD, les décisions d'apurement portant sur ces créances sont comptabilisées au bilan, en diminution de l'obligation à l'égard du tiers.

2.3. Dépréciation de créances

Lorsque la CTD supporte le risque de non-paiement des créances, les dotations pour pertes de valeur des créances sont comptabilisées en charges de fonctionnement pour les créances recouvrées pour le compte de la CTD, et en charges d'intervention pour les créances recouvrées pour le compte de tiers.

Lorsque la CTD ne supporte pas le risque de non-paiement des créances, aucune dépréciation n'est comptabilisée.

Section 3 - Evaluation

Les créances de l'actif courant sont initialement comptabilisées pour le montant dû à la CTD par les tiers.

La valeur d'inventaire des créances de l'actif courant est égale à leur valeur actuelle (ou valeur recouvrable), qui correspond aux flux de trésorerie attendus.

La valeur comptable des créances de l'actif courant correspond au montant des créances restant à recouvrer à la clôture de l'exercice.

Dans les cas où la valeur d'inventaire des créances est inférieure à leur valeur comptable, il est nécessaire de ramener la valeur comptable à la valeur d'inventaire.

L'amoindrissement de la valeur des créances résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles est constaté par une perte de valeur. Le montant de la dotation peut être calculé, soit à partir de

l'examen de chaque créance, soit à partir d'une estimation statistique, sous réserve que la méthode arrêtée permette de justifier le taux de dépréciation retenu pour chaque catégorie de créances sur la base, notamment, de données historiques internes.

La méthode statistique est utilisée dans les cas où les créances d'une même catégorie sont trop nombreuses pour permettre un examen individuel des créances.

CHAPITRE 10

PROVISIONS POUR CHARGES, DETTES NON FINANCIERES

Section 1 - Provisions pour charges

1.1. Définitions

Les provisions pour charges sont des passifs dont l'échéance ou le montant est incertain. Dans la comptabilité générale de la CTD, elles concernent :

- les charges de fonctionnement ;
- les charges d'intervention ;
- les immobilisations corporelles ;
- les opérations de restructuration.

1.2. Comptabilisation

Une provision pour charges doit être comptabilisée lorsque les trois conditions suivantes sont remplies :

- il existe une obligation de la CTD vis-à-vis de tiers se rapportant à l'exercice en cours ou à un exercice antérieur. Cette obligation est soit juridique (contractuelle, légale ou réglementaire), soit reconnue par la CTD (résultant d'une politique affichée ou d'une déclaration autorisée suffisamment explicite). L'existence de l'obligation s'apprécie à la date de clôture de l'exercice ;
- il est certain, ou probable, qu'une sortie de ressources sans contrepartie au moins équivalente attendue sera nécessaire pour éteindre l'obligation de la CTD envers le tiers. La probabilité de sortie de ressources s'apprécie à la date d'arrêté des comptes ;
- le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable. Le montant s'apprécie à la date d'arrêté des comptes.

Dans le cas d'évènements exceptionnels, importants et significatifs, qui ne se réfèrent pas à des exemples passés, une provision pour charges doit être comptabilisée si ces cas peuvent donner lieu à une sortie probable de ressources évaluée de manière fiable.
Une fois constatée, une provision pour charges ne doit être utilisée que pour les dépenses pour lesquelles elle a été comptabilisée à l'origine.

1.3. Evaluation

La provision pour charges est évaluée pour le montant correspondant à la meilleure estimation de la sortie de ressources nécessaire à l'extinction de l'obligation envers un tiers. Les charges à considérer sont celles qui concourent directement à l'extinction de cette obligation.

Le montant estimé doit tenir compte du respect du principe de non-compensation : le montant de la provision ne doit pas être minoré de la valeur d'un actif à recevoir lorsqu'un remboursement est attendu au titre de la dépense nécessaire à l'extinction d'une obligation.

Le montant des provisions pour charges doit être ajusté à chaque date de clôture d'exercice pour tenir compte de la meilleure estimation à cette date. Les provisions devenues sans objet doivent faire l'objet d'une reprise sur provisions.

Section 2 - Les dettes non financières

2.1. Définitions

Les dettes non financières se composent :

- des dettes de fonctionnement qui sont la contrepartie de la charge de fonctionnement à laquelle la dette non financière est associée ;
- des dettes d'intervention qui sont la contrepartie de la charge d'intervention à laquelle la dette non financière est associée ;
- des autres dettes non financières.

2.2. Comptabilisation

Les dettes non financières sont comptabilisées lorsque l'entité administrative a une obligation à l'égard d'un tiers, et qu'il est certain que cette obligation provoquera une sortie de ressources au profit de ce tiers sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci.

2.3. Evaluation

Les dettes non financières sont évaluées à leur valeur nominale. Les dettes non financières en monnaies étrangères sont converties en monnaie nationale sur la base du dernier cours de change.

CHAPITRE 11

OPERATIONS LIEES A LA TRESORERIE DE LA COLLECTIVITE TERRITORIALE DECENTRALISEE ET SES COMPOSANTES

Section 1 - Définition

Les opérations de trésorerie sont celles qui entraînent des changements dans le montant et la composition des éléments d'actif et de passif composant la trésorerie. Les éléments d'actif recouvrent les disponibilités, les autres composantes de la trésorerie et les équivalents de trésorerie. Les éléments de passif sont la contrepartie de fonds reçus remboursable à vue ou à très court terme et pouvant donner lieu à rémunération.

1.1. Les éléments d'actif

Les disponibilités représentent toutes les valeurs qui, en raison de leur nature, sont immédiatement convertibles en espèces pour leur montant nominal. Elles comprennent les valeurs à l'encaissement ou à l'escompte, les fonds sur les comptes bancaires et les espèces en caisse.

Les autres composantes de la trésorerie figurant à l'actif de la CTD correspondent à toutes les valeurs mobilisables à très court terme et ne présentant pas de risque de changement de valeur. Elles comprennent les créances résultant des dépôts de fonds sur le marché interbancaire et auprès des autres institutions nationales.

Les équivalents de trésorerie sont des placements à court terme, très liquides qui sont facilement convertibles en un montant connu de trésorerie et qui sont soumis à un risque négligeable de changement de valeur.

1.2. Les éléments de passif

Les éléments de passif composant la trésorerie sont :

- les dettes résultant d'emprunts sur le marché interbancaire et auprès des autres institutions ;
- les dettes liées à l'utilisation des lignes de crédit.

Les emprunts sur le marché interbancaire et auprès des autres institutions sont des transferts de capitaux à très court terme réalisés sans livraison de titre.

Les lignes de crédit sont les autorisations souscrites auprès d'intermédiaires financiers pour une durée très brève.

Section 2 - Comptabilisation

Les disponibilités sont comptabilisées dans les états financiers de l'exercice au cours duquel les valeurs correspondantes sont acquises. Les valeurs à l'encaissement sont comptabilisées :

- pour les chèques, lors de leur remise à l'encaissement ;
- pour les effets de commerce, lors de leur remise à l'encaissement ou à l'escompte ;
- pour les autres moyens de paiement, selon le cas, lors de leur remise à l'encaissement ou à leur échéance.

Les chèques émis sont comptabilisés lors de leur émission dans des comptes de disponibilités spécifiques. Les fonds sur les comptes bancaires sont comptabilisés lors de l'émission des ordres de virement, dans d'autres cas, lors de la réception des relevés bancaires.

Les autres composantes de la trésorerie sont comptabilisées dans les états financiers de l'exercice au cours duquel les créances correspondantes sont nées. Les créances résultant des dépôts sur le marché interbancaire et des dépôts auprès des autres institutions sont comptabilisées lors de la conclusion de l'opération de placement.

Les équivalents de trésorerie sont comptabilisés dans les états financiers de l'exercice au cours duquel les créances correspondantes sont nées.

Les éléments de passif composant la trésorerie sont comptabilisés dans les états financiers de l'exercice au cours duquel les obligations correspondantes sont nées.

Les dettes résultant d'emprunts sur le marché interbancaire et d'emprunts auprès des autres institutions sont comptabilisées lors de la réalisation de l'opération d'emprunt.

Les dettes liées aux lignes de crédit sont comptabilisées lors de l'utilisation des autorisations souscrites.

Emprunts en devises

Les engagements résultant d'emprunts en devises doivent être inscrits dans les comptes hors bilan dès la date d'engagement de l'opération. Lors du transfert des devises, les emprunts sont enregistrés dans des comptes de bilan ouverts et libellés dans chacune des devises utilisées.

A chaque arrêté comptable, les emprunts en devises sont évalués au cours de marché en vigueur à la date d'arrêté ou au cours de marché constaté à la date antérieure la plus proche. Les écarts de change résultant de cette évaluation sont portés au compte de résultat dans le cas où ils ne font pas l'objet d'une opération de couverture de change.

Les intérêts des emprunts en devises sont enregistrés dans des comptes de charges ouverts et libellés dans chacune des devises utilisées. A chaque arrêté comptable, les charges d'intérêts courues en devises sont évaluées au cours au comptant de la devise concernée et comptabilisées en compte de résultat.

Section 3 - Règles d'évaluation

Les éléments d'actif et de passif composant la trésorerie sont enregistrés initialement pour leur montant nominal.

Les disponibilités en devises existant à la clôture de l'exercice sont converties en monnaie nationale sur la base du dernier cours de change au comptant. Les écarts de change sont comptabilisés dans le résultat de l'exercice.

Les intérêts courus non échus des éléments de passif composant la trésorerie et des dettes diverses liées aux opérations de trésorerie doivent être constatés à la clôture de l'exercice.

CHAPITRE 12

CONTRAT DE LOCATION FINANCEMENT

Section 1 - Définition

Pour satisfaire au critère du contrôle justifiant l'inscription du bien à l'actif du bilan de la CTD en tant que preneur, un contrat de location financement doit avoir pour effet de transférer à la CTD la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété de l'actif.

Les exemples de situations qui conduisent normalement à classer un contrat de location en contrat de location financement sont les suivants :

- la propriété de l'actif est transférée à la CTD au terme de la durée de location ;
- le contrat de location donne à la CTD l'option d'acheter l'actif à un prix suffisamment inférieur à sa juste valeur à la date à laquelle l'option peut être levée pour que, dès le commencement du contrat de location, il existe une certitude raisonnable que l'option sera levée ;
- la durée de location couvre la majeure partie de la durée de vie économique de l'actif même s'il n'y a pas transfert de propriété ;
- au commencement du contrat de location, la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location s'élève au moins à la quasi-totalité de la juste valeur de l'actif loué ;
- les actifs loués sont d'une nature spécifique et seul la CTD peut les utiliser sans leur apporter de modifications majeures.

Le commencement du contrat de location financement est la date de signature du bail ou, si elle est antérieure, la date d'engagement réciproque des parties sur les principales clauses du contrat.

Les contrats de location de terrains qui ne prévoient pas le transfert de la propriété au preneur à l'issue de la durée de location ne peuvent pas constituer de contrat de location-financement. Les versements initiaux éventuellement effectués au titre de ces contrats représentent des pré-loyers qui sont amortis sur la durée de contrat de location conformément aux avantages procurés.

Section 2 - Comptabilisation et évaluation

Au bilan de l'Etat ou de ses démembrements, les biens détenus par voie de contrat de location-financement doivent être comptabilisés à l'actif et au passif pour des montants égaux, au commencement du contrat de location, à la juste valeur du bien loué ou, si celle-ci est inférieure, à la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location. Un contrat de location-financement est donc comptabilisé à la fois comme un actif et comme une obligation d'effectuer les paiements futurs au titre de la location.

Des coûts directs initiaux, tels que la négociation et la finalisation des accords, peuvent être encourus pour des activités de location spécifiques. Ces coûts sont inclus dans le montant immobilisé à l'actif en vertu du contrat de location.

Les paiements au titre de la location doivent être ventilés entre la charge financière, déterminée sur la base d'une formule traduisant un taux de rentabilité périodique constant de l'investissement net et l'amortissement du solde de la dette.

L'actif loué fait éventuellement l'objet d'un amortissement dans la comptabilité du locataire selon les règles générales concernant les immobilisations. S'il n'existe pas une certitude raisonnable que le preneur devienne propriétaire de l'actif à la fin du contrat de location, l'actif est totalement amorti sur la plus courte de la durée du contrat de location et de sa durée d'utilité.

CHAPITRE 13

OPERATIONS EFFECTUEES EN MONNAIES ETRANGERES

Section 1 - Evaluation initiale

Les actifs acquis et les passifs constatés en monnaies étrangères sont convertis en monnaie nationale lors de leur comptabilisation initiale par conversion de leur coût en monnaies étrangères sur la base du cours de change du jour de la transaction.

Les créances et les dettes libellées en monnaies étrangères sont converties en monnaie nationale sur la base du cours de change à la date de l'accord des parties sur l'opération, quand il s'agit de transactions commerciales, ou à la date de mise à disposition des monnaies étrangères, quand il s'agit d'opérations financières.

Section 2 - Evaluation ultérieure

Lorsque la naissance et le règlement des créances ou des dettes s'effectuent dans le même exercice, les écarts constatés par rapport aux valeurs d'entrée, en raison de la variation des cours de change, constituent des pertes ou des gains de change à inscrire respectivement dans les charges financières ou les produits financiers de l'exercice.

Lorsque les créances et les dettes libellées en monnaies étrangères subsistent au bilan à la date de clôture de l'exercice, leur enregistrement initial est corrigé sur la base du dernier cours de change à cette date.

Les différences entre les valeurs initialement inscrites dans les comptes (coûts historiques) et celles résultant de la conversion à la date d'inventaire augmentent ou diminuent les montants initiaux. Ces différences constituent des charges financières ou des produits financiers de l'exercice, sous réserve des limites éventuelles prévues aux articles suivants.

Section 3 - Cas particulier

Lorsque l'opération traitée en monnaies étrangères est assortie d'une opération symétrique destinée à couvrir les conséquences de la

fluctuation du change, appelée couverture de change, les gains et pertes de change ne sont comptabilisés en compte de résultat qu'à concurrence du risque non couvert.

Les écarts de change résultant d'une forte dévaluation ou dépréciation de la monnaie, et qui affectent des passifs directement liés à l'acquisition récente d'actifs facturés dans une monnaie étrangère, peuvent être inclus dans la valeur comptable de l'actif concerné, uniquement si les conditions suivantes sont remplies :

- la valeur comptable ainsi ajustée n'est pas supérieure au plus faible du coût de remplacement et de la valeur recouvrable de cet actif ;
- les passifs ne pouvaient être réglés ou ne pouvaient faire l'objet d'une couverture pour risque de change avant la survenance de la forte dévaluation ou dépréciation ;
- les actifs concernés ont été acquis dans les douze mois précédant la forte dévaluation ou dépréciation de la monnaie.

CHAPITRE 14

AUTRES OPERATIONS PARTICULIERES

Section 1 - Concessions et opérations faites en commun ou pour le compte de tiers

Dans le cadre d'une concession de service public, les actifs mis dans la concession par la CTD concédant ou par le concessionnaire sont inscrits à l'actif du bilan de l'entité concessionnaire. Parmi ces biens, ceux antérieurement comptabilisés au bilan de la CTD et remis dans la concession sont retracés, pour leur valeur nette comptable, à un poste spécifique du bilan de la CTD intitulé "contre-valeur des biens remis en concession".

L'annexe aux états financiers comporte la liste des contrats de concession, par grandes catégories.

Les opérations faites en commun ou les communautés d'intérêt correspondent à un accord contractuel par lequel deux parties ou plus conviennent d'exercer une activité économique sous contrôle conjoint. L'enregistrement de ces opérations chez chacun des coparticipants dépend des clauses contractuelles et de l'organisation comptable prévue par les coparticipants.

Lorsque la comptabilité des opérations faites en commun est tenue par un gérant, seul juridiquement connu des tiers, les charges et les produits des opérations faites en commun sont compris dans les charges et produits de ce gérant. Chacun des autres coparticipants enregistre en produits ou en charges uniquement la quote-part de résultat lui revenant.

Lorsque les opérations faites en commun impliquent le contrôle conjoint et la copropriété d'un ou plusieurs actifs, chaque coparticipant doit comptabiliser, en plus de sa quote-part des produits et charges, une quote-part des actifs et passifs.

Lorsque les opérations en commun sont effectuées dans le cadre d'une entité séparée dans laquelle chaque coparticipant détient une participation, les coparticipants comptabilisent chacun la quote-part leur revenant dans les actifs, les passifs, le résultat, les charges, les produits et les flux de trésorerie de l'entité commune.

Les opérations traitées par l'entité administrative pour le compte de tiers en qualité de mandataire sont comptabilisées dans un compte de tiers. Le mandataire enregistre en compte de résultat uniquement la rémunération qu'il perçoit au titre de son mandat.

Les opérations traitées par l'entité administrative pour le compte de tiers au nom de l'entité sont inscrites selon leur nature dans les charges et les produits de l'entité.

Section 2 - Avantages octroyés au personnel

Les avantages accordés par les CTD à leur personnel en activité ou non actif sont comptabilisés en charges dès que le personnel a effectué le travail prévu en contrepartie de ces avantages ou dès que les conditions auxquelles étaient soumises les obligations contractées par l'entité administrative vis-à-vis de son personnel sont remplies.

A chaque clôture d'exercice, le montant des engagements de l'entité administrative en matière de pension, de compléments de retraite, d'indemnités et d'allocations en raison du départ à la retraite ou d'avantages similaires des membres de son personnel et de ses associés et mandataires sociaux est constaté sous forme de provisions pour charges.

Ces provisions pour charges sont déterminées sur la base de la valeur actualisée de l'ensemble des obligations en utilisant des hypothèses de calcul et des méthodes actuarielles adaptées.

Section 3 - Changements d'estimations ou de méthodes comptables, corrections d'erreurs ou d'omissions

Les changements d'estimations comptables sont des changements fondés sur de nouvelles informations ou sur une meilleure expérience et qui permettent d'obtenir une meilleure information.

L'impact des changements d'estimations comptables est inclus dans le résultat net de l'exercice en cours ou des exercices futurs si ces changements les affectent également.

Les changements de méthodes comptables résultent de modifications de conventions comptables de base, des principes comptables fondamentaux, de méthodes d'évaluation ainsi que de

réglementations et pratiques spécifiques prévues pour établir et présenter les états financiers.

Un changement de méthode comptable n'est effectué que s'il est imposé par une nouvelle réglementation ou s'il permet une amélioration dans la présentation des états financiers de la CTD.

L'impact sur les résultats des exercices antérieurs d'un changement de méthode comptable ou d'une correction d'erreur significative est comptabilisé dans la situation nette d'ouverture. Les données comparatives (informations de l'exercice précédent) doivent par ailleurs être retraitées afin d'assurer au niveau des états financiers la comparabilité entre les périodes, comme si la nouvelle méthode avait toujours été appliquée ou comme si l'erreur n'avait jamais été commise.

Lorsque cet ajustement du solde d'ouverture ou cette adaptation des informations de l'exercice ou des exercices précédents ne peuvent pas être effectués de façon satisfaisante, des explications sur cette absence d'adaptation ou d'ajustement sont données dans l'annexe.

TITRE III :

ORGANISATION COMPTABLE, NOMENCLATURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

TITRE III - ORGANISATION COMPTABLE, NOMENCLATURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

CHAPITRE 1

L'ORGANISATION COMPTABLE

Section 1 - La méthode de comptabilité en partie double

La comptabilité générale est organisée pour permettre une tenue selon la méthode dite " en partie double " qui consiste à enregistrer chaque opération dans deux comptes : l'un en débit, l'autre en crédit.

Cette méthode permet à tout moment de vérifier l'égalité des masses débitrices et créditrices des comptes.

Section 2 - L'organisation de la comptabilité

2.1. La comptabilité des CTD décrit :

- les opérations budgétaires ;
- les opérations de trésorerie ;
- les opérations faites avec les tiers ;
- les mouvements du patrimoine.

La comptabilité de la commune comporte, en plus des comptes d'exécution budgétaires, les comptes des tiers (classe 4), financier (classe 5) et patrimoniaux et de résultat (classe1 et 2).

Les écritures qui retracent l'exécution du budget sont tenues par le comptable tout au long de l'exercice, sur la base des "droits constatés". Plus précisément, les comptes ne sont pas servis au moment de l'encaissement et du décaissement effectif mais en considérant comme recettes budgétaires les émissions de titres (provisoirement hors les rôles d'impôts directs), et comme dépenses les émissions de mandats.

Les opérations retraçant l'exécution du budget, par l'enregistrement des titres de recettes et des mandats de dépenses, sont comptabilisées avec une contrepartie en classe 4.

La comptabilité est tenue au jour le jour et arrêté à la date du 31 décembre. Toutefois, la journée comptable du 31 décembre est prolongée du 1er au 20 janvier de l'année suivante (journée complémentaire) pour permettre l'enregistrement des opérations budgétaires d'ordre, des titres de recettes de régularisation pour les recettes encaissées et non régularisées jusqu'à la date du 31 décembre et des opérations d'ordre non budgétaires passées à l'initiative du comptable.

Les mouvements de trésorerie pour l'exercice sont impérativement arrêtés à la date du 31 décembre.

2.2. La comptabilité administrative

La comptabilité de l'Ordonnateur appelée "comptabilité administrative" est limitée aux classes des comptes 1, 2, 6 et 7 et est tenue en partie simple.

Elle permet de connaître en permanence :

- les crédits ouverts en recettes et leur niveau d'exécution ;
- les crédits ouverts en dépenses ;
- les crédits disponibles pour engagement ;
- les crédits disponibles pour mandatement.

CHAPITRE 2

NOMENCLATURE DES COMPTES

Les comptes sont classifiés selon une codification décimale.

Section 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 de plan de comptes permet :

- le tri des opérations par grandes catégories (répartition dans les classes de comptes) ;
- la désagrégation de chacune des catégories ci-dessus, par l'utilisation d'une structure décimale des comptes. L'ensemble de ces dispositions facilite les regroupements en poste, puis en rubrique nécessaires à la production des documents de synthèses normalisés.

1.1. Répartition des opérations dans les classes de comptes

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

- classe 1 : comptes de fonds (capitaux propres, autres fonds propres, emprunts et dettes assimilées) ;
- classe 2 : comptes d'immobilisations ;
- classe 3 : comptes des 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 des charges ;
- classe 7 : comptes des produits.

La classe 8 est affectée à des valeurs inactives.

Dans le cadre de la réforme actuelle, la comptabilité de stock sera tenue de manière extra-comptable sans mouvementer les comptes de classe 3.

1.2. Structure décimale des comptes

Le numéro de chacune des classes de 1 à 8 est le premier chiffre du numéro de chacun des comptes de la classe considérée.

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

Le dernier chiffre des numéros de comptes a une signification particulière :

- Signification des terminaisons 1 à 8

Dans les comptes à deux chiffres, les comptes de terminaison 1 à 8 sont déterminés par la catégorie des opérations qu'ils sont destinés à regrouper à l'exception du compte 28 “Amortissement des immobilisations” qui est subdivisé en fonction du compte d'actif objet de l'amortissement (exemple : 21 et 281).

Une liaison est établie entre les comptes de dépréciation des bilans (28, 29, 39, 49, 59) et les comptes de dotation (68) et de reprise (78) correspondants du compte de résultat. Il en est, ainsi, entre certains comptes de charge et de produit.

Exemples :

- 65 " Transferts et Subventions" et 75 "Contributions reçues des tiers" ;
- 66 " Charges financières" et 76 "Produits financiers" ;
- 68 " Dotations aux amortissements, aux provisions pour charge et pertes de valeur " et 78 " Reprises sur provisions et pertes de valeur".

Les comptes à trois ou quatre chiffres de terminaison 8 reprennent les "autres" non détaillés dans les comptes de terminaison de 1 à 7.

- Signification des terminaisons 9 :

Dans les comptes à deux chiffres, les comptes de bilan se terminant par 9 enregistrent les provisions pour dépréciation de chaque classe

correspondant (29, 39, 49, 59) et sont subdivisés en fonction du compte d'actif objet de la dépréciation (exemple 21 et 291) ;

Dans les comptes à trois chiffres (et plus), pour les comptes de bilan et les comptes de charges, la terminaison 9 permet d'identifier les opérations de sens contraire à celle normalement couvertes par les comptes de même niveau de terminaison 1 à 8.

Exemple :

Le compte 41 " Clients redevables et comptes rattachés " est un compte débiteur alors que les subdivisions du compte 419 " Clients et Redevables - Créditeurs " sont normalement créditrices.

Le compte 71 " Impôts sur le patrimoine " est un compte créditeur alors que les subdivisions du compte 719 " Dégrèvement, Remise, Réduction ou annulation " sont débitrices.

Section 2 - Critères de classement

Les critères successifs de classement des opérations retenues dans le plan des comptes assurent l'homogénéité interne des classes et des comptes à deux chiffres en fonction des catégories économiques des opérations regroupées.

CHAPITRE 3

REGLES GENERALES DE FONCTIONNEMENT DES COMPTES

Section 1 - Les dépenses

- **Dépenses budgétaires**
  - Les dépenses de fonctionnement sont portées au débit des comptes de la classe 6 par le crédit des comptes de tiers.
  - Les dépenses d'investissement sont portées au débit des comptes de la classe 2 par le crédit des comptes de tiers.
  - Les amortissements sont constatés à chaque fin d'exercice dans le débit des comptes de la classe 6 par le crédit des comptes d'investissement en classe 2 suivant les taux en vigueur.

- **Dépenses non budgétaires :**
  Elles sont portées au débit des comptes de bilan intéressés par le crédit des comptes de tiers concernés.
- Les règlements des dépenses sont portés au débit des comptes de tiers concernés par le crédit d'un compte financier.

Section 2 - Les recettes

- **Recettes sur titre**
  - Elles font l'objet d'une prise en charge préalable :
    . Débit : comptes des tiers intéressés,
    . Crédit : comptes de produits appropriés.
  - Les encaissements sont portés :
    . Débit : compte financier,
    . Crédit : comptes de tiers intéressés.
  - A la fin de l'exercice, les recettes non encaissées (restes à recouvrer) font l'objet de régularisation en débitant les comptes de produits concernés Par le crédit du compte de bilan " Produits constatés d'avance ". Ce compte de régularisation est à contrepasser au crédit des comptes de produits concernés à chaque début de l'exercice suivant.

- **Recettes au comptant**
  - ***Recettes fiscales***

    Les encaissements reçoivent leur imputation immédiate au crédit des comptes de produits appropriés.

    Un ordre de recette de régularisation est émis par les services du Budget et servira de justification des comptes de gestion.

  - ***Recettes non fiscales***

    Les encaissements sont imputés d'abord dans un compte d'attente (compte de tiers) en attendant l'émission de l'ordre de recette de régularisation.

A réception de l'ordre de recette, le compte d'attente est à contre-passer Par le crédit du compte de produit concerné.

CHAPITRE 4

LA DESCRIPTION ET LE CLASSEMENT DES COMPTES

Section 1 : CLASSE 1 COMPTES DES FONDS

Les comptes de la classe 1 regroupent les fonds utilisés ou alloués à l'entité, les provisions pour charges ainsi que les emprunts et dettes assimilées. Généralement, ils représentent la situation nette et les éléments du passif non courant.

10 - Fonds et dotations

Compte 101 Dotations et fonds divers

Le compte 101 "Dotations et fonds divers" enregistre généralement la contrepartie nette de l'intégration au patrimoine des immobilisations ainsi que les fonds reçus 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'équipement".

Particulièrement :

le Compte 1013 "Dotations : Autres collectivités ou organismes publics" enregistre la réception d'éléments d'actif et de passif octroyés par l'Etat ou les CTD ou les organismes publics, notamment lors de sa création, lorsque cette remise s'accompagne d'un transfert de propriété ;

le Compte 1016 "Dons et legs en capital" est destiné à enregistrer les dons et legs à caractère d'apport et de portée générale autre que les immobilisations amortissables ;

le Compte 1017 "Mises à disposition" retrace chez le bénéficiaire la contrepartie nette des biens reçus en affectation, effectuée dans le cadre d'un transfert de compétence. Les affectations des établissements dotés de l'autonomie juridique sont retracées dans le compte **22** "Immobilisation mise en concession, mise à disposition ou mise en affectation".

11 - Report à nouveau

Le compte **11** "Report à nouveau" enregistre les excédents ou les déficits des exercices antérieurs à incorporer dans la section de fonctionnement du budget.

12 - Résultat

Ce compte retrace le résultat des opérations de l'exercice. Il est crédité de l'excédent de la section de fonctionnement avant toute affectation du résultat.

Le solde est calculé par différence entre les produits et les charges de l'exercice. Le solde du compte **12** représente un excédent si les produits sont d'un montant supérieur aux charges (solde créditeur) ou un déficit dans le cas contraire (solde débiteur).

13 - Subventions d'équipement

Compte 131 " Subventions d'équipement reçues "

Ce compte est utilisé pour enregistrer, d'une part, les subventions et les fonds qui financent des dépenses d'équipement déterminés, et d'autre part, la contrepartie des immobilisations reçues gratuitement ou pour un franc symbolique et n'ayant pas le caractère de dotation ou d'apport.

Les subventions d'investissement font l'objet d'une reprise annuelle selon les modalités prévues par le présent Guide. Seul figure au bilan le montant net de la subvention non encore inscrite au compte de résultat.

14 - Cessions d'immobilisations

Ce compte est crédité de la valeur des produits de cession d'immobilisations.

15 - Provisions pour charges - passifs non courants

Ce compte est crédité des provisions non courantes pour charges et spécifiquement des provisions pour engagements de retraite.

Lors de la constitution d'une provision non-courante pour charges, le compte de provision est crédité par le débit d'un compte de dotations, soit d'exploitation, soit financières.

Lors de la survenance de la charge, la provision pour charges antérieurement constituée est soldée par le crédit d'un compte de reprise (78). Corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

Le compte de provision pour charges est réajusté, en tout état de cause, à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants, lorsque le montant de la provision doit être augmenté ;
- le crédit d'un compte 78 de reprise (produit), de même niveau que celui utilisé pour la dotation, lorsque le montant de la provision doit être diminué ou annulé (provision devenue, en tout ou partie, sans objet).

16 - Emprunts et dettes assimilés

Le compte **16** “Emprunts et dettes assimilés” enregistre, d'une part, les emprunts, d'autre part, les dettes financières assimilées à des emprunts (dépôts et cautionnements reçus,…). L'utilisation de ces comptes est limitée aux opérations financières et sont portées au passif du bilan, en distinguant :

- les opérations qui relèvent des passifs courants et celles qui relèvent des passifs non courants ;
- les opérations portant intérêts et celles ne portant pas intérêts.

La dette inscrite en contrepartie de la disposition d'un actif pris par un contrat de location financement figure également dans des subdivisions de ce compte **16** "Emprunts et dettes assimilés". A la clôture de l'exercice, les intérêts courus non échus relatifs à ces emprunts et dettes sont inscrits dans des subdivisions de chacun des comptes de dettes visées.

Les remboursements en capital de ces emprunts et dettes sont enregistrés au débit de chacun des comptes concernés, en contrepartie des comptes de tiers ou de trésorerie utilisés.

17 - Dettes rattachées à des participations

Ces comptes concernent l'inscription au passif du bilan des engagements rattachés à des participations dans diverses entités privées ou publiques.

A la clôture de l'exercice, les intérêts courus non échus relatifs à ces emprunts et dettes sont inscrits dans des subdivisions de chacun des comptes de dettes visées.

Les remboursements en capital de ces emprunts et dettes sont enregistrés au débit de chacun des comptes concernés, en contrepartie des comptes de tiers ou de trésorerie utilisés.

Section 2 : CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS

Les immobilisations comprennent tous les biens et valeurs destinés à rester sous la même forme dans le patrimoine des unités administratives ; elles sont comptabilisées pour leur valeur, toutes taxes comprises.

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 correction de valeur qui prennent la forme d'amortissements portés aux subdivisions des comptes **28** "Amortissements des immobilisations".

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan pour un Francs symbolique tant qu'elles subsistent. Les immobilisations détruites ou hors d'usage sont sorties de l'actif pour leur valeur nette comptable.

20 - Immobilisations incorporelles

Compte 201 "Frais de développement, de recherche et d'études "

Il enregistre le développement effectué dans le cadre d'un projet interne et qui a un caractère immobilisable selon les définitions du présent Guide en contrepartie d'un compte 774 "Production

immobilisée" (après enregistrement des charges les concernant dans les comptes par nature).

Compte 208 "Autres immobilisations incorporelles"

Il enregistre directement les autres immobilisations incorporelles non classées dans les rubriques précédentes.

21 - Immobilisations corporelles

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

- Terrain ;
- Agencements et aménagements des terrains ;
- Constructions et réhabilitations ;
- Installations techniques - matériel et outillage ;
- Matériels de transport ;
- Autres immobilisations corporelles.

Lorsqu'elles ne sont pas encore terminées, elles apparaissent sous la rubrique "Immobilisations en cours" prévue par le compte **24** avant leur virement dans le compte **21** lors de l'achèvement.

Les comptes d'immobilisations corporelles sont, à la date de l'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.

Les profits ou les pertes provenant de la mise hors service ou de la sortie d'une immobilisation corporelle sont déterminés par différence entre les produits de sortie nets estimés et la valeur comptable de l'actif, et sont comptabilisés en produits ou en charges dans le compte de résultat dans les comptes 6781 "Moins-values sur cessions d'immobilisations" ou 7771 "Plus-values sur cession d'immobilisations".

22 - Immobilisations mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation

Les immobilisations incorporelles ou corporelles mises en concession par le concédant ou par le concessionnaire sont inscrites au compte **22**, et sont éventuellement ventilées dans les mêmes conditions que celles inscrites aux comptes **20** et **21**.

La contrepartie de la valeur des actifs mis gratuitement dans la concession par le concédant est enregistrée dans une subdivision du compte 2219 "Droits du concédant" et figure au passif du bilan du concessionnaire (passif non courant).

23 - Immobilisations incorporelles en cours

Le compte **23** "Immobilisations incorporelles en cours" enregistre, à son débit, les dépenses afférentes aux immobilisations incorporelles en cours ou aux avances ou acomptes versés sur commande d'immobilisations incorporelles.

Il enregistre à son crédit le montant des travaux achevés. En fin d'exercice, le compte **23** "Immobilisations incorporelles en cours" fait donc apparaître la valeur des immobilisations qui ne sont pas terminées.

Aucun amortissement ne peut être pratiqué sur des immobilisations incorporelles en cours, mais une perte de valeur peut être constatée si compte tenu des changements d'estimation survenus au cours des travaux, la valeur recouvrable de l'immobilisation devient inférieure à sa valeur comptable.

24 - Immobilisations corporelles en cours

Le compte **24** "Immobilisations corporelles en cours" enregistre, à son débit, les dépenses afférentes aux immobilisations corporelles en cours ou aux avances ou acomptes versés sur commande d'immobilisations corporelles.

Il enregistre à son crédit le montant des travaux achevés. En fin d'exercice, le compte **24** "Immobilisations corporelles en cours" fait donc apparaître la valeur des immobilisations qui ne sont pas terminées.

Aucun amortissement ne peut être pratiqué sur des immobilisations corporelles en cours, mais une perte de valeur peut être constatée si compte tenu des changements d'estimation survenus au cours des travaux, la valeur recouvrable de l'immobilisation devient inférieure à sa valeur comptable.

26 - Participations et créances rattachées

Les comptes de cette rubrique reçoivent à son débit le coût d'acquisition (ou la valeur d'apport) des titres de participation ainsi que

les créances rattachées à ces titres.

Pour des titres dont la valeur nominale est partiellement libérée, la valeur totale est portée au débit du compte **261** "Titres de participation et autres formes de participation", en contrepartie du compte de tiers (ou du compte financier) pour la partie appelée et du compte **269** "Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés" pour la partie non appelée (cette dernière étant ensuite soldée au fur et à mesure des montants appelés versés, en contrepartie des comptes d'instruments de trésorerie et assimilés).

En cas de cession des titres de participation, les plus ou moins-values dégagées sont enregistrées en produits ou en charges (subdivision des comptes 7771 et 6781).

27 - Autres immobilisations financières

Ce compte enregistre à son débit :

- les titres immobilisés de l'activité de portefeuille ;
- les autres titres immobilisés ;
- les sommes versées par l'entité à titre de prêts financiers ou de cautionnement.

Les comptes concernant les titres non courants de l'activité de portefeuille et les autres titres immobilisés fonctionnent selon les mêmes modalités que celles décrites pour les titres de participation.

A la clôture de l'exercice, les intérêts courus non échus sont inscrits dans des subdivisions appropriées aux comptes par nature concernés.

Les remboursements en capital de l'ensemble de ces créances sont enregistrés au crédit de chacun des comptes visés, en contrepartie des comptes d'instruments de trésorerie et assimilés utilisés.

28 - Amortissements des immobilisations

Les amortissements des immobilisations sont portés au crédit des comptes **28** "Amortissements des immobilisations". Ces comptes sont subdivisés selon le même niveau de détail que les comptes principaux (**20** et **21**) sur lesquels ils portent.

En contrepartie, les dotations aux amortissements sont enregistrées en charge au débit des comptes de dotations.

En cas de cession, de disparition indemnisée ou non des éléments d'actifs, les comptes d'amortissements sont virés au compte **20** ou **21** concerné.

Les immobilisations incorporelles doivent être amorties sur la base de leur durée d'utilité. Cette durée d'utilité est présumée ne pas dépasser 20 ans, sauf cas exceptionnel qui devra être justifié dans l'annexe.

29 - Pertes de valeur sur immobilisations

Lors de la constatation d'une perte de valeur, le compte de provision concerné est crédité aux comptes **29** "Pertes de valeur sur immobilisations" (ces comptes étant subdivisés selon le même niveau de détail que les comptes principaux sur lesquels les provisions portent), en contrepartie du débit des comptes de dotations concernés.

Les comptes "Pertes de valeur" sont réajustés à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants, lorsque le montant de la perte de valeur doit être augmenté ;
- le crédit d'un compte **78** (de même niveau que celui utilisé pour la dotation), lorsque le montant de la perte de valeur doit être diminué ou annulé (perte de valeur devenue, en tout ou partie, sans objet).

Section 3 : CLASSE 3 - COMPTES DES STOCKS ET EN COURS

Définition et classement

Les stocks sont des biens qui ne sont pas des immobilisations et qui sont stockés et inventoriés dans un registre de comptabilité matières.

Les stocks et productions en cours sont définis comme l'ensemble des biens et/ou des services qui interviennent dans le cycle d'activité pour être soit :

- vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir et en cours ;
- consommés au premier usage ;
- distribués pour un prix nul ou symbolique.

On distingue les stocks proprement dits des productions en cours.

Les stocks proprement dits comprennent :

- les approvisionnements : matières consommables de fonctionnement ou à usage spécifique, combustibles et autres fournitures, … ;
- les produits : produits intermédiaires, produits finis, produits

résiduels ;
- les marchandises.

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

Méthode de suivi

Sauf dispositions contraires pour certaine entité administrative, les stocks sont suivis selon la méthode de l'inventaire permanent. Cette méthode est caractérisée par les procédures suivantes :

Enregistrement des approvisionnements et marchandises consommés :

- Au cours de la période, les achats sont enregistrés au débit des comptes de la rubrique **61** “Achats de biens”, par le crédit d'un compte de fournisseurs ou d'un compte de trésorerie.
- A la clôture de la période, après avoir procédé à un inventaire extra-comptable, il convient de :
  - procéder à l'annulation du stock de début de période (crédit des comptes **31** à **34**) par le débit d'une subdivision du compte **616** "Variations des stocks",
  - constater le stock de fin de période par le débit des comptes stocks et le crédit des sous comptes **616** "Variation des stocks" correspondant.

Enregistrement des produits fabriqués ou en cours de fabrication :

- En cours de période, aucune écriture spécifique n'est enregistrée dans les comptes de stocks, les éléments nécessaires à la production étant enregistrés dans les comptes de charges par nature ;
- En fin de période, après avoir procédé à un inventaire extra-comptable, il convient comme pour l'enregistrement des approvisionnements et marchandises consommés de :
  - procéder à l'annulation du stock de début de période : crédit des comptes **35** et **36** par le débit des comptes **776** “Production stockée ou déstockage” correspondant ;
  - constater le stock de fin de période par le débit des comptes stocks et le crédit des comptes 776 correspondant.

Perte de valeur

Lors de leur constitution, les pertes de valeur constatées sur les stocks sont créditées aux comptes **39** créés par nature d'éléments en stocks en contrepartie des comptes de dotations concernés.

Le compte de provision relatif à chaque nature d'éléments en stocks est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants, lorsque le montant de la perte de valeur doit être augmenté ;
- le crédit d'un compte 78 (de même niveau que celui utilisé pour la dotation), lorsque le montant de la perte de valeur doit être diminué ou annulé (perte de valeur devenue, en tout ou partie sans objet).

Section 4 : CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS

Les comptes des tiers enregistrent les créances et les dettes liées à des opérations non exclusivement financières faites en général à court terme.

- Fournisseurs et comptes rattachés

Figurent dans les comptes **40** "Fournisseurs et comptes rattachés" les dettes liées à l'acquisition de biens ou de services. La subdivision des comptes distingue les fournisseurs au titre des dépenses courantes et les fournisseurs au titre des dépenses d'investissement.

Compte 409 "Créanciers ordinaires - Comptes débiteurs"

Le compte ***409*** *"Créanciers ordinaires - Comptes débiteurs"* enregistre surtout le montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors factures octroyés par le fournisseur.

- Clients redevable et comptes rattachés

Figurent dans les comptes **41** "Clients, Redevables et comptes rattachés" les créances 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 unité administrative.

Compte 413 " Clients, Redevables - Effets à recevoir "

Le compte " Clients, Redevables - Effets à recevoir" est débité par le crédit du compte "Clients" ou "Redevables" au moment de l'entrée des effets en portefeuille. Ce compte est crédité à l'échéance de l'effet, par le débit d'un compte de trésorerie.

En cas de non-paiement à l'échéance, le montant des effets est ré imputé au débit du compte Clients correspondant en contrepartie du compte "Effets à recevoir".

Compte 414 " Clients, Redevables - Créances douteuses"

Le compte " Clients, Redevables - Créances douteuses" est débité pour le montant total des créances que l'entité possède à l'encontre notamment de clients dont la solvabilité apparaît douteuse ou litigieuse.

- Personnel et comptes rattachés

Compte 421 "Personnel - Salaires et accessoires"

Le compte "Personnel - Salaires et accessoires" est crédité des rémunérations brutes à payer au personnel par le débit des comptes de charges intéressés (**601** “Salaires et accessoires”). Il est débité :

- du montant des avances et acomptes versés au personnel Par le crédit du compte **425** "Avances et acomptes au Personnel” (cas de l'imputation de tout ou partie des avances et acomptes versés) ;
- du montant des oppositions notifiées à l'entité à l'encontre des membres de son personnel Par le crédit du compte **427** "Personnel - oppositions" ;
- de la quote-part des charges sociales incombant au personnel Par le crédit du compte **43** - "Organismes sociaux et comptes rattachés" ;
- du montant des règlements effectués au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie.

Compte 427 "Personnel - Oppositions"

Le compte "Personnel - oppositions" est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre de membres du personnel de l'entité, par le débit du compte "Personnel, rémunérations dues". Il est débité du montant desdites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie.

- Organismes sociaux et comptes rattachés

Ils enregistrent les créances ou dettes envers les autres organismes sociaux ou comptes rattachés.

- Etat et organismes étrangers, autres collectivités publiques

D'une manière générale, les opérations à inscrire dans les comptes **44** "Etat et autres collectivités" sont celles qui sont faites entre eux par l'Etat et ses démembrements ou faites par l'Etat et ses partenaires étrangers (pays étrangers ou organismes internationaux).

Compte 441 "Subventions à recevoir"

Ce compte enregistre les subventions à recevoir de façon certaine auprès d'une unité administrative ou d'entités étrangères.

Compte 442 "FCV - Subventions à utiliser"

Le compte **442** est crédité des fonds générés par la réalisation des dons en nature reçus des pays ou organismes étrangers en attente de leur utilisation comme Fonds de Contre Valeur (FCV).

Parallèlement aux écritures de décaissement, ce compte est débité lors de l'utilisation en contrepartie, soit d'une subvention d'exploitation, soit d'une subvention d'équipement selon la nature des dépenses.

- Correspondants et comptabilités distinctes rattachées

Ces comptes retracent les opérations de trésorerie liées à l'exécution des budgets annexes correspondants (CTD, Etablissements Publics, Budgets Annexes) et qui disposent leurs propres comptes financiers au Trésor.

- Débiteurs et créditeurs divers

Ces comptes enregistrent toutes les créances et toutes les dettes non comprises dans les comptes précédemment décrits de la classe 4. Ils sont éclatés en quatre rubriques :

Compte 461 "Créances sur cessions d'immobilisations",

Compte 462 "Consignations",

Compte 463 "Opérations diverses",

Comptes 465 "Débets des comptables".

- **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 dans les comptes **47** "Comptes transitoires d'attente".

Ce procédé de comptabilisation ne doit être utilisé qu'à titre exceptionnel ; il y a lieu d'imputer au compte définitif toute opération portée dans les comptes **47** "Comptes transitoires d'attente" dans les délais les plus brefs.

Ils sont divisés en :

Compte 471 "Imputation provisoire de recettes",

Compte 472 "Imputation provisoire de dépenses",

Compte 473 "Dépenses avant ordonnancement",

Compte 474 "Crédits à rétablir",

Compte 478 "Autres comptes d'attente".

41 - Charges ou produits constatés d'avance et provisions

Produits et charges constatés d'avance

Les comptes "Charges constatées d'avance" et "Produits constatés d'avance" reçoivent, à la clôture de l'exercice, les charges et les produits concernant un exercice ultérieur.

Ces comptes sont soldés, et les charges et produits sont imputés dans les comptes par nature concernés, au cours de l'exercice auquel ils se rapportent en application du principe d'indépendance des exercices.

Compte 481 "Provision - passifs courants"

A la clôture des comptes de la période, les passifs dont le montant est incertain et dont l'échéance se situe probablement dans les douze mois doivent faire l'objet d'un enregistrement comptable au crédit d'un

compte **481** "Provisions - passifs courants" par le débit du compte de charges **685** "Dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur".

Lorsque la charge qui a fait l'objet d'une provision est constatée, le compte de la classe 6 intéressé est débité par le crédit d'un compte financier (ou d'un compte de tiers), et le compte 481 est soldé par le crédit d'un compte de produit **78** "Reprises sur provisions et sur pertes de valeur". La provision doit être également reprise si elle s'avère sans objet.

42 - **Pertes** de valeurs sur comptes de tiers

Lors de leur constitution, les pertes de valeur sur comptes de tiers sont créditées aux comptes **49** créés par nature de créances concernées par le débit des comptes de dotations concernés.

Le compte de perte de valeur relatif à chaque compte de tiers est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants, lorsque le montant de la perte de valeur doit être augmenté ;
- le crédit d'un compte **78** "Reprises sur pertes de valeur et provision" lorsque le montant de la perte de valeur doit être diminué ou annulé (perte de valeur devenue, en tout ou partie, sans objet).

Section 5 : CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces et 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.

43 - Valeurs mobilières de placement

Par valeurs mobilières de placement, on désigne les "Titres acquis en vue de réaliser un gain à échéance" par opposition aux titres immobilisés décrits au compte **27** “Autres immobilisations financières”.

44 - Trésor, établissements financiers et assimilés

Pour certaines unités administratives où il n'existe pas de poste comptable du Trésor, les fonds de ces unités peuvent être déposés, soit dans une banque, soit dans un compte de chèques postaux. Dans ce cas, les règlements et encaissements sont constatés au compte **51** en contrepartie d'un compte de tiers.

53 - Caisse

Ce compte est débité du montant des espèces encaissées par l'entité. Il est crédité du montant des espèces décaissées. Son solde est toujours débiteur ou nul.

54 - Régies d'avances

Le compte **54** est débité du montant de l'avance pour fonds de caisse consentie aux régisseurs de recette Par le crédit du compte au Trésor.

Il est crédité lors du reversement de cette avance par le débit du compte au Trésor.

58 - Virements internes

Le compte de virements internes est un compte de passage utilisé pour la comptabilisation d'opérations financières au terme desquelles il doit se trouver soldé.

Section 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,
- aux opérations d'intervention,
- aux opérations financières.

Les charges de fonctionnement normal et habituel sont essentiellement enregistrées dans les rubriques **60, 61, 62** et **64**.

Les charges d'intervention sont essentiellement enregistrées dans les comptes des rubriques **63** "Dépenses d'intervention" et **65** "Transfert et subventions".

Les charges rattachées à la gestion financière figurent sous la rubrique des comptes **66** "Charges financières".

Les comptes de la rubrique **68** "Dotations aux amortissements, aux provisions et pertes de valeur" se rapportent aux charges calculées, c'est-à-dire aux charges dont le montant est évalué selon des critères appropriés.

S'agissant de l'Etat, les charges de la classe 6 sont enregistrées toutes taxes comprises.

Les comptes de charges 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 et 24** " Immobilisations en cours ", **26** " Participations et créances rattachées " et **27** " Autres immobilisations financières ".

Toutefois, lorsque les services techniques de l'entité administrative réalisent eux-mêmes ces immobilisations, les dépenses sont inscrites dans les comptes de charges correspondants à leur nature, et en fin d'exercice, elles sont transférées par écriture d'ordre budgétaire au débit du compte de bilan (**20**, **21** ou **23, 24**) par le crédit d'une subdivision du compte **774** "Production immobilisée".

60 - Charges de personnel

Les charges de personnel sont constituées par :

- l'ensemble des rémunérations du personnel de l'unité administrative donnée ;
- les charges sociales patronales liées à ces rémunérations : cotisations de sécurité sociale, cotisations de congé payés, supplément familial, versements aux mutuelles, caisses de retraite, œuvres sociales et formation.

Les charges de personnel se composent de la rémunération nette accompagnée des indemnités, des primes de services et d'autres émoluments.

Les rubriques de compte sont éclatées par catégorie, conformément à la comptabilisation du bulletin de paie.

61 - Achats de biens

Dans les comptes de la rubrique **61** "Achats de biens" sont enregistrés :

- les achats d'approvisionnement et de marchandises à stocker ;
- les achats d'approvisionnement non stockables ou non stockés des matières et fournitures qui ne sont pas enregistrées dans une comptabilité matière.

Les achats sont comptabilisés déduction faite des rabais et remises sur les factures.

Les frais accessoires d'achat payés à des tiers (transports, commissions, assurances…) sont comptabilisés aux comptes d'achats concernés lorsque ces charges peuvent être affectées de façon certaine à telle catégorie de marchandises ou d'approvisionnements.

62 - Achats de service et charges permanentes

Sont comptabilisés dans les comptes de la rubrique **62**, les charges externes, autres que les achats, en provenance de tiers.

Compte 621 "Entretien et maintenance"

En règle générale, les frais d'entretien et de maintenance s'entendent des dépenses qui n'ont d'autre objet que de maintenir un élément de l'actif en état et que son utilisation puisse être poursuivie jusqu'à la fin de la période servant de base de 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 réparation doivent être rattachés aux exercices au cours desquels les travaux ont été exécutés.

Ne constituent pas des frais d'entretien et de maintenance, mais des frais d'investissement ne pouvant donner lieu qu'à amortissement, les dépenses entraînant une augmentation significative de la valeur d'actif d'un bien immobilisé et ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif.

Compte 623 " Charges de transport "

Le compte **623** enregistre tous les frais de transport, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises que

l'entité n'assure pas par ses propres moyens à l'exception des frais de transport liés à l'achat d'un bien ou à l'acquisition d'une immobilisation.

63 - Dépenses d'intervention

Les dépenses d'intervention sont des versements motivés par la mission de régulation économique et sociale de l'Etat.

64 – Impôts et taxes

Il enregistre les impôts et taxes directs, les impôts et taxes indirects ainsi que les taxes et autres versements assimilés que l'entité administrative aura à payer au cours de ses activités.

65 - Transfert et subventions

La rubrique **65** "Transfert et Subventions" enregistre les charges de transfert ou de subvention effectuées notamment par l'Etat pour :

- couvrir les charges de service public engagées par d'autres organismes ;
- les charges d'intervention.

Sont considérées comme charges de services publics, portées dans le compte 65, les subventions ou transferts alloués à des organismes participant à la mise en œuvre de la politique directe de l'Etat

Les charges d'intervention, portées dans les autres comptes de la rubrique 65, correspondent à des versements motivés par le rôle de régulateur économique et social de l'Etat.

Cette analyse des comptes de la rubrique 65 est applicable aux autres entités dès lors qu'elles procèdent à des transferts ou à des versements sans contrepartie directe au profit d'autres organismes.

66 - Charges financières

Les comptes de charges d'intérêts (661-662-663) enregistrent les charges rattachées à la gestion financière à l'exclusion des services bancaires qui sont compris dans le compte 6285 "Services bancaires et assimilés".

Ils sont débités de l'ensemble des intérêts se rapportant à la période comptable sur emprunts, dettes et opérations de financement (par exemple : escompte d'effets à recevoir en portefeuille).

Toute charge financière est comptabilisée comme telle, quel que soit son caractère habituel ou exceptionnel.

Les pénalités de la dette capitalisée sont inscrites au crédit du compte de dette intéressé par le débit du compte **668** "Autres charges financières".

67 - Charges diverses

Ce sont les charges ayant un caractère occasionnel dans l'activité de l'entité.

68 - Dotations aux amortissements, aux provisions pour charges et perte de valeur

Les comptes **68** sont débités en contrepartie des comptes d'amortissements, de provisions ou de pertes de valeur concernées.

Section 7 : CLASSE 7 - *COMPTES DE PRODUITS*

Les comptes de la classe 7 sont destinés à enregistrer, dans l'exercice les produits par nature y compris éventuellement ceux concernant les exercices, antérieurs. On distingue les produits de recettes fiscales ou "Produits régaliens" et les recettes non fiscales qui peuvent être rattachés à des charges.

Les produits à caractères fiscaux sont enregistrés dans les comptes des rubriques suivants :

- **70 “Impôts sur les revenus, bénéfices et gains”,**
- **71 "Impôts sur le patrimoine",**
- **72 "Impôts sur les biens et services",**
- **74 "Autres recettes fiscales",**

Les produits à caractère non fiscal sont enregistrés :

- dans la rubrique **77** "Recettes non fiscales" pour les produits pouvant être rattachés aux charges de fonctionnement ;
- dans les comptes de la rubrique **75** "Contributions reçues des tiers" pour les produits pouvant être rattachés aux charges d'intervention ;
- dans les comptes de la rubrique **76** "Produits financiers" pour les produits pouvant être rattachés aux charges financières.

Les comptes de la rubrique **78** "Reprises sur provisions et pertes de valeur" enregistrent également des produits pouvant être rattachés à des charges non fiscales. Ils sont crédités par le débit des comptes de provisions pour charges ou des pertes de valeur concernés.

Section 8 : CLASSE 8 - *COMPTES SPECIAUX*

La classe 8 retrace uniquement les opérations sur les valeurs inactives : tickets,….

Dans le cas d'une commune, le Maire procède à l'achat des tickets, vignettes, etc. auprès de l'Imprimerie Nationale (ou auprès de toute autre imprimerie, sur autorisation du Service du budget ou Service de la Décentralisation) sur la base d'un bon de commande. Il remet ces valeurs au comptable qui en tient comptabilité. Le comptable est chargé d'approvisionner les régisseurs communaux.

Le transit des valeurs entre les mains du Maire ne donne lieu à aucune écriture comptable.

Le produit de la vente de ces valeurs est versé entre les mains du comptable au moyen d'un titre de recette de régularisation. A cette opération correspond un mouvement en comptabilité des valeurs inactives.

Trois comptes sont utilisés pour décrire les opérations des valeurs inactives : " Compte de prise en charge ", " Valeur en portefeuille chez le comptable " et " Valeur chez le régisseur ".

Les valeurs inactives sont comptabilisées à la suite des opérations suivantes :

- prise en charge de tickets ;
- remise de tickets au régisseur ;
- restitution de tickets invendus par le régisseur ;
- vente de tickets par le régisseur ;
- destruction de tickets (qui n'ont plus d'utilité) ;
- réévaluation de tickets.

TITRE IV :

FICHE DE COMPTES

Pour une meilleure exploitation, chaque compte est présenté sous forme de fiche dénommée " FICHE DE COMPTES " qui en décrit le mécanisme de fonctionnement.

A cet effet, la " fiche de comptes " présente les éléments suivants :

- numéro, intitulé et contenu du compte ;
- les mouvements des opérations DEBIT/CREDIT ;
- les justifications des comptes ;
- la mention des opérations (Remarques).

COMPTE 10

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>10</td><td>FONDS, DOTATIONS ET RESERVES</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>101</td><td>Dotations et fonds divers</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>1012
1013</td><td>Dotations de l'Etat
Dotations : autres collectivités et organismes publics</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre la contrepartie de l'intégration d'éléments d'actif dans le patrimoine de la collectivité sans mouvement financier, suivant que ces éléments proviennent de l'Etat, des autres collectivités ou organismes publics.
Est également retracée la contrepartie des biens immobilisés reçus à titre définitif. Cette remise de biens se traduit par un transfert de leur propriété.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Est débité</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2">Etat de réduction des dotations
Délibération de l'Organe Délibérant (DOD)</td></tr>
<tr><td colspan="2">Eventuellement du montant de la réduction de ces dotations.</td><td>Compte d'actif concerné
2…Immobilisation appropriée</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>Est crédité</td><td rowspan="2">Etat d'évaluation des éléments intégrés
Etat d'évaluation des éléments reçus à titre de dotation
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">2…Immobilisations appropriées</td><td>De la contre valeur des immobilisations intégrées au patrimoine ou reçues à titre de dotation</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Le montant de l'intégration est soit une valeur d'évaluation, soit la valeur vénale
Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE	10	FONDS, DOTATIONS ET RESERVES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	101	Dotations et fonds divers	
Compte	***1014***	Fonds de travaux réseau d'électricité	
Ce compte enregistre le montant de la surtaxe sur l'électricité liquidé et recouvré par la Société en charge de la production et de la distribution d'eau et d'électricité (JIRAMA). Est également imputée à ce compte la contrepartie des infrastructures directement réalisées par l'organisme collecteur.			
Est débité		Par le crédit du	
Par le débit du		**Est crédité**	
467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs 2155 Réseau d'électricité		Du montant de la dotation reversée par JIRAMA et utilisé pour les travaux de réseau d'électricité. Du montant de la contre valeur des infrastructures réalisées directement par l'organisme collecteur et remis à la collectivité	Etat des surtaxes liquidées et collectées au cours d'une période de référence Etat comportant l'évaluation des biens remis DOD d'acceptation de ces biens pour leur valeur de remise
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires pour les recettes de cette nature effectivement perçues et, d'opérations budgétaires d'ordre pour la contre valeur des infrastructures de réseau électrique réalisées par l'organisme collecteur et remis à la CTD après mise en service			

COMPTE	10	FONDS, DOTATIONS ET RESERVES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	101	Dotations et fonds divers	
Comptes	***1015***	Fonds de travaux réseau eau	
Ce compte enregistre le montant de la surtaxe sur l'eau, liquidé et recouvré par la Société en charge de la production et de la distribution d'eau et d'électricité. Est également imputée à ce compte la contrepartie des infrastructures directement réalisées par l'organisme collecteur			
Est débité		Par le crédit du	
Par le débit du		**Est crédité**	
467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs 2151 Réseau d'adduction d'eau		Du montant de la dotation reversée par JIRAMA et utilisé pour les travaux de réseau d'eau. Du montant de la contre valeur des infrastructures réalisées directement par l'organisme collecteur et remis à la collectivité	Etat des surtaxes liquidées et collectées au cours d'une période de référence Etat comportant l'évaluation des biens remis DOD d'acceptation de ces biens pour leur valeur de remise
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires pour les recettes de cette nature effectivement perçues et, d'opérations budgétaires d'ordre pour la contre valeur des infrastructures de réseau d'eau réalisées par l'organisme collecteur et remis à la CTD après mise en service			

COMPTE	10	FONDS, DOTATIONS ET RESERVES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	101	Dotations et fonds divers	
Comptes	***1016***	Dons et legs en capital	
Ce compte est destiné à constater la réception des dons et des legs consentis au bénéfice de la CTD et acceptés par celle-ci			
Est débité		Par le crédit du	
Par le débit du		**Est crédité**	
2… comptes d'immobilisations appropriées		Du montant des dons et legs reçus et acceptés en nature immobilisable	Actes authentiques de donation DOD acceptant le don ou le legs Le cas échéant, évaluation des biens reçus
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires pour les donations en espèces et d'opérations budgétaires d'ordre pour les donations en nature			

COMPTE	10	FONDS, DOTATIONS ET RESERVES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	101	Dotations et fonds divers	
Comptes	***1017***	Mises à disposition	
Ce compte enregistre la contre valeur des biens immobilisés que la CTD a reçu en affectation			
Est débité		Par le crédit du	
De la valeur nette des biens restitués		222 ou 223. Immobilisations reçues en affectation ou mise à disposition dans le cadre du transfert de compétences appropriées	Arrêté de fin de la mise à disposition Etat détaillé des biens restitués
Par le débit du		**Est crédité**	
222 ou 223 Immobilisations reçues en affectation ou mis à disposition dans le cadre du transfert de compétences appropriées		De la valeur des biens reçus en affectation effectuée dans le cadre d'un transfert de compétence	Arrêté de mise à disposition de l'affectant Etat récapitulatif de la valeur nette des biens reçus en affectation DOD de validation
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre			

COMPTE	10	FONDS, DOTATIONS ET RESERVES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	106	Réserves	
Comptes	***1064***	Excédents de fonctionnement capitalisés	
Ce compte est crédité de la part d'autofinancement affectée par le Conseil Municipal aux opérations d'investissement			
Est débité		Par le crédit du	
Par le débit du		**Est crédité**	
1200 Résultat comptable de l'exercice - Excédent 1100 Report à nouveau - solde créditeur		De la part d'autofinancement provenant du résultat excédentaire de la section fonctionnement ou des résultats reportés	Tableau de calcul de la part d'autofinancement nécessaire pour les opérations d'investissement DOD d'affectation des résultats
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires mixtes (émission d'un titre de recette pour le montant à porter au crédit de ce compte)			

COMPTE 11

COMPTE	11	REPORT A NOUVEAU	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	110	Report à nouveau - solde créditeur	
Comptes	***1100***	Report à nouveau - solde créditeur	
Ce compte enregistre les résultats excédentaires de la section fonctionnement non encore affectés à l'autofinancement.			
Est débité		Par le crédit du	Tableau de calcul de la part d'autofinancement nécessaire pour les opérations d'investissement DOD d'affectation des résultats
Du montant affecté à l'autofinancement par DOD		1064 Excédents de fonctionnement capitalisés	
Par le débit du		**Est crédité**	DOD d'affectation des résultats
121 Résultat budgétaire de l'année précédente - Excédent section fonctionnement		De la part d'excédent de la section de fonctionnement à reporter	
Remarque : Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire			

COMPTE 12

COMPTE	12	RESULTAT	
Compte	120	Résultat comptable de l'exercice - Résultat patrimoniale	
Comptes	***1200***	Résultat comptable de l'exercice - Excédent	
Ce compte enregistre les résultats excédentaires de la section fonctionnement non encore affectés à l'autofinancement.			PIECES JUSTIFICATIVES
Est débité		Par le crédit du	
Du montant affecté au report à nouveau Du montant affecté à l'autofinancement des investissements		1100 Report à nouveau solde créditeur 1064 Réserves : Excédents de fonctionnement capitalisés	Tableau de calcul de la part d'autofinancement nécessaire pour les opérations d'investissement DOD d'affectation des résultats
Par le débit du		**Est crédité**	
Le crédit des comptes de charges et le débit des comptes de produit lors d'une écriture de regroupement pour la détermination du résultat		De la part d'excédent de la section de fonctionnement à reporter	
Remarque : Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire.			

COMPTE	12	RESULTAT	
Compte	120	Résultat comptable de l'exercice - Résultat patrimonial	
Comptes	***1209***	Résultat comptable de l'exercice - Déficit	
Ce compte enregistre le solde (déficitaire) des comptes de charges et produits de l'exercice			PIECES JUSTIFICATIVES
Est débité		Par le crédit du	
Du montant du résultat déficitaire de l'exercice		Le crédit des comptes de charges et le débit des comptes de produit lors d'une écriture de regroupement pour la détermination du résultat	
Par le débit du		**Est crédité**	
1190 Report à nouveau solde débiteur		Du montant affecté au report à nouveau	DOD pour affectation de résultat

Remarques :
Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire.
Ce compte est mouvementé à la seule initiative du comptable.
Le déficit constaté à la clôture de l'exercice N est simplement transposé lors de la reprise des balances d'entrées à ce compte 1209 au titre de l'exercice N+1 (En cas de résultat excédentaire, le compte à débiter est le compte 1200).
Dans l'hypothèse où l'Organe délibérant ne se prononcerait pas sur l'affectation des résultats, le Comptable procède, de sa propre initiative avant la fin de l'exercice N+1, à solder le compte 1209 au profit du compte 1190 " Report à nouveau (débiteur) "

COMPTE 13

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>13</td><td>SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT</td><td rowspan="6">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>131</td><td>Subventions d'équipement reçues</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>1311
1312
1313

1318</td><td>Etat
CTD
Organismes nationaux et internationaux
Autres subventions d'équipement reçues</td></tr>
<tr><td colspan="3">Les subventions d'équipement reçues sont des aides non remboursables consenties par des organismes publics en vue d'acquérir ou de créer des biens immobilisés amortissables.
Ce compte 131 est subdivisé selon l'origine de la subvention.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Est débité</td><td>Par le crédit du</td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">Du montant des quotes-parts de subventions d'équipement virées au compte de résultat</td><td>7773 Quotes-parts de subvention d'équipement virées au compte de résultat</td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>Est crédité</td><td rowspan="2">Arrêté ou décision portant octroi de la subvention
Avis de crédit</td></tr>
<tr><td colspan="2">441 subventions à recevoir</td><td>Du montant de la subvention reçue et ventilée selon l'origine de la partie versante</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarque :
L'encaissement effectif des subventions est retracé dans le Compte 441 - Subventions à recevoir</td></tr>
</table>

COMPTE 15

COMPTE	15	PROVISIONS POUR CHARGES - PASSIFS NON COURANTS	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	158	Autres provisions pour charges	
Compte	***1580***	Autres provisions pour charges	
Ces comptes sont destinés à enregistrer les provisions calculées à hauteur des charges à couvrir, précisément identifiées et liées à l'activité de la CTD.			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de la réduction des charges provisionnées ou du montant total de la provision lors de l'utilisation		781 ou 785 Reprises sur provisions	Certificat de l'ordonnateur constatant la réduction des charges ou l'utilisation de la provision
Par le débit du		**Est crédité**	
681 Dotations - Actifs courants 685 Dotations - Actifs non courants		Du montant de la provision à constituer et approuvée par le Conseil Municipal	Etat liquidatif de la provision DOD
Remarque : Il s'agit d'opérations d'ordre			

COMPTE 16

COMPTE	16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	161	Emprunts en Ariary	
Compte	***1611*** ***1612***	Emprunts à long et moyen terme : part à plus d'un an Emprunts à long et moyen terme : part à moins d'un an	
Ce compte enregistre les dettes résultant de l'octroi de prêts remboursables à terme consentis par l'Etat ou autres organismes au bénéfice de la collectivité sur la base d'une convention négociée.			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de l'annuité en capital selon le plan d'amortissement. Du montant du capital restant dû en cas de remboursement de l'emprunt par anticipation		Compte de règlement	Extrait du plan d'amortissement Références à la convention et à la DOD
Par le débit du		**Est crédité**	
Compte de trésorerie		Du montant de l'emprunt reçu en capital	Convention d'emprunt avec le plan d'amortissement Avis de crédit
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires			

COMPTE	16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	165	Dépôts et cautionnement reçus	
Comptes	***1650***	Dépôts et cautionnement reçus	
Ce compte est destiné à enregistrer le montant des dépôts et cautionnements reçus par la CTD dans le cadre de convention de location ou autre			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de la garantie ou du cautionnement restitué		5. Compte de disponibilités	Convention Avis de restitution
Par le débit du		**Est crédité**	
5. Compte de disponibilités		Du montant de la garantie ou du cautionnement versé	DOD
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires			

COMPTE 20

COMPTE	20	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	201 208	Frais de développement, de recherche et d'études Autres immobilisations incorporelles	
Actif non monétaire, identifiable et sans substance physique, constitué par des dépenses ayant concouru à une amélioration identifiable et durable des capacités des services des CTD à assurer leurs missions. Ces immobilisations incorporelles peuvent être acquises ou générées en interne par la réalisation d'un projet.			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant des frais d'études payés au maître d'œuvre dans le cas d'une simple commande ou d'une convention. Du montant des dépenses en immobilisations incorporelles réalisées en régie par la collectivité.		408 Fournisseurs dépenses d'immobilisations 7741 Production immobilisée : Immobilisations incorporelles	Factures dûment certifiées Le cas échéant, la convention La récapitulation des frais engagés pour la réalisation de l'immobilisation incorporelle imputés aux comptes de charges
Par le débit du		**Est crédité**	
6781 Moins values sur cessions d'immobilisations 280 Amortissement des immobilisations incorporelles		Du montant non amortis du matériel en cas de cession ou de sortie du patrimoine Du montant des amortissements pratiqués lors de la cession ou de la sortie du patrimoine	Acte de vente authentique DOD approuvant la cession PV de réforme Etat amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine
Remarques : Les opérations imputées au débit du compte 201 sont budgétaires. Les opérations portées au crédit du compte 201 sont d'ordre non budgétaires.			

COMPTE 21

COMPTE	21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	211	Terrains	
Comptes	***2111***	Terrains nus	
	2112	Terrains bâtis	
	2113	Terrains de gisement	
	2114	Terrains de chantier	
	2115	Terrains de voirie	
	2116	Cimetières	
	2117	Bois, forêts	
	2118	Autres	
Ce compte enregistre la valeur des terrains et des frais accessoires d'acquisition, dont la CTD est propriétaire. Les terrains peuvent être acquis ou encore être obtenus dans le cadre d'une subvention. Ils sont portés dans les comptes de la CTD pour leur valeur toutes taxes comprises et augmentée des frais accessoires (frais de notaire etc.)			
Est débité		Par le crédit du	
De la valeur des terrains acquis à titre onéreux et des frais accessoires d'acquisition		408 Fournisseurs dépenses d'immobilisation	Acte de vente authentique Décompte des frais DOD d'approbation
De la valeur des terrains définitivement viabilisés		241 Immobilisation en cours	État récapitulatif des charges de viabilisation. PV de réception
De la valeur vénale ou estimée au titre d'un don ou legs		1016 Dons et legs en capital	Acte authentique de donation et DOD d'acceptation
Par le débit du		**Est crédité**	
6781 Moins values sur cessions d'immobilisations		Du montant du matériel en cas de cession ou de sortie du patrimoine	Acte de vente authentique DOD approuvant la cession PV de réforme
Remarques : L'achat et la cession de terrains sont des opérations budgétaires. L'acceptation d'un don est une opération budgétaire d'ordre. Les dotations sont des opérations d'ordre non budgétaires.			

COMPTE	21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	212	Aménagement	
Comptes	***2121***	Aménagement des terrains	
Ce compte est destiné à retracer les dépenses engagées pour les travaux d'agencement et d'aménagements tels que parcs et jardins, plantations ou encore peuplement de bois et forêts Ces agencements et aménagements font l'objet d'un amortissement			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant des agencements et aménagements payés à une entreprise tiers		408 Fournisseurs dépenses d'investissement	Factures dûment certifiées PV de réception DOD
Du montant des travaux terminés lorsqu'ils ont été réalisés successivement par phase		2412 Terrains bâtis	Etat détaillé des charges initialement récapitulées au compte 23.
Du montant des dépenses de cette nature engagées par les moyens de la collectivité		7742 Production immobilisée : Immobilisations corporelles	Etat détaillé récapitulatif des charges de fonctionnement engagées pour l'agencement et l'aménagement des terrains
Par le débit du		**Est crédité**	
6781 Moins values sur cessions d'immobilisations		Du montant non amortis du matériel en cas de cession ou de sortie du patrimoine	Acte de vente authentique DOD approuvant la cession PV de réforme
2812 Amortissement : Aménagements		Du montant des amortissements pratiqués lors de la cession ou de la sortie du patrimoine	État des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine
Remarques : Les dépenses engagées pour les travaux d'agencements et aménagements constituent une opération budgétaire. L'opération à la suite de l'achèvement des travaux en cours, et l'intégration des travaux réalisés en régie, sont des opérations budgétaires d'ordre. La reprise des amortissements constitue une opération d'ordre non budgétaire.			

COMPTE	21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	
Compte	212	Aménagement	PIECES JUSTIFICATIVES
Comptes	***2125***	Travaux d'urbanisme	
Ce compte est destiné à retracer les dépenses engagées pour les travaux d'agencement et d'aménagements de la ville ou des installations de voirie (réseau d'eau pluviale, routes et ruelles, trottoirs, éclairage public,…). Ces agencements et aménagements font l'objet d'un amortissement			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant des agencements et aménagements payés à une entreprise tierces		408 Fournisseurs dépenses d'investissement	Factures dûment certifiées PV de réception, DOD
Du montant des travaux terminés lorsqu'ils ont été réalisés successivement par phase		242, 243, 244 ou 245 Agencements et aménagements en cours de construction	Etat détaillé des charges initialement récapitulées au compte 24.
Du montant des dépenses de cette nature engagées par les moyens de la CTD		7742 Production immobilisée : Immobilisations corporelles	Etat détaillé récapitulatif des charges de fonctionnement engagées pour l'agencement et aménagement des constructions
Par le débit du		**Est crédité**	
6781 Moins values sur cessions d'immobilisations		Du montant non amortis du matériel en cas de cession ou de sortie du patrimoine	Acte de vente authentique DOD approuvant la cession PV de réforme
2812 Amortissement : Aménagements		Du montant des amortissements pratiqués lors de la cession ou de la sortie du patrimoine	Etat des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine
Remarques : Les dépenses engagées pour les travaux d'agencements et aménagements constituent une opération budgétaire. L'opération à la suite de l'achèvement des travaux en cours, et l'intégration des travaux réalisés en régie, sont des opérations budgétaires d'ordre. La reprise des amortissements constitue une opération d'ordre non budgétaire.			

COMPTE	21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	
Compte	213	Construction ou réhabilitation : Bâtiments	PIECES JUSTIFICATIVES
Comptes	***2131*** ***2132*** ***2133*** ***2138***	Bâtiments administratifs Bâtiments scolaires Bâtiments de centres de soins de santé Autres Bâtiments	
Ce compte retrace la valeur des bâtiments dont la collectivité est propriétaire Il est développé en quatre sous comptes détaillés selon la nature particulière ou l'usage des bâtiments Les bâtiments peuvent être acquis ou encore être obtenus dans le cadre d'une dotation. Ils sont portés dans les comptes de la CTD pour leurs valeurs toutes taxes comprises et augmentées des frais accessoires (frais de notaire etc.).			

Est débité	Par le crédit du	
De la valeur des bâtiments acquis à titre onéreux. Des frais accessoires d'acquisition	408 Fournisseurs dépenses d'investissement	Acte de vente authentique Décompte des frais DOD d'acceptation.
De la valeur de la construction intégrée à la suite d'une réalisation par une entreprise tierce	242, 243, 244 ou 245 Agencements et aménagements en cours de construction	Procès verbal de réception Etat détaillé des charges initialement récapitulées au compte 24.
De la valeur d'intégration des bâtiments réalisés en régie par la collectivité	7742 Production immobilisée : Immobilisations corporelles	Etat détaillé récapitulatif des charges de fonctionnement engagées pour la construction des bâtiments.
De la valeur vénale ou estimée au titre d'un don ou legs	1016 Dons et legs en capital	Acte authentique de donation DOD d'acceptation
Par le débit du	**Est crédité**	
6781 Moins values sur cessions d'immobilisations	Du montant non amortis du matériel en cas de cession ou de sortie du patrimoine	Acte de vente authentique DOD approuvant la cession PV de réforme
2813 Amortissement : constructions ou réhabilitation - bâtiments	Du montant des amortissements pratiqués lors de la cession ou de la sortie du patrimoine	Etat des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine

Remarques :
L'achat et la cession des bâtiments sont des opérations budgétaires.
L'intégration des réalisations en régie, l'acceptation des dons, les affectations d'immobilisation et les reprises d'amortissement sont des opérations budgétaires d'ordre.
Les dotations reçues et l'intégration des réalisations à l'entreprise sont des opérations d'ordre non budgétaires.

COMPTE	21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	
Compte	215	Construction ou Réhabilitation : Réseaux	PIECES JUSTIFICATIVES
Comptes	***2152***	Réseau d'assainissement	
Ce compte est destiné à retracer la valeur des infrastructures telles que routes, chemins, trottoirs construits ou réalisés par la collectivité ainsi que le réseau d'eau pluviale. Ces infrastructures font l'objet d'un amortissement			
Est débité		Par le crédit du	
De la valeur de l'infrastructure de voirie acquise De la valeur de l'infrastructure de voirie intégrée à la suite d'une réalisation par une entreprise tierce De la valeur de l'infrastructure de voirie réalisée par les moyens de la CTD		408 Fournisseurs dépenses d'immobilisation 246 Immobilisations corporelles en cours-installations, matériel et outillage technique 7742 Production immobilisée : Immobilisations corporelles	Factures dûment certifiées ; PV de réception, DOD Procès verbal de réception Etat détaillé des charges initialement récapitulées au compte 24 Etat détaillé récapitulatif des charges de fonctionnement engagées pour la construction des installations spécialisées
Par le débit du		**Est crédité**	
2815 Amortissement : construction ou réhabilitation - réseaux		Du montant de la reprise des amortissements. Écriture passée lors de la sortie du bien du patrimoine	DOD relative à l'opération Etat amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine
Remarques : L'achat et la cession des immobilisations sont des opérations budgétaires. L'intégration des réalisations en régie, l'acceptation des dons, les affectations d'immobilisation et les reprises d'amortissement sont des opérations budgétaires d'ordre. Les dotations reçues et l'intégration des réalisations à l'entreprise sont des opérations d'ordre non budgétaires.			

COMPTE	21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	
Compte	216	Matériel et outillage	PIECES JUSTIFICATIVES
Comptes	***2161***	Matériels techniques	
Ce compte est destiné à retracer les acquisitions des matériels et outillages tels que brouettes, bacs à ordure, marteaux piqueurs, compacteur, etc. Ces matériels et outillages font l'objet d'un amortissement			
Est débité		Par le crédit du	
De la valeur des matériels et outillages de voirie acquis		408 Fournisseurs : dépenses d'immobilisation	Factures dûment certifiées Certificat d'inscription à l'inventaire DOD
De la valeur vénale ou estimée au titre d'un don ou legs		1016 Dons et legs en capital	Acte authentique de donation DOD d'acceptation
Par le débit du		**Est crédité**	
6781 Moins values sur cessions d'immobilisations		Du montant non amortis du matériel en cas de cession ou de sortie du patrimoine	Acte de vente authentique, DOD approuvant la cession, PV de réforme
2816 Amortissement : Installations techniques - Matériel et outillage		Du montant des amortissements pratiqués lors de la cession ou de la sortie du patrimoine	Etat des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine
Remarques : L'achat et la cession des immobilisations sont des opérations budgétaires. L'intégration des réalisations en régie, l'acceptation des dons, les affectations d'immobilisation et les reprises d'amortissement sont des opérations budgétaires d'ordre. Les dotations reçues et l'intégration des réalisations à l'entreprise sont des opérations d'ordre non budgétaires.			

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>21</td><td>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>217</td><td>Matériel de transport</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>2172
2173
2174
2175
2176</td><td>Véhicules terrestres
Matériel fluvial
Matériel ferroviaire
Matériel naval
Matériel aérien</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné à retracer les acquisitions de matériels de transport terrestre (camion, voiture légère, motocyclette, charrette, etc.), fluvial (canot, bac, pirogue, etc.) et éventuellement aérien (avion, hélicoptère, etc.) ou encore ferroviaire (locomotive, wagon, etc).
Ces matériels de transport font l'objet d'un amortissement</td></tr>
<tr><td>Est débité</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td>De la valeur des matériels acquis

De la valeur vénale ou estimée au titre d'un don ou legs</td><td>408 Fournisseurs : dépenses d'immobilisation

1016 Dons et legs en capital</td></tr>
<tr><td>Factures dûment certifiées
Certificat d'inscription à l'inventaire
DOD
Acte authentique de donation
DOD d'acceptation</td></tr>
<tr><td>Par le débit du</td><td>Est crédité</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td>6781 Moins values sur cessions d'immobilisations

2817 Amortissement : matériel de transport</td><td>Du montant non amortis du matériel en cas de cession ou de sortie du patrimoine

Du montant des amortissements pratiqués lors de la cession ou de la sortie du patrimoine</td></tr>
<tr><td>Acte de vente authentique, DOD approuvant la cession, PV de réforme

Etat des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
L'acquisition et la cession des matériels de transport constituent des opérations budgétaires.
L'intégration des matériels de transport fabriqués en régie ou la mise à disposition sont des opérations budgétaires d'ordre.
L'intégration à la suite d'une dotation et la reprise des amortissements constituent une opération d'ordre non budgétaire.</td></tr>
</table>

COMPTE	21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	
Compte	218	Autres immobilisations corporelles	PIECES JUSTIFICATIVES
Comptes	***2181*** ***2182*** ***2183*** ***2188***	Cheptel Emballages récupérables Installations complexes spécialisées Autres immobilisations corporelles	
Ce compte est destiné à retracer les acquisitions : - les matériels et mobiliers destinés aux travaux de voirie et réseaux d'assainissement - les cheptels et les emballages récupérables			

Est débité	Par le crédit du	
De la valeur des matériels et mobiliers acquis	408 Fournisseurs : dépenses d'immobilisation	Factures dûment certifiées, PV de réception, DOD
Du montant des dépenses engagées par les moyens de la collectivité pour la réalisation des mobiliers et matériels destinés aux bureaux et aux logements	7742 Immobilisations corporelles	Etat détaillé récapitulatif des charges de fonctionnement engagées pour la constitution d'autres immobilisations corporelles
De la valeur des matériels et mobiliers intégrés à la suite d'une dotation	1012 ou 1013 Dotations	Etat d'évaluation des éléments reçus à titre de dotation, DOD
Par le débit du	**Est crédité**	
6781 Moins values sur cessions d'immobilisations	Du montant non amortis du matériel en cas de cession ou de sortie du patrimoine	Acte de vente authentique, DOD approuvant la cession, PV de réforme
2818 Amortissements : autres immobilisations corporelles	Du montant des amortissements pratiqués lors de la cession ou de la sortie du patrimoine	Etat des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine

Remarques :
L'acquisition et la cession des matériels de transport constituent des opérations budgétaires.
L'intégration des matériels de transport fabriqués en régie ou la mise à disposition sont des opérations budgétaires d'ordre.
L'intégration à la suite d'une dotation et la reprise des amortissements constituent une opération d'ordre non budgétaire.

COMPTE 22

COMPTE	22	IMMOBILISATIONS MISES EN CONCESSION, MISES A DISPOSITION OU MISES EN AFFECTATION	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	222	Mises à disposition dans le cadre du transfert de compétences	
Comptes	***2221***	Terrains	
	2222	Aménagement	
	2223	Constructions ou réhabilitation : bâtiments	
	2224	Constructions ou réhabilitation : voies	
	2225	Constructions ou réhabilitation : réseaux	
	2226	Installations techniques – Matériel et outillage	
	2227	Matériel de transport	
	2228	Autres immobilisations corporelles	
Ce compte est destiné à retracer la valeur des immobilisations corporelles détaillées selon leur nature dans les comptes appropriés décrits ci-dessus et mises à la disposition de la personne morale publique ou non à titre gratuit dans le cadre d'un transfert de compétence.			

Est débité	Par le crédit du	
De la valeur nette comptable d'immobilisations mises à disposition	1017 Mises à disposition	Convention de mise à disposition, Etat des biens reçus en affectation, DOD Etat de calcul de l'écart de réévaluation
Par le débit du	**Est crédité**	
1017 Mises à disposition	De la valeur de retour des immobilisations mises à disposition au terme des conventions de transfert de compétence	PV de remise des biens Etat contradictoire des biens restitués, DOD
284 Amortissements des immobilisations reçues en affectation (ou mises à disposition)	Du montant des amortissements pratiqués. Écriture passée lors de la sortie du bien de patrimoine	État des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine

Remarque :
La réception des biens mis à disposition est une opération budgétaire d'ordre.

COMPTE	22	IMMOBILISATIONS MISES EN CONCESSION, MISES A DISPOSITION OU MISES EN AFFECTATION	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	221	Mises en concession	
Comptes	***2211***	Terrains	
	2212	Aménagement	
	2213	Constructions ou réhabilitation : bâtiments	
	2214	Constructions ou réhabilitation : voies	
	2215	Constructions ou réhabilitation : réseaux	
	2216	Installations techniques-Matériel et outillage	
	2217	Matériel de transport	
	2218	Autres immobilisations corporelles	
Ce compte est destiné à retracer la valeur des immobilisations corporelles détaillées selon leur nature dans les comptes appropriés décrits ci-dessus et reçus en affectation par un organisme public ou non Pendant la période de la gestion des biens reçus en affectation, ils font l'objet d'un amortissement à la charge de l'affectataire.			
Est débité		Par le crédit du	
De la valeur nette comptable des immobilisations reçues en affectation		1012 Dotations de l'Etat ou 1013 Dotations : autre collectivités CTD ou organismes publics	Convention de mise en affectation Etat des biens reçus en affectation, DOD
Par le débit du		**Est crédité**	
1017 Dotations et fonds divers - mise à disposition		Du montant net comptable des biens restitués à l'affectant	PV de remise des biens
284 Amortissements des immobilisations reçues en affectation		Du montant des amortissements pratiqués au cours de la période d'affectation	Etat contradictoire des biens restitués, DOD
Remarque : La réception et la restitution des biens reçus en affectation sont des opérations d'ordre budgétaire.			

COMPTE 24

COMPTE	24	IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS	
Comptes	241 – 242 – 243 - 244 - 245 – 246 – 247 – 248 -	Immobilisations corporelles en cours	
Ces comptes sont destiné à enregistrer les coûts des travaux engagés dont la réalisation intervient par phases successives Ces immobilisations ne sont intégrées au compte 21. approprié selon la nature de l'immobilisation qu'après leur mise en service (réception) A ce stade, les immobilisations n'étant pas encore mises en service, elles ne font pas l'objet d'amortissement			
Est débité		Par le crédit du	
Des coûts des travaux engagés et payés selon des attachements ou de factures intermédiaires		408 Fournisseurs dépenses d'immobilisation	Factures ou attachements dûment certifiés, marchés
Du montant des dépenses engagées par les moyens de la collectivité et mobilisés au cours de l'exercice pour la constitution d'immobilisation non intégrable au compte 21 correspondant compte tenu de leur état d'avancement		7742 Travaux en régie - Immobilisations corporelles	DOD Etat détaillé récapitulatif des charges de fonctionnement engagées pour la réalisation des immobilisations corporelles non achevées au terme de l'année
Par le débit du		**Est crédité**	
21 Immobilisations corporelles appropriées		Du montant total des travaux terminés	PV de réception définitive Etat récapitulatif des dépenses relatives à l'opération
Remarques : Les opérations portées au débit du compte sont budgétaires. Les opérations portées au crédit du compte sont d'ordre non budgétaire.			

COMPTE 25

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>25</td><td>AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES D'IMMOBILISATIONS</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>251

252</td><td>Avances et acomptes versés sur commandes immobilisations incorporelles
Avances et acomptes versés sur commandes immobilisations corporelles</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné à enregistrer les avances et acomptes au titre d'avance forfaitaire, d'avance pour approvisionnement ou d'avance de démarrage dans le cadre de commande d'immobilisations corporelles ou incorporelles versées à des tiers.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Est débité</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2">Marché ou convention
Factures dûment certifiées DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">Du montant des avances de nature décrite ci-dessus et versées au cours de l'exercice</td><td>408 Fournisseurs dépenses d'immobilisation</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>Est crédité</td><td rowspan="2">Certificat administratif se référant aux factures</td></tr>
<tr><td colspan="2">20 ou 21 Immobilisations incorporelles ou corporelles appropriées</td><td>Du montant total des avances reprises lors des paiements définitifs</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Le versement des avances constitue une opération budgétaire.
L'écriture de transfert au compte d'immobilisation constitue une opération d'ordre non budgétaire.</td></tr>
</table>

COMPTE 26

COMPTE	26	PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	261	Titres de participations et autres formes de participations	
Comptes	***2611***	Entreprises publiques non financières	
	2612	Entreprises privées non financières	
	2613	Entreprises financières	
	2614	Etablissements publics	
	2618	Autres formes de participation	
Sont enregistrés à ce compte, les droits acquis sur les sociétés ou établissements publics			
Est débité		Par le crédit du	
De la valeur des droits acquis ou des participations		467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs	Contrat de participation financière, DOD
Par le débit du		**Est crédité**	
467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs ou 4713 Recettes perçues avant émission de titre		De la valeur des participations cédées	Contrat de participation financière, DOD autorisant la cession
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 27

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>27</td><td>AUTRE IMMOBILISATIONS FINANCIERES</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>275</td><td>Dépôts et cautionnements versés</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>2750</td><td>Dépôts et cautionnements versés</td></tr>
<tr><td colspan="3">Sont décrites à ce compte les dépenses relatives à des dépôts de garantie et des cautionnements versés par la collectivité dans le cadre de conventions
Il s'agit de caution versée telle que consigne de bouteille de gaz ou de citerne. Les dépôts de garantie en matière de location sont également imputés à ce compte</td></tr>
<tr><td colspan="2">Est débité</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2">Convention
DOD le cas échéant</td></tr>
<tr><td colspan="2">De la valeur du cautionnement ou du dépôt de garantie conventionnellement fixé</td><td>5. Compte financier intéressé</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>Est crédité</td><td rowspan="2">Avis de restitution
Convention</td></tr>
<tr><td colspan="2">5. Compte financier intéressé</td><td>De la valeur du cautionnement ou du dépôt de garantie récupéré</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarque :
Il s'agit d'opérations budgétaires.</td></tr>
</table>

COMPTE 28

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>28</td><td>AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>280</td><td>Amortissements des immobilisations incorporelles</td></tr>
<tr><td colspan="3">Sont imputés à ces comptes, les parts d'amortissement liquidés annuellement afin de constater la dépréciation inéluctable des immobilisations incorporelles</td></tr>
<tr><td colspan="2">Est débité</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2">Fiche d'immobilisation
Tableau des amortissements</td></tr>
<tr><td colspan="2">De la valeur des amortissements constatés pour les immobilisations incorporelles totalement amorties à sortir du patrimoine de la collectivité</td><td>20. Compte d'immobilisation incorporelle correspondante</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>Est crédité</td><td rowspan="2">Tableau annuel des amortissements des immobilisations incorporelles</td></tr>
<tr><td colspan="2">685 Dotations - Actifs non courants</td><td>Du montant annuel d'amortissement supporté par la section de fonctionnement</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Les opérations créditrices sont des opérations d'ordre budgétaires .
Le transfert des amortissements au compte d'immobilisation est une opération d'ordre non budgétaire.</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>28</td><td>AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>281</td><td>Amortissements des immobilisations corporelles</td></tr>
<tr><td colspan="3">Sont imputés à ces comptes, les parts d'amortissement liquidées annuellement afin de constater la dépréciation inéluctable des immobilisations corporelles
Lorsque les immobilisations sont complètement amorties, elles ne disparaissent pas du patrimoine de la CTD
Toutefois, sur décision de l'assemblée délibérante, après inventaire, le matériel entièrement amorti peut faire l'objet d'un apurement. Dans ce cas, le compte 21 correspondant est soldé par le débit du compte 28
En cas de sortie d'une immobilisation corporelle suite à une cession ou une mise à disposition ou encore une mise en concession ou en affermage, le compte d'amortissement correspondant à ces biens doit être apuré</td></tr>
<tr><td>Est débité</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2">Fiche d'immobilisation
Tableau des amortissements
Actes de vente
PV de condamnation ou déclaration de perte</td></tr>
<tr><td>De la valeur des amortissements constatés sur les immobilisations à sortir du patrimoine de la CTD (par cession ou par apurement)</td><td>21 Immobilisations corporelles appropriées hors terrains</td></tr>
<tr><td>Par le débit du</td><td>Est crédité</td><td rowspan="2">Tableau annuel des amortissements des immobilisations corporelles</td></tr>
<tr><td>685 Dotations - Actifs non courants</td><td>Du montant annuel d'amortissement supporté par la section de fonctionnement</td></tr>
<tr><td colspan="3">Remarques :
La constitution annuelle des amortissements est une opération budgétaire d'ordre.
Le transfert des amortissements aux comptes d'immobilisations corporelles constitue une opération d'ordre non budgétaire.</td></tr>
</table>

COMPTE 29

COMPTE	29	PERTE DE VALEUR SUR IMMOBILISATIONS	
Comptes	***290*** Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles ***291*** Pertes de valeur sur immobilisations corporelles ***293*** Pertes de valeur sur immobilisations en cours ***295*** Pertes de valeur sur immobilisations financières		PIECES JUSTIFICATIVES
La perte de valeur sur immobilisations provient de la constatation d'un amoindrissement de la valeur d'un élément de l'actif immobilisé résultant de cause dont les effets ne sont pas irréversibles			
Est débité		Par le crédit du	
En cas d'annulation d'une perte ou en cas de diminution de cette perte		785 Reprises - Actifs non courants	Certificat explicatif DOD
Par le débit du		**Est crédité**	
685 Dotations - Actifs non courants		De la valeur de la perte évaluée sur les immobilisations au cours de l'exercice	PV de constat de la perte de valeur DOD
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre.			

COMPTE 40

COMPTE	40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	401	Fournisseurs – Dépenses de fonctionnement	
Comptes	***4011*** ***4012*** ***4018***	Budget principal Budgets annexes Autres	
Ce compte enregistre l'achat de biens de fonctionnement en général			
Est débité		Par le crédit du	Bon de commande Factures dûment certifiées Mandats visés
Du montant des mandats payés		Un compte de règlement	
Par le débit du		**Est crédité**	Bon de commande Factures dûment certifiées
61 Achat de biens 62 Achat de services et charges permanentes 63 Dépenses d'intervention 64 Impôts et taxes 66 Charges financières 67 Charges diverses		Du montant des factures à payer	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre.			

COMPTE	40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	408	Fournisseurs - Dépenses d'immobilisation	
Comptes	***4081*** ***4082*** ***4088***	Budget principal Budgets annexes Autres	
Est débité		Par le crédit du	Bon de commande Factures dûment certifiées Mandats visés
Du montant des mandats payés		Un compte de règlement	
Par le débit du		**Est crédité**	Bon de commande Factures dûment certifiées
2. Immobilisations concernées		Du montant des factures à payer	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre.			

COMPTE 41

COMPTE	41	CLIENTS REDEVABLES ET COMPTES RATTACHES	
Compte	411	Redevables - Recettes fiscales	PIECES JUSTIFICATIVES
Ce compte enregistre la constatation et le recouvrement des créances de la CTD en matières d'impôts et taxes			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant du titre de recette émis		7.. (comptes des produits appropriés selon la nature de la recette budgétaire)	Titres de recettes émis
Par le débit du		**Est crédité**	
Un compte de trésorerie, ou 4713 Recettes perçues avant émission de titres		Du montant du titre de recette émis encaissé Du montant des encaissements avant émission de titres	Titres de recettes recouvrés Titres de recettes de régularisation

COMPTE	41	REDEVABLES ET COMPTES RATTACHES	
Compte	412	Redevables - Recettes non fiscales	
Ce compte enregistre la constatation et le recouvrement des créances de la collectivité en matières de recettes non fiscales			PIECES JUSTIFICATIVES
Est débité		Par le crédit du	
Du montant du titre de recette émis		77.. (comptes des recettes non fiscales appropriés)	Titres de recettes émis
Par le débit du		**Est crédité**	
Un compte de trésorerie, ou 4713 Recettes perçues avant émission de titres		Du montant du titre de recette émis encaissé Du montant des encaissements avant émission de titres	Titres de recettes recouvrés Titres de recettes de régularisation

COMPTE 42

COMPTE	42	PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES	
Compte	421	Personnel : Salaires et accessoires	PIECES JUSTIFICATIVES
Ce compte est destiné à retracer la constatation et le paiement des traitements, rémunérations, salaires dus au personnel de la collectivité Les rémunérations constatées sont nettes à payer au bénéficiaire			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant des rémunérations payées		Un compte de règlement	Etat de salaires certifiés
Du montant du mandat annulé		601 Charges de personnel : Salaires et accessoires	Mandats visés Certificat d'annulation
Par le débit du		**Est crédité**	
601 Charges de personnel : Salaires et accessoires		Du montant des rémunérations nettes à payer au bénéficiaire	Etat de salaires certifiés

COMPTE	42	PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES	
Compte	427	Personnel - Oppositions	PIECES JUSTIFICATIVES
Ce compte enregistre le montant des oppositions régulièrement notifiées au comptable et précomptées par la loi lors de la réception des mandatements ou encore lors de la liquidation des rémunérations dues aux membres du personnel de la collectivité Le produit des oppositions est reversé à l'initiative du comptable de la Collectivité aux créanciers saisissants au moyen d'un ordre de paiement			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant reversé aux créanciers		Un compte de règlement	Ordonnances, …
Par le débit du		**Est crédité**	
60 Compte de charges de personnel concerné		Du montant de la retenue effectuée sur les rémunérations	Etat de salaires certifiés

COMPTE 43

COMPTE	43	ORGANISMES SOCIAUX ET COMPTES RATTACHES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	431	CNaPS (Caisse Nationale de Prévoyance Sociale)	
Compte	***4310***	CNaPS - Cotisations à reverser	
Sont imputées à ce compte les parts salariales dues ainsi que les charges patronales liquidées sur les rémunérations mensuelles dues par la collectivité Ces charges doivent être reversées à la CNaPS à la date limite fixée par la réglementation (actuellement le 15 du mois suivant la fin du trimestre civil)			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant des cotisations émis		Un compte de règlement	Etat de salaires certifiés Mandats visés
Par le débit du		**Est crédité**	
60 Compte de charges de personnel concerné		Du montant des charges salariales retenues sur les rémunérations du personnel	Etat de salaires certifiés
6061 Cotisation à la CNaPS		Du montant des mandats constatés lors de la liquidation des cotisations patronales	Etat de salaires certifiés

COMPTE 44

COMPTE	44	ETAT ET ORGANISMES ETRANGERS, AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	***441***	Subventions à recevoir	
Sont constatées à ce compte les dotations et subventions revenant à la Collectivité et dûment notifiées par l'organisme public versant Ce compte enregistre, en fin d'exercice, la constatation des subventions accordées à la collectivité et non encore perçues			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant du titre de recette émis pour la subvention à recevoir		131 Subventions d'équipement reçues 75 Contributions reçues des tiers	Lettre de notification Titres de recettes émis
Par le débit du		**Est crédité**	
Un compte de trésorerie		Du montant de l'encaissement effectif de la subvention	Titres de recettes émis Avis de crédit

COMPTE	44	ETAT ET ORGANISMES ETRANGERS, AUTRES COLLECTIVITES PUBLIQUES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	443	Reversement	
Compte	***4430***	Reversement	
Ce compte enregistre le produit des impôts et taxes perçus par la Collectivité et reversé à l'Etat ou à une autre collectivité. Exemple : IGR sur les salaires du personnel ou impôts à répartir Le reversement intervient à l'initiative du comptable aux dates d'échéances fixées			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant des impôts et taxes reversés		Un compte de règlement	Etat de salaires ou État de répartition
Par le débit du		**Est crédité**	
60 Compte de charge des impôts et taxes concernés Un compte de trésorerie		Du montant des impôts et taxes mandatés Du montant encaissé à répartir	Etat de salaire Mandats visés État de versement

COMPTE 46

COMPTE	46	DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	461	Créances sur cessions d'immobilisations	
Compte	***4610***	Créances sur cessions d'immobilisations	
Ce compte est destiné à retracer la contrepartie de la constatation d'une cession d'immobilisation. Il est distingué du compte 41 “Clients redevables et comptes rattachés” afin d'isoler les créances nées à la suite d'une vente de biens.			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de la cession d'immobilisation constatée par titre		7771 Plus-values sur cessions d'immobilisations	
Par le débit du		**Est crédité**	
Un compte de trésorerie		Du montant de l'encaissement du produit de la cession	

COMPTE	46	DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	***465***	Débets des comptables	
Ce compte enregistre la constatation des déficits et des débets mis à la charge du comptable subordonné			
Est débité		Par le crédit du	Arrêt de débets
Du montant du déficit ou débet constaté		7788 Autres produits occasionnels	
Par le débit du		**Est crédité**	Ordre de recette Arrêt de débets Arrêt de décharge
Un compte de trésorerie 6788 Autres		Du montant du déficit ou du débet payé par le comptable ou le régisseur Du montant de la décharge de responsabilité ou de la remise gracieuse accordée au comptable ou régisseur	

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>46</td><td>DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>467</td><td>Autres comptes débiteurs ou créditeurs</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>4677</td><td>Autres créditeurs</td></tr>
<tr><td colspan="3">Le compte 4677 est destiné, entre autres, à retracer les sommes versées en trop par les redevables ou autres débiteurs par rapport à la créance mise à leur charge.
Les excédents de versement donnent lieu à l'émission d'un document par le comptable de la Collectivité, destiné au bénéficiaire, qui après émargement par celui-ci constituera la pièce justificative de la restitution des sommes indûment perçues</td></tr>
<tr><td colspan="2">Est débité</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2">Avis d'excédent de versement dûment acquitté par le bénéficiaire</td></tr>
<tr><td colspan="2">Du montant de l'excédent restitué à l'intéressé</td><td>Un compte de règlement</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>Est crédité</td><td rowspan="2">Avis d'excédent de versement</td></tr>
<tr><td colspan="2">7X9 Compte de produit concerné (si excédent constaté sur les opérations de l'exercice en cours)

ou

6788 Autres charges diverses : autres (si excédent constaté sur les exercices antérieurs)</td><td>Du montant de l'excédent constaté</td></tr>
</table>

COMPTE 47

COMPTE	47	COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	471	Imputation provisoire de recettes	
Compte	***4711***	Versements par les régisseurs	
Dans l'attente de l'émission du titre de recette de régularisation, ce compte 4711 enregistre des versements des recettes par les régisseurs. Ces versements interviennent soit aux dates réglementaires, soit lorsqu'ils ont atteint le montant maximal de l'encaisse autorisée.			
Est débité		Par le crédit du	Titre de recette de régularisation
Du montant du versement régularisé par un titre		7XX Comptes de produits appropriés selon la nature des recettes dont le régisseur assure le recouvrement	
Par le débit du		**Est crédité**	Etat de versement
Un compte de trésorerie		Du montant du versement effectué par le régisseur	
Remarque : Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable			

COMPTE	47	COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	471	Imputation provisoire de recettes	
Compte	***4713***	Recettes perçues avant émission des titres	
Les produits encaissés par le comptable de la Collectivité et pour lesquels il ne dispose pas de titres de recette régulièrement remis par l'Ordonnateur sont portés au crédit de ce compte dans l'attente de l'émission du titre de recette de régularisation. Périodiquement, le trésorier transmet à l'Ordonnateur un état récapitulatif des recettes perçues avant émission de titre et sollicite de sa part la régularisation budgétaire devant intervenir au moyen de titres de régularisation			
Est débité		Par le crédit du	Titre de recette de régularisation
Du montant des titres de régularisation		101 ou 131 Compte de la classe 1 concerné, ou 7XX Comptes de produits appropriés selon la nature de la recette encaissée avant émission de titres	
Par le débit du		**Est crédité**	Etat de versement
Un compte de trésorerie		Du montant encaissé	

COMPTE	47	COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	472	Imputation provisoire de dépenses	
Compte	***4728***	Autres dépenses à régulariser	
Les dépenses susceptibles d'être imputées au débit de ce compte sont des débits d'office imposés dans le cadre d'un règlement avec le Trésor. A titre d'exemple, il peut s'agir d'annuité d'emprunts contractés avec l'Etat ou par son intermédiaire ou encore de contingents mis d'office à la charge de la collectivité. Les imputations de ce type doivent demeurer marginales et ne peuvent que suppléer l'absence de mandatement préalable par le Maire.			
Est débité		Par le crédit du	Avis de débit, conventions, …
Du montant des dépenses payées		Un compte de règlement	
Par le débit du		**Est crédité**	Titre de régularisation
161. ou 162. Emprunts 6XX Comptes de charges concernés		Du montant des dépenses régularisées	
Remarque : Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable			

COMPTE 49

COMPTE	49	PERTE DE VALEUR SUR COMPTES DE TIERS	PIECES JUSTIFICATIVES
Lorsqu'une collectivité décide définitivement d'admettre comme perte une créance douteuse ou certains actifs circulants d'une manière générale, ce compte 49 est destiné à recevoir la dépréciation ou la perte constatée. Lors de l'admission en non-valeur de la créance douteuse, la provision est virée au compte 781 “Reprises sur provisions”.			
Est débité		Par le crédit du	DOD
Du montant de la perte		78X Reprises sur provisions	
Par le débit du		**Est crédité**	DOD
68X Dotation aux provisions et perte de valeur		Du montant de la perte	
Remarque : Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaires			

COMPTE 50

COMPTE	50	VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT	PIECES JUSTIFICATIVES
Ce compte est destiné à décrire la souscription et la cession de titres acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance. Il serait utilisé dans le cas particulier de placements de trésorerie dûment autorisés. La souscription de titres destinés à demeurer durablement dans le patrimoine de la CTD est décrite au compte 26 “Participation et créances rattachées”. Les produits financiers obtenus dans le cadre de la souscription sont imputés au compte 7610 “Produits des prises de participation”.			
Est débité		Par le crédit du	DOD autorisant la souscription
De la valeur d'acquisition des titres de placement de trésorerie		Un compte de règlement	
Par le débit du		**Est crédité**	DOD autorisant la cession Titre de recette
Un compte de trésorerie		Du montant de la cession de titres de placement de trésorerie pour leur valeur de souscription	

COMPTE 51

COMPTE	51	TRESOR, ETABLISSEMENT FINANCIERS ET ASSIMILES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	516	Organismes financiers	
L'utilisation de ce compte est exclusivement réservée aux CTD exceptionnellement autorisées à ouvrir des comptes auprès d'organismes financiers autres que le Trésor.			
Est débité		Par le crédit du	Relevé de comptes Titre de recette
Du montant encaissé ou déposé		1XX Compte de la classe 1 concerné 7XX Comptes de produits appropriés, ou 471X Imputation provisoire de recettes.	
Par le débit du		**Est crédité**	Relevé de comptes Mandats
2XX Compte de la classe 2 concerné 6XX Comptes de charges appropriés, ou 472X Imputation provisoire des dépenses.		Du montant décaissé ou retiré	

COMPTE	51	TRESOR, ETABLISSEMENT FINANCIERS ET ASSIMILES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	513	Compte au Trésor	
Comptes	***5130***	Compte au Trésor :	
Les fonds des Collectivités sont obligatoirement déposés au Trésor. Chaque Collectivité dispose d'un compte de trésorerie propre. Ce compte 513 fonctionne de manière réciproque avec le compte 452 de la Comptabilité de l'Etat.			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant encaissé au profit de la Collectivité		Comptes appropriés	
Par le débit du		**Est crédité**	
Comptes appropriés		Du montant décaissé pour le compte de la Collectivité	
Remarque : Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable.			

COMPTE 53

COMPTE	53	CAISSE	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	531	Caisse	
Comptes	***5310***	Caisse	
Ce compte est aussi utilisé pour les opérations des régisseurs des collectivités. Le montant de l'encaisse maximum autorisé est fixé par la réglementation.			
Est débité		Par le crédit du	Livre de caisse
Du montant encaissé ou déposé		4711 Versement par les régisseurs	
Par le débit du		**Est crédité**	Livre de caisse
472 Imputation provisoire de dépenses		Du montant décaissé ou retiré	
Remarque : Les régisseurs sont soumis à l'obligation de tenir un livre de caisse.			

COMPTE 60

COMPTE	60	CHARGES DE PERSONNEL	
Compte	601	Salaires et accessoires	
Comptes	***6011***	Personnel permanent	
	6012	Personnel non permanent	
Ce compte est destiné à enregistrer la rémunération brute du personnel de la collectivité et les accessoires liés à cette rémunération tels que les indemnités, les primes et autres avantages. Les oppositions sont soit payées par le comptable par précompte sur le mandat, soit déduites du salaire et directement mandatées par l'ordonnateur sur présentation d'une décision judiciaire. Le montant de l'opposition est imputé au compte 427 "Personnel -oppositions". Les saisies sur rémunérations (hors cession) doivent être notifiées au comptable. La part salariale des charges sociales et l'impôt retenu à la source sont inclus dans le brut à payer et précomptés et mandatés par la collectivité.			PIECES JUSTIFICATIVES
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de la rémunération nette Du montant des cessions de salaire		42XX Comptes Personnel concerné	Bulletin de Paie Journal de paye détaillé Ordonnance
Du montant des charges sociales Du montant de l'impôt sur rémunération		43X Organismes sociaux et comptes rattachés 4430 Reversement (sur impôts et taxes recouvrables sur des tiers)	Décision judiciaire de cession de salaire
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	60	CHARGES DE PERSONNEL	
Compte	606	Charges sociales patronales	
Comptes	***6061***	Cotisations à la CNaPS	PIECES JUSTIFICATIVES
	6062	Cotisations caisse de retraites civiles et militaires	
	6063	Cotisation CPR	
	6064	Cotisations aux OSIE	
Ce compte enregistre les charges patronales sur les rémunérations à payer aux organismes sociaux			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant des cotisations liquidées.		4310 CNaPS - Cotisations à reverser 4327 CRCM - Retenue et contribution 4337 CPR - Retenue et contribution 4380 Autres organismes	Etat nominatif
Par le débit du		**Est crédité**	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 61

COMPTE	61	ACHATS DE BIENS	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	611 612 613	Achat de biens de fonctionnement général Achat de biens à usage spécifique Carburants, lubrifiants et combustibles	
Sont enregistrés dans ces comptes les achats de biens de fonctionnement général ou à usage spécifique et les achats de carburants, lubrifiants et combustibles.			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	Facture dûment certifiée Bon de commande
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 62

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	***621***	Entretien et maintenance	
Ce compte enregistre les dépenses effectuées pour maintenir le bien (mobilier ou immobilier) en état normal d'utilisation durant toute la période d'amortissement ou en absence d'amortissement, sur la durée normale d'utilisation de biens. Les frais d'entretien et de réparation doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel les travaux ont été exécutés. Les grosses réparations entraînant une augmentation de la valeur de l'actif du bien immobilisé ou ayant pour effet de prolonger la durée d'utilisation de l'élément d'actif seront portées en immobilisation et donneront lieu à amortissement.			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	Facture dûment certifiée Bon de commande
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	623	Charges de transport	
Ce compte retrace tous les frais de transport de personnel, des matières, produits, et marchandises, etc., à l'exception des frais de transport liés à l'acquisition d'immobilisation qui constituent un accessoire de prix de revient de l'immobilisation.			
Est débité		Par le crédit du	Facture dûment certifiée Bon de commande
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	624	Indemnités de mission	
Ce compte retrace les indemnités journalières payées au personnel de la CTD durant ses déplacements à l'intérieur ou à l'extérieur. Le déplacement doit être ordonné par un ordre de mission et précédé d'un engagement de la dépense.			
Est débité		Par le crédit du	Ordre de mission visé
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	625	Eau et électricité	
Compte	***6250***	Eau et électricité	
Les dépenses à ce compte concernent des consommations d'eau et d'électricité facturées par la société de production et de distribution sur la base d'un abonnement régulièrement souscrit par la CTD. Les frais d'abonnement sont également portés à ce compte. Ne peuvent être imputées aux budgets des collectivités que les factures libellées à leur nom.			
Est débité		Par le crédit du	Facture dûment certifiée La facture doit comporter la référence à l'abonnement
du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	628	Services divers	
Compte	***6281***	Rémunérations d'intermédiaire et honoraires	
Ce compte enregistre les honoraires résultant de l'activité de fonctionnement courant (honoraire d'avocat, d'huissier de justice,…). Par contre les honoraires de notaires payés à l'occasion de l'acquisition d'une immobilisation (terrain, construction, …) sont inscrits au compte d'immobilisation concerné. Sont également imputés à ce compte les frais d'actes ou d'enregistrement (honoraires de notaires, droit d'enregistrement, etc.…) qui ne se rattachent pas à l'acquisition d'un bien immobilier			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	Facture dûment certifiée Bon de commande
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	628	Services divers	
Compte	***6282***	Frais d'études, de recherches, de stage et de formation	
Ce compte enregistre les dépenses engagées pour les travaux entrepris dans le but d'accroître la somme des connaissances scientifiques et techniques et d'introduire de nouvelles applications et de solutions nouvelles au bénéfice de la CTD. Sont imputés à ce compte les frais d'études et recherches ne visant pas à la réalisation d'un investissement.			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	Facture dûment certifiée Bon de commande
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	628	Services divers	
Compte	***6283***	Prestation de service	
Ce compte enregistre les dépenses engagées en vue d'améliorer les connaissances professionnelles du personnel de la CTD autres que les élus.			
Est débité		Par le crédit du	
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	Facture dûment certifiée Bon de commande Marché
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	628	Services divers	
Compte	***6284***	Assurances	
Sont imputés à ce compte les cotisations ou primes versées à une compagnie d'assurance pour la couverture des dommages causés par les agents de la CTD dans l'exercice de leur fonction, par les biens sous la garde de la CTD (chute d'un arbre,…), par des défaillances de l'administration municipale (défaut de signalisation routière,…) ; pour l'assurance dommages des biens mobiliers et des biens immobiliers.			
Est débité		Par le crédit du	Facture dûment certifiée Bon de commande Police d'assurance
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	628	Services divers	
Compte	***6285***	Services bancaires et assimilés	
Sont imputés à ce compte les charges constituant la rémunération d'un service bancaire : commissions, agios, frais de tenue de compte,…			
Est débité		Par le crédit du	Décompte de frais certifié
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires. Les frais financiers liés à un emprunt sont imputés au compte 66.			

COMPTE	62	ACHAT DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	628	Services divers	
Compte	***6287***	Personnel extérieur au service	
Sont inscrits à ce compte les dépenses payées à un prestataire de service extérieur pour, par exemple, le gardiennage (parking, jardin, etc.) et le nettoyage de locaux de la CTD. Ces prestations interviennent généralement sur la base d'un contrat.			
Est débité		Par le crédit du	Facture dûment certifiée Bon de commande Contrat
Du montant de la facture à payer		401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 64

COMPTE	64	IMPOTS ET TAXES	PIECES JUSTIFICATIVES
Comptes	***641*** ***642*** ***643*** ***644*** ***648***	Taxes et impôts directs Taxes et impôts indirects Impôts, taxes et droits d'enregistrement Droits à l'importation Impôts, taxes et droits divers	
Ce compte retrace les Charges fiscales de la CTD : impôts directs, impôts indirects et droits d'enregistrements et de timbres, etc.….			
Est débité		Par le crédit du	Avis d'imposition
Du montant des impôts à payer		**4686 Divers - Charges à payer**	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 65

COMPTE	65	TRANSFERTS ET SUBVENTIONS	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	655	Transferts aux organismes publics	
Comptes	***6550***	Transferts aux organismes publics	
Ce compte enregistre les concours volontaires de la CTD au fonctionnement d'un organisme public.			
Est débité		Par le crédit du	DOD
Du montant des subventions versées		4686 Divers - Charges à payer	
Par le débit du		**Est crédité**	Certificat et justification expliquant l'annulation ou la réduction du mandat
4686 Divers - Charges à payer		Du montant de l'annulation ou de réduction du mandat	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	65	TRANSFERTS ET SUBVENTIONS	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	656	Transferts aux privés	
Comptes	***6565***	Subventions au secteur privé	
Ce compte enregistre les concours volontaires de la collectivité au fonctionnement d'un organisme privé.			
Est débité		Par le crédit du	DOD
du montant des subventions versées		4686 Divers - Charges à payer	
Par le débit du		**Est crédité**	Certificat et justification expliquant l'annulation ou la réduction du mandat
4686 Divers - Charges à payer		Du montant de l'annulation ou de réduction du mandat	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 66

COMPTE	66	CHARGES FINANCIERES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	661	Charges d'intérêt	
Compte	***6611***	Intérêts des emprunts	
Sont enregistrés à ce compte les intérêts annuels des emprunts contractés par la CTD. Les frais bancaires autres que les intérêts sont imputés au compte 6688 "Autres charges financières ".			
Est débité		Par le crédit du	Décomptes des intérêts
Du montant des intérêts		1688 Intérêts courus sur emprunts et dettes assimilées	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	66	CHARGES FINANCIERES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	662	Intérêts bancaires et opérations de financement à court terme	
Compte	***6621***	Intérêts bancaires et opérations de financement à court terme (avances de trésorerie)	
Ce compte enregistre le montant des intérêts sur les avances à court terme accordées par des établissements financiers pour faire face à des déficits de trésorerie.			
Est débité		Par le crédit du	Etat de décomptes des intérêts
Du montant des intérêts et des avances		5146 Intérêts courus à payer	
Par le débit du		**Est crédité**	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	66	CHARGES FINANCIERES	
Compte	666	Différence de change : perte	
Compte	***6660***	Pertes de change	
Ce compte enregistre les pertes supportées par la CTD au cours de l'exercice résultant de la différence entre la valeur d'origine comptabilisée et le montant payé ou encaissé sur des opérations libellées en devises. Sont également comptabilisés dans ce compte les écarts de conversion négatifs constatés à la fin de l'exercice sur les disponibilités, les dettes et les créances en devise de la CTD.			PIECES JUSTIFICATIVES
Est débité		Par le crédit du	
Du montant des pertes de change payées		Un compte de règlement	Avis de débit
Du montant des pertes de change constatées en fin d'exercice		Comptes de trésorerie, de dette ou de créance concernés	Décompte des pertes de changes en fin d'exercice

COMPTE 67

COMPTE	67	CHARGES DIVERSES	
Compte	671	Remise gracieuse, dégrèvement et perte sur titres émis	
Compte	***6712***	Dégrèvement sur titre émis	
Ce compte enregistre le montant du dégrèvement sur les titres émis			PIECES JUSTIFICATIVES
Est débité		Par le crédit du	
Du montant du dégrèvement (titre de recettes non soldé) Du montant du dégrèvement (titre de recettes soldé)		411 Redevables - Recettes fiscales 412 Redevables - Recettes non fiscales 4677 Autres créditeurs	Certificat administratif expliquant les motifs de l'annulation
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>67</td><td>CHARGES DIVERSES</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>671</td><td>Remise gracieuse, dégrèvement et perte sur titres émis</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>6713</td><td>Pertes sur créances irrécouvrables</td></tr>
<tr><td colspan="3">Les pertes sur créances irrécouvrables sont enregistrées au débit de ce compte à hauteur des admissions en non-valeur prononcées par l'assemblée délibérante pour apurement des comptes de prise en charge des titres de recettes.

Lorsqu'une provision a été constituée pour la dépréciation d'une créance irrécouvrable, la charge de l'admission en non-valeur est atténuée par la reprise de provision.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Est débité</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2">Arrêté de dégrèvement
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">Du montant admis en non valeur</td><td>411 Redevables - Recettes fiscales

412 Redevables - Recettes non fiscales</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>Est crédité</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarque :
Il s'agit d'opérations budgétaires.</td></tr>
</table>

COMPTE 68

COMPTE	68	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, AUX PROVISIONS POUR CHARGE ET PERTE DE VALEUR	
Compte	681	Dotations - Actifs courants	
Comptes	***6811*** ***6812*** ***6816***	Dotations - Charges de fonctionnement Dotations - Charges d'intervention Dotations - Charges financières	
Ce compte enregistre les provisions constatant une dépréciation d'actifs courants. Le montant de la provision résulte de l'évaluation de la moins value probable. Les reprises sur provisions sont imputées au compte 781.			PIECES JUSTIFICATIVES
Est débité		Par le crédit du	
De la valeur de la provision évaluée pour la dépréciation des actifs courants et constatée au cours de l'exercice		15 Provisions pour charges – Passif non courant 39 Pertes de valeur sur stocks et en cours 49 Pertes de valeur sur comptes des tiers 59 Pertes de valeur sur comptes financiers	Etat des provisions annexé au budget
Remarque : Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire.			

COMPTE	68	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, AUX PROVISIONS POUR CHARGE ET PERTE DE VALEUR	
Compte	685	Dotations - Actifs non courants	
Comptes	***6851*** ***6852*** ***6853***	Dotations - Charges de fonctionnement Dotations - Charges d'intervention Dotations - Charges financières	
Ces comptes enregistrent les amortissements constatant une dépréciation irréversible des immobilisations corporelles ou incorporelles calculées selon les réglementations en vigueur. Les reprises sur amortissement sont imputées au compte 785. Ces comptes enregistrent également les provisions constatant une dépréciation non irréversible d'actifs amortissables (contre partie au compte 29) ou non amortissables. Le montant de la provision résulte de l'évaluation de la moins value probable. Les reprises sur provisions sont imputées au compte 785.			PIECES JUSTIFICATIVES
Est débité		Par le crédit du	
Du montant des amortissements De la valeur de la provision évaluée pour la dépréciation des immobilisations et constatée au cours de l'exercice		28 Amortissements des immobilisations 15 Provisions pour charges – Passif non courant 29 Pertes de valeur sur immobilisations 49 Pertes de valeur sur comptes des tiers 59 Pertes de valeur sur comptes financiers	Etat des amortissements annexé au budget Etat des provisions annexé au budget
Remarque : Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire.			

COMPTE 71

COMPTE	71	IMPOTS SUR LE PATRIMOINE	
Compte	711	Droit sur les actes et mutations	
Comptes	***7113***	Taxe additionnelle aux droits d'enregistrement	
Ce compte enregistre la taxe additionnelle de 2% aux droits d'enregistrement sur les mutations à titre onéreux : - d'immeuble et de droits immobiliers ; - de fonds de commerce ou de clientèle et de marchandises dépendant de ces fonds ; - de meubles corporels vendus aux enchères publiques. Prévu par l'article 10-05-01 à 10-05-03 du Code Général des Impôts, émis et recouvrés par le service d'enregistrement et timbres ou le Chef d'Arrondissement et versé au Trésor.			PIECES JUSTIFICATIVES
Par le débit du		**Est crédité**	
Un compte de trésorerie		Du montant des titres de régularisation émis après recouvrement.	Etat de perception dressé par le trésorier, Titre de recettes de régularisation.
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	71	IMPOTS SUR LE PATRIMOINE	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	714	Impôt Foncier sur les Terrains (IFT)	
Compte	***7140***	Impôt Foncier sur les Terrains (IFT)	
Ce compte enregistre le produit de l'IFT, conformément aux articles 10-02- 01 à 10-02-11 du Code Général des Impôts, émis par l'administration fiscale et recouvré soit par le comptable du Trésor, soit par le Délégué administratif, soit par le régisseur de la CTD.			
Par le débit du		**Est crédité**	
411 Redevables - Recettes fiscales		Du montant des titres de recettes émis (au préalable ou à titre de régularisation)	Rôle ou autres titres de recettes
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	71	IMPOTS SUR LE PATRIMOINE	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	715	Impôt Foncier sur les Propriétés Bâties et ses centimes additionnels	
Ce compte enregistre le produit de l'IFPB et de la TAFB émis par l'administration fiscale et recouvré soit par le comptable du Trésor, soit par le Délégué administratif, soit par le régisseur de la CTD.			
Par le débit du		**Est crédité**	
411 Redevables - Recettes fiscales		Du montant des titres de recettes émis (au préalable ou à titre de régularisation)	Rôle ou autres titres de recettes
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 72

COMPTE	72	IMPOTS SUR LES BIENS ET SERVICES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	725 726 727 728	Taxes particulières sur les biens Taxes particulières sur les services Taxes particulières sur les activités Autres Impôts sur biens et services	
Ces comptes enregistrent les taxes sur les biens, services et activités prévus par les textes, lois ou règlement émises et recouvrées au profit des collectivités.			
Par le débit du		**Est crédité**	Titre de recettes
411 Redevables - Recettes fiscales		Du montant des titres de recettes émis (au préalable ou à titre de régularisation)	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 74

.COMPTE	74	AUTRES RECETTES FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	748	Taxes diverses	
Compte	***7480***	Taxes diverses	
• Ce compte enregistre les taxes sur les activités agricoles émises et recouvrées par la collectivité : - Droit de délivrance de passeports de bovidés (article 35 à 36, loi 94-007) ; - Droit de délivrance des tickets de mutation (article 37, loi 94-007) ; - Taxes de visites et de poinçonnage des viandes (article 57, loi 94-007) ; - Taxe d'abattage (articles 67 à 73, loi 94-007). • Ce compte enregistre les taxes sur les eaux minérales prévues aux articles 38 et 39 de la loi 94 -007 émises et recouvrées par la CTD. • Ce compte enregistre les droits et taxes sur les activités minières émis et recouvrés par la CTD : prélèvements sur les extractions de terre, pierre et sable (art 81 de la loi 94-007) et droit de délivrance de l'autorisation d'orpaillage (art 27 de la loi 94-007) ; ou émis par le service des mines et versés au Trésor : droit de délivrance de permis minier, droit de renouvellement de permis minier et redevances ad valorem sur les produits miniers. • Ce compte enregistre la taxe de séjour dans les hôtels touristiques prévue par l'article 12- de l'ordonnance 60-085, émise et recouvrée par la CTD.			
Par le débit du		**Est crédité**	Titre de recettes
411 Redevables - Recettes fiscales		Du montant des titres de recettes émis (au préalable ou à titre de régularisation)	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 75

COMPTE	75	CONTRIBUTIONS REÇUES DES TIERS	
Comptes	751 752 755	Subvention d'exploitation État Subventions d'exploitation reçues des collectivité publiques Communes Organismes privés locaux	
Ce compte enregistre la dotation affectée ou non affectée accordée par l'Etat ou d'autres entités.			
Par le débit du		**Est crédité**	
441 Subventions à recevoir		Du montant des titres de recettes émis (au préalable ou à titre de régularisation)	Décision d'octroi de la dotation Titre de recettes
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE 76

COMPTE	76	PRODUITS FINANCIERS	
Compte	766	Différences de change : profits	
Compte	***7660***	Gains de change	
Ce compte enregistre les gains acquis par la Collectivité au cours de l'exercice résultant de la différence entre la valeur d'origine comptabilisée et le montant payé ou encaissé sur des opérations libellées en devises. Sont également comptabilisés dans ce compte les écarts de conversion positifs constatés à la fin de l'exercice sur les disponibilités, les dettes et les créances en devises de la Collectivité.			PIECES JUSTIFICATIVES
Par le débit du		**Est crédité**	
Compte de trésorerie Comptes de trésorerie, de dettes ou de créances concernés		Du montant des gains de change encaissés Du montant des pertes de change constatées en fin d'exercice	Avis de crédit Décompte des gains de changes en fin d'exercice

COMPTE 77

COMPTE	77	RECETTES NON FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	771	Redevances	
Ce compte enregistre le produit des diverses redevances perçues au profit des CTD (collecte des ordures ménagères, rejets des eaux usées, poinçonnage de bijoux et autres….)			
Par le débit du		**Est crédité**	Titres de recettes
412 Redevables recettes non fiscales		Du montant des titres de recettes émis	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	77	RECETTES NON FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	772	Produits des activités de services	
Ce compte enregistre toutes les prestations de services, les ventes de produits finis et les produits de l'exploitation du domaine de la CTD			
Par le débit du		**Est crédité**	Titres de recettes
412 Redevables recettes non fiscales		Du montant des titres de recettes émis	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	77	RECETTES NON FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	773	Produits des activités annexes et accessoires	
Compte	***7732***	Locations diverses	
Ce compte enregistre les produits de location des biens immobiliers (bâtiments et terrains) et biens mobiliers appartenant à la CTD.			
Par le débit du		**Est crédité**	Titres de recettes
412 Redevables recettes non fiscales		Du montant des titres de recettes émis	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	77	RECETTES NON FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	773	Produits des activités annexes et accessoires	
Comptes	***7733*** ***7738***	Confiscations Autres	
Ces comptes enregistrent le produit des amendes et confiscations consécutives à la constatation d'infraction à la réglementation			
Par le débit du		**Est crédité**	
412 Redevables recettes non fiscales		Du montant des titres de recettes émis	Titre de recettes
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	77	RECETTES NON FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	773	Produits des activités annexes et accessoires	
Compte	***7734***	Droits de fourrière	
Ce compte enregistre les pénalités acquittées par les contrevenants suite à l'admission en fourrière d'animaux errants et de véhicules			
Par le débit du		**Est crédité**	
412 Redevables recettes non fiscales		Du montant des titres de recettes émis	Titre de recettes
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	77	RECETTES NON FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	774	Production immobilisée	
Compte	***7741*** ***7742***	Immobilisation incorporelle Immobilisation corporelle	
Ces comptes enregistrent le coût de production des immobilisations réalisées en régie par la CTD pour elle-même et qui trouve une contrepartie en dépenses d'investissement			
Par le débit du		**Est crédité**	
2XX Comptes d'immobilisation concernés		Du coût de production des immobilisations	Etat récapitulatif des charges de fonctionnement engagées
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre.			

COMPTE	77	RECETTES NON FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	777	Produits divers	
Compte	***7771***	Plus-values sur cessions d'immobilisations	
Ce compte enregistre les produits des cessions d'immobilisation			
Par le débit du		**Est crédité**	Acte de vente
4610 Créances sur cession d'immobilisation		Du montant de la cession d'immobilisation	
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires.			

COMPTE	77	RECETTES NON FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	777	Produits divers	
Compte	***7773***	Quotes-parts de subvention d'équipement virées au compte de résultat	
Ce compte enregistre le montant annuel équivalent aux dotations aux amortissements des immobilisations subventionnées			
Par le débit du		**Est crédité**	Tableau d'amortissement
1390 Subvention d'investissement transférée au compte de résultat		Du montant des quotes-parts à virer	
Remarque : Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaires.			

COMPTE	77	RECETTES NON FISCALES	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	778	Produits occasionnels	
Compte	***7781***	Annulation des mandats	
Ce compte enregistre le montant des mandats annulés ou atteints par la déchéance quadriennale			
Par le débit du		**Est crédité**	
401 Fournisseurs - Dépenses courantes 408 Fournisseurs - Dépenses d'investissement 421 Personnel : Salaires et accessoires 467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs		Du montant du mandat à annuler (mandat non soldé)	Etat nominatif et motivé des mandats annulés ou prescrits
Remarque : Il s'agit d'opérations d'ordre budgétaires.			

COMPTE 78

COMPTE	78	REPRISES SUR PROVISION ET PERTE DE VALEUR	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	***781*** ***785***	Reprise sur provisions - Actifs courants Reprise sur provisions - Actifs non courants	
Ces comptent enregistrent la réintégration totale ou partielle des provisions constituées ou des pertes de valeur sur les actifs des CTD lorsque le montant de ces dernières est utilisé ou diminue.			
Par le débit du		**Est crédité**	
15 Provisions pour charges 29 Pertes de valeur sur immobilisations 39 Pertes de valeur sur les stocks et en cours 49 Pertes de valeur sur comptes des tiers 59 Pertes de valeur sur comptes financiers		Du montant de la provision ou de la perte de valeur à reprendre	DOD
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre.			

TITRE V :

FICHE D'ECRITURES

CHAPITRE 1 - OPERATIONS SUR LES RECETTES

1. Prise en charge de titres de recettes et encaissements
2. Encaissement avant émission des titres et prise en charge de titres de recettes de régularisation
3. Subventions reçues pour l'acquisition d'un bien
4. Annulation ou réduction d'un titre de recettes
5. Créances irrécouvrables

CHAPITRE 2 - OPERATIONS SUR LES DEPENSES

6. Prise en charge d'un mandat et règlement
7. Annulation ou réduction d'un mandat émis sur exercice en cours
8. Annulation ou réduction d'un mandat sur exercice clos
9. Prise en charge de frais de personnel
10. Débets des comptables et des régisseurs
11. Acquisition et production d'immobilisation
12. Dotation aux amortissements
13. Cession de biens corporels non amortissables et traitement d'une moins- value de cession
14. Cession de biens amortissables- Transfert de plus-value de cession

CHAPITRE 3 - REGIES DE RECETTES ET D'AVANCE

15. Régie d'avances
16. Régie de recettes

CHAPITRE 4 - OPERATIONS PARTICULIERES

17. Transfert de subvention au compte de résultats
18. Affectation des résultats
19. Valeurs inactives - Opérations courantes
20. Valeurs inactives - Réévaluation de tickets

CHAPITRE 1

OPERATIONS SUR LES RECETTES

1. PRISE EN CHARGE DE TITRES DE RECETTES ET ENCAISSEMENTS

Opérations :

1. Prise en charge de titres de recettes de 1 000 000 au cours de l'année N.

2. Encaissement de 850 000 au cours de l'année N.

Comptabilisation :

	COMPTE N°7…. Produits		COMPTE N° 41. ou 467 XXX		COMPTE N°5… Compte au Trésor ou organisme financier	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge		1.000.000	1.000.000			
➔ Encaissement				850.000	850.000	

Remarques :

- XXX : 41. Redevable exercice courant
  467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs

- Les soldes débiteurs du compte 411 ou éventuellement 467 représentent les restes à recouvrer.

2. PRISE EN CHARGE DE TITRES DE RECETTES ET ENCAISSEMENTS

Opérations :

Encaissement avant émission de titres pour 600 000 Ariary au cours de l'année N.

Emission de titres de recettes de régularisation 600 000 Ariary au cours de l'année N.

Comptabilisation :

	COMPTE N°7…. Produits		COMPTE N° 4787 Recettes à classer ou à régulariser		COMPTE N°5… Compte au Trésor ou organisme financier	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Encaissements					600 000	
➔ Émission titres de régularisation		600 000	600 000	600 000		

3. SUBVENTIONS RECUES POUR L'ACQUISITION D'UN BIEN

Opération :

La Commune reçoit une subvention de 40 000 durant l'année N pour le financement en partie d'une camionnette.

Comptabilisation :

	COMPTE N°131 Subventions d'équipement		COMPTE N°4787 Recettes à classer ou à régulariser		COMPTE N°5... Compte au Trésor ou organisme financier		COMPTE N°2... Immobilisations	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Réception de la subvention (avis de crédit)				40.000	40.000			
➔ Émission titres de régularisation		40.000	40.000					
➔ Acquisition						40.000	40.000	

Remarques :

Si l'émission de titres intervient avant l'encaissement, il convient d'utiliser le compte 441 “Subventions à recevoir” au lieu du 4787

Dans la pratique, l'opération d'acquisition doit transiter par le compte 408 “Fournisseurs : dépenses d'immobilisation”

Les subventions ayant servi à la réalisation d'immobilisations amortissables doivent faire l'objet d'une reprise annuelle en produit du montant correspondant à la dotation.

4. ANNULATION OU REDUCTION D'UN TITRE DE RECETTES

Opération :

Annulation d'un titre de recettes pris en charge pour 50 000

Comptabilisation :

Annulation du titre avant recouvrement

	COMPTE N° 779 ou N° 6712 Annulation produits		COMPTE N° 41 Clients - Redevables et comptes rattachés	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ annulation	50.000			50.000

Annulation du titre après recouvrement

	COMPTE N° 779 ou N° 6712 Annulation produits		COMPTE N°467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs		COMPTE N°5... Compte au Trésor ou organisme financier	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Annulation après recouvrement	50.000			50.000		
➔ Restitution des fonds			50.000			50.000

Remarque :

Le compte 6712 est utilisé pour une annulation qui ne remet pas en cause le bien-fondé des créances sur les redevables initialement comptabilisées (dégrèvements et autres annulations suite à erreur).

5. CREANCES IRRECOUVRABLES

Opérations : (1ère hypothèse)

1. Admission en non-valeur par l'Assemblée d'une créance de 100 provisionnée pour 80

2. Infirmation par le juge des comptes de la décision prise par l'Assemblée délibérante pour une somme de 15

Comptabilisation :

a. Admission en non-valeur

	COMPTE N° 41 redevable		COMPTE N°6713 Pertes sur créances irrécouvrables	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Balance d'entrée	100			
➔ Prise en charge du mandat d'admission en non-valeur		100	100	

b. Reprise de la provision

	COMPTE N° 4910 Pertes de valeur sur les comptes des redevables		COMPTE N°781 Reprises sur provisions	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Balance d'entrée		80		
➔ Reprise de provision	80			80

c. Infirmation par le juge des comptes d'une somme de 15

	COMPTE N° 415 Créances irrécouvrables admises en non valeur		COMPTE N°6713 Pertes sur créances irrécouvrables	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Infirmation	15			15

Opération : (2e hypothèse)

Le juge des comptes décide d'admettre en non-valeur une créance de 90 provisionnée à 50% malgré le refus du Conseil Municipal.

Comptabilisation :

a. Admission en non-valeur de la décision du juge des comptes

	COMPTE N°41. redevable		COMPTE N°415 Créances irrécouvrables admises en non-valeur		COMPTE N° 6713 Pertes sur créances irrécouvrables	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Balance d'entrée	90					
➔ Décision du juge		90	90			
➔ Prise en charge du mandat d'admission en non-valeur				90	90	

b. Reprise de la provision

	COMPTE N°4910 Pertes de valeur sur les comptes des redevables		COMPTE N°781. Reprises sur provisions	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Balance d'entrée		45		
➔ Reprise sur provision	45			45

Remarque :

Si les comptes clients sont provisionnés, ils sont reclassés au préalable dans les comptes **4141 "Clients - Créances douteuses" ou 4142 - "Redevables - Créances douteuses".**

CHAPITRE 2

OPERATIONS SUR LES DEPENSES

6. PRISE EN CHARGE D'UN MANDAT ET REGLEMENT

Opération :

Achat de fournitures administratives pour un montant de 60 000.

Comptabilisation :

	COMPTE N°6111 Fournitures administratives		COMPTE N°401 Fournisseurs : dépenses de fonctionnement		COMPTE N° 5… Compte au Trésor ou organisme financier	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge	60. 000			60. 000		
➔ Règlement			60. 000			60. 000

7. ANNULATION OU REDUCTION D'UN MANDAT EMIS SUR EXERCICE EN COURS

Opérations :

Prise en charge de mandats de 90 000 pour immobilisations et de mandats de 60 000 pour charges

Annulation ou réduction. - Immobilisations : Mandat non payé 10 000, Mandat payé 7 000
- Charges : Mandat non payé 9 000, Mandat payé 3 500

Comptabilisation :

a. Prise en charge des mandats

	COMPTE N°6… Compte de charge		COMPTE N°2… Compte des immobilisations		COMPTE N° 40... Fournisseurs correspondants	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge du mandat pour immobilisations			90.000			90.000
➔ Prise en charge du mandat pour charges	60.000					60.000

b. Annulation ou réduction :

b1. des mandats pour immobilisations

	COMPTE N° 467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs		COMPTE N°2… Compte des immobilisations		COMPTE N° 40… Fournisseurs correspondants	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Annulation ou réduction du mandat non encore payé				10.000	10.000	
➔ Annulation ou réduction du mandat déjà payé	7.000			7.000		

b2. des mandats pour charges

	COMPTE N° 467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs		COMPTE N°6… Compte de charge		COMPTE N° 40… Fournisseurs correspondants	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Annulation ou réduction du mandat non encore payé				9.000	9.000	
➔ Annulation ou réduction du mandat déjà payé	3.500			3.500		

8. ANNULATION OU REDUCTION D'UN MANDAT EMIS SUR EXERCICE CLOS

Opérations :

Prise en charge de mandats de 95 000 pour immobilisations et de mandats de 75 000 pour charges

Annulation ou réduction après la clôture : - Immobilisations : Mandat non payé 12 500, Mandat payé 6 000
- Charges : Mandat non payé 10 000, Mandat payé 8 000

Comptabilisation :

a. Prise en charge initiale des mandats

	COMPTE N°6… Compte de charge		COMPTE N°2… Compte des immobilisations		COMPTE N° 40... Fournisseurs correspondants	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge du mandat pour immobilisations			95.000			95.000
➔ Prise en charge du mandat pour charges	75.000					75.000

b. Annulation ou réduction

b1. après clôture de l'exercice : mandats pour immobilisations

	COMPTE N° 467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs		COMPTE N°2… Compte des immobilisations		COMPTE N° 40… Fournisseurs correspondants	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Balance d'entrée						95.000
➔ Mandat non payé				12.500	12.500	
➔ Mandat payé	6.000			6.000		

b2. après clôture de l'exercice : mandats pour charges

	COMPTE N° 467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs		COMPTE N° 7781 Annulation des mandats		COMPTE N° 40.XX	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Balance d'entrée						75.000
➔ Mandat non payé				10.000	10.000	
➔ Mandat payé	8.000			8.000		

Remarque :

Le cas échéant, les comptes d'amortissement sont régularisés en fonction des montant annulés

9. PRISE EN CHARGE DE FRAIS DE PERSONNEL

Opérations :

Prise en charge de frais de personnel de 1 000 000 qui se décompose ainsi :

Salaire brut :	1.000.000
IGR 20% :	200.000
Part employé/ CnaPS (1%) :	10.000
Précompte sur solde :	250.000

Comptabilisation :

COMPTE N°601 Salaires et accessoires		COMPTE N°421 Personnel- Salaires et accessoires		COMPTE N° 4430 Reversements	
Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
1.000.000			540.000		200.000

COMPTE N°601 Salaires et accessoires		COMPTE N°421 Personnel- Salaires et accessoires	
Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
	10.000		250.000

Remarque :
Le précompte peut être effectué par le comptable en exécution d'une ordonnance signifiée à lui par le Tribunal.

10. DEBETS DES COMPTABLES ET DES REGISSEURS

Opérations :

Un détournement de 20 000 a été constaté auprès d'un régisseur d'impôts fonciers

Comptabilisations :

	COMPTE N°7788 Autres produits occasionnels		COMPTE N°4650 Débets des comptables		COMPTE N° 513 Compte au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Constat du déficit ➔ Remboursement du déficit		20.000	20.000	20.000	20.000	

11. ACQUISITIONS ET PRODUCTION D'IMMOBILISATION

Opérations :

Acquisition d'un terrain au prix de 15 000

Construction par un entrepreneur d'un bâtiment de 100 000 avec une garantie de 10 000 ; facturation en 2 tranches de 50/50

Réception définitive des travaux et règlement de la retenue de garantie

Comptabilisation :

a . Acquisition de terrain

	COMPTE N°21…. Immobilisations corporelles		COMPTE N° 408 Fournisseurs : dépenses d'immobilisations		COMPTE N°513 Comptes au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge du Mandat	15.000			15.000		
➔ Règlement du mandat			15.000			15.000

b . Prise en charge et paiement des factures.

	COMPTE N°243…. Construction ou réhabilitation : Bâtiments		COMPTE N° 408 Fournisseurs : dépenses d'immobilisations		COMPTE N°4099 Fournisseurs débiteurs	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge 1ère tranche	50.000			50.000		
➔ Prise en charge 2ème tranche	50.000			40.000		10.000

	COMPTE N° 408 Fournisseurs d'immobilisations		COMPTE N°513 Comptes au trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Premier paiement	50.000			50.000
➔ Deuxième paiement	40.000			40.000

c. Réception provisoire

	COMPTE N°21…. Immobilisations corporelles		COMPTE N°243…. Immobilisations en cours construction	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Transfert d'immobilisation terminée	100.000			100.000

d. Réception définitive

	COMPTE N°4099 Fournisseurs débiteurs		COMPTE N°513 Compte au trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Règlement de la retenue de garantie	10.000			10.000

12. DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS

Opérations :

1. Acquisition d'une camionnette au prix de 80 000
2. Le bien est amorti sur une période de 8 ans (il n'y a pas d'amortissement prorata temporise)

Comptabilisation :

a . Acquisition de la camionnette

	COMPTE N°217…. Matériels de transports		COMPTE N° 4787 Recettes à classer ou à régulariser		COMPTE N°5… Compte au Trésor ou organisme financier	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge	80 000			80 000		
➔ Règlement			80 000			80 000

b . Dotation aux amortissements en fin d'exercice

	COMPTE N°685…. Amortissements		COMPTE N° 2817 Amortissement - Matériels de transports	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge du mandat sur opération d'ordre	10.000			10.000

c . Cas d'un bien acquis par subvention

	COMPTE N°1390 Subventions d'investissement transférées au résultat		COMPTE N° 7773 Quotes-parts de subventions virées au compte de résultat	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Reprise des subventions dans le compte de résultat	10.000			10.000

13. CESSION DE BIENS CORPORELS NON AMORTISSABLES

Opération :

La Commune cède un terrain acheté à 20 000 à un organisme pour une valeur de 17 000

Comptabilisation :

a . Constatation de la sortie du patrimoine

	COMPTE N°211.... Terrain		COMPTE N°6781 Moins-values sur cession d'immobilisations	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Balance d'entrée	20 000			
➔ Sortie du bien		20 000	20 000	

b . Constatation de la cession et de l'encaissement

	COMPTE N°7771 Plus-values sur cessions d'immobilisations		COMPTE N° 4610 Créances sur cession d'immobilisations		COMPTE N°513 Comptes au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge du titre		17 000	17 000			
➔ Encaissement du titre				17 000	17 000	

Remarques :

Les comptes de moins-values et de plus-values sont compensés en fin d'exercice avant d'être présentés dans le compte de résultat. S'il n'y a pas d'autres cas de cession, seule la moins-value de 3 000 (17 000 - 20 000) sera présentée dans le débit du compte de résultat.

La sortie de bien immobilier est une opération budgétaire d'ordre.

La cession est une opération budgétaire sur un titre de recettes.

14. CESSION DE BIENS AMORTISSABLES ET TRAITEMENT DE PLUS VALUE DE CESSION

Opérations :

1. Acquisition d'une camionnette au cours de l'année N au prix de 80 000, amortissable sur 8 ans

2. Après 5 ans, soit avec un amortissement de 50 000, la voiture est cédée à 45 000

Comptabilisation :

a . Constatation de la sortie du patrimoine

	COMPTE N°217 Matériels de transport		COMPTE N° 2817 Amortissements Matériels de transport		COMPTE N°6781 Moins-values sur cession d'immobilisations	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Balance d'entrée	80 000			50 000		
➔ Sortie du bien		80 000	50 000		30.000	

b . Constatation de la cession

	COMPTE N°7771 Plus-values sur cessions d'immobilisations		COMPTE N° 4610 Créances sur cession d'immobilisations		COMPTE N°513 Comptes au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge du titre		45 000	45 000			
➔ Encaissement du titre				45 000	45 000	

Remarques :

Les comptes de moins-values et de plus-values sont compensés en fin d'exercice avant d'être présentés dans le compte de résultat. S'il n'y a pas d'autres cas de cession, seule la plus-value de 15 000 (45 000 - 30 000) sera présentée dans le crédit du compte de résultat

La sortie de bien mobilier est une opération budgétaire d'ordre.

La cession du bien est une opération budgétaire sur un titre de recettes.

CHAPITRE 3

REGIES DE RECETTES ET D'AVANCES

15. REGIES D'AVANCES

Opération 1 :

Versement de l'avance initiale au régisseur de 15 000

Comptabilisation :

	COMPTE N°54 Régies d'avance		COMPTE N°513 Comptes au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Versement au régisseur	15 000			15 000

Opération 2 :

En cours d'exercice : le régisseur demande une reconstitution de l'avance sur la base des justificatifs des dépenses réalisées de 13 000

Comptabilisation :

	COMPTE N°6…. Compte de charges correspondant		COMPTE N°54 Régies d'avance		COMPTE N°513 Comptes au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge du mandat de paiement au vu des PJ	13 000			13 000		
➔ Reconstitution de l'avance			13 000			13 000

Opération 3 :

En fin d'exercice : le régisseur demande la régularisation de l'avance sur la base des justificatifs des dépenses réalisées de 12 000

Comptabilisation :

	COMPTE N°6… Compte de charges correspondant		COMPTE N°54 Régies d'avance		COMPTE N°513 Comptes au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge des mandats de dépenses	12 000			12 000		
➔ Reversement du reliquat				3 000	3 000	

16. REGIE DE RECETTES

Opérations :

Octroi de fonds de caisse de 3 000

Encaissement et reversement par le régisseur de ses encaissements : 35 000

Comptabilisation :

a. Octroi de fonds de caisse et encaissement

	COMPTE N°54 Régies d'avance		COMPTE N° 513 Comptes au Trésor		COMPTE N°4711 Imputation provisoire : versement des régisseurs	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Octroi de fonds au régisseur	3 000			3 000		
➔ Encaissement du Régisseur	35 000					35 000

b . Reversement des encaissements et restitution de fonds de caisse

	COMPTE N°54 Régies d'avance		COMPTE N° 513 Comptes au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Reversement des encaissements		35 000	35 000	
➔ Restitution des fonds		3 000	3 000	

c . Prise en charge des opérations du régisseur

	COMPTE N°7… Produits		COMPTE N°4711 Imputation provisoire : versement des régisseurs	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Titre de recette prise en charge		35 000	35 000	

Remarque :

Lors de chaque versement effectué par le régisseur à la caisse du comptable, l'état de versement dûment visé par le Maire doit être accompagné de titre de recettes de régularisation appuyé des bordereaux d'émission correspondants.

CHAPITRE 4

OPERATIONS PARTICULIERES

17. TRANSFERT DE SUBVENTION AU COMPTE DE RESULTAT

Opérations :

1. La Commune reçoit une subvention de 40 000 durant l'exercice N pour le financement d'une camionnette qu'elle achète à 80 000

2. Le bien est amorti sur 8 ans

Comptabilisation :

a . Constatation de la subvention (rappel)

	COMPTE N°131. Subvention d'équipement		COMPTE N° 4787 Recettes à classer ou à régulariser		COMPTE N° 513 Comptes au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Encaissement de la subvention				40 000	40 000	
➔ Émission titres de recettes de régularisation		40 000	40 000			

b . Acquisition de camionnette

	COMPTE N°217… Matériel de transport		COMPTE N°408 Fournisseurs d'immobilisations		COMPTE N°513 Comptes au Trésor	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Prise en charge du mandat	80 000			80 000		
➔ Règlement du mandat			80 000			80 000

c . Amortissement de la camionnette

	COMPTE N°2817 Amortissements - Matériels de transport		COMPTE N°685 Dotations aux amortissements	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Dotation aux amortissements		10 000	10 000	

d. Subvention transférée au compte de résultat

	COMPTE N°139 Subventions d'investissement transférées au C.R		COMPTE N°7773 Quote-part de subventions transférées au C.R	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Reprise de la subvention au prorata de son financement	5.000			5.000

e. Après 8 ans, si le bien est totalement amorti, il y a apurement de la subvention

	COMPTE N°131 Subvention d'équipement		COMPTE N°139 Subventions d'investissement transférées au C.R	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Apurement	40.000			40.000

Remarques :

Si l'émission de titre intervient avant l'encaissement, le compte 441 “Subventions à recevoir” est utilisé pour la constatation de la subvention au lieu du compte 4787 “Recettes à classer ou à régulariser”.

La reprise de subvention est une opération budgétaire d'ordre.

L'apurement de la subvention est une opération d'ordre non budgétaire.

18. AFFECTATION DES RESULTATS

Opérations :

1. Un excédent de fonctionnement de 10 000 constaté à la fin de l'exercice N-1 est retracé au compte 12 " Résultat de l'exercice "
2. Après délibération du Conseil Municipal au cours de l'année N, il a été décidé d'affecter 6 000 à la section d'investissement

Comptabilisation :

a. A l'ouverture de l'exercice, l'excédent de fonctionnement est d'abord transféré au compte 110 " Report à nouveau (créditeur) " par une opération d'ordre budgétaire

	COMPTE N° 12 Résultat de l'exercice		COMPTE N° 110 Report à nouveau (créditeur)	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
Transfert de résultat	10.000			10.000

b. Emission d'un mandat pour transfert de la partie de l'excédent affectée à la section des investissements

	COMPTE N° 110 Report à nouveau (créditeur)		COMPTE N° 1064 Excédents de fonctionnement capitalisés	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
Transfert de résultat	10.000			10.000

Remarque :

Le reliquat de 4 000 reste dans le compte 110 - Report à nouveau jusqu'à une nouvelle décision d'affectation du Conseil.

CHAPITRE 5

VALEURS INACTIVES

19. VALEURS INACTIVES - OPERATIONS COURANTES

Opérations :

Le comptable reçoit du Maire des tickets d'une valeur de 100 000.
Le comptable approvisionne les régisseurs de 60 000 de ticket.
A la fin du mois, le régisseur verse 40 000.

Comptabilisation :

a. Approvisionnement du comptable et du régisseur

	COMPTE N°8611 Valeurs chez le comptable		COMPTE N° 8612 Valeurs chez le Régisseur		COMPTE N° 8613 Compte de prise en charge	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Approvisionnement du comptable	100.000					100.000
➔ Approvisionnement du régisseur		60.000	60.000			

b. Versement du régisseur

	COMPTE N° 8612 Valeurs chez le Régisseur		COMPTE N° 8613 Compte de prise en charge	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Versement		40.000	40.000	

Remarques :

En fin d'exercice, la constatation des valeurs inactives donne au compte d'emploi :

- Existant entre les mains du régisseur (P.V. de récolement du régisseur) : solde débiteur 8612 : 20 000F
- Existant entre les mains du comptable (PV du compte d'emploi) : solde débiteur 8611 : 40.000F
- Valeurs existantes de la Commune : compte de prise en charge : solde créditeur 8613 : 60 000F

20. VALEURS INACTIVES - REEVALUATION DE TICKETS

Opération :

Le Conseil Municipal décide de réévaluer le prix des tickets de 50 à 60 l'unité. Il restait alors des tickets d'une valeur de 40 000 chez le comptable et d'une valeur de 20 000 chez le régisseur.

Comptabilisation :

a. Le comptable réintègre à son compte le restant des tickets entre les mains du régisseur et met en sortie définitive la totalité des tickets entre ses mains.

	COMPTE N°8611 Valeurs en portefeuille chez le Trésorier		COMPTE N°8612 Valeurs chez le Régisseur		COMPTE N°8613 Compte de prise en charge	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Balance d'entrée	40.000		20.000			60.000
➔ Réintégration des tickets du régisseur	20.000			20.000		
➔ Sortie définitive des tickets		60.000			60.000	

b. Le comptable procède à la réévaluation de tous les tickets à 60F l'unité. La valeur passe de 60 000 à 66 000. Il réintègre à son compte cette valeur.

	COMPTE N°8611 Valeurs en portefeuille chez le Trésorier		COMPTE N° 8613 Compte de prise en charge	
	Débit	*Crédit*	*Débit*	*Crédit*
➔ Réévaluation	66.000			66.000

ANNEXES

ANNEXE 1

Index

A

Actif
Actif amortissable
Actif courant
Amortissement
Annexe des états financiers
Avantage économique futur

B

Bénéficiaire de transferts de l'Etat

C

Charge
Charges de fonctionnement
Charges de personnel de l'Etat
Charges d'intervention de l'Etat
Charges financières
Charge d'utilisation du parc immobilier non spécifique
Contrat de location-financement
Contrôle d'un actif corporel
Contrôle d'une entité
Coût d'acquisition
Coût de remplacement courant
Coût de remplacement déprécié
Coût historique

D

Dépréciation
Dette
Dette financière

E

Écart de change

F

Fiabilité

I

Immobilisation corporelle
Immobilisations financières de l'Etat
Immobilisation incorporelle
Inventaire

J

Juste valeur

M

Marché actif
Montant amortissable

N

Non-compensation

P

Participations de l'Etat
Passif
Perte de valeur
Plan d'amortissement
Prêts et avances accordés par l'Etat
Prix de vente net
Produit
Produits de fonctionnement
Produits d'intervention
Produits financiers de l'Etat
Produits régaliens
Provision pour charges

S

Stocks
Subventions pour charges de service public.

T

Titres de placement
Transferts

V

Valeur actualisée
Valeur actuelle
Valeur brute
Valeur comptable
Valeur d'inventaire
Valeur d'usage ou valeur d'utilité
Valeur recouvrable
Valeur résiduelle
Valeur vénale

S

ANNEXE 2

Actif

Élément du patrimoine ayant une valeur économique positive, c'est-à-dire une ressource contrôlée du fait d'événements passés et dont on attend des avantages économiques futurs. Pour l'Etat ces avantages économiques futurs sont représentés soit par des flux de trésorerie issus de l'utilisation de l'actif et bénéficiant à l'Etat, soit la disposition d'un potentiel de services attendus de l'utilisation de l'actif et profitant à l'Etat ou à des tiers, conformément à sa mission ou à son objet.

Dans les comptes individuels de l'Etat Central, le contrôle sur la ressource doit se comprendre comme un contrôle direct, c'est-à-dire exercé directement sur l'actif par les entités incluses dans son périmètre comptable. Les actifs contrôlés par les entités dotées de personnalité juridique et elles-mêmes contrôlées par l'Etat Central ne sont donc pas retracés sous cette forme dans les comptes individuels de ce dernier.

Actif amortissable

Actif dont l'utilisation par l'entité administrative est déterminable, c'est-à-dire limitée dans le temps et mesurable.

Actif courant

Éléments d'actif qui, en raison de leur destination ou de leur nature, n'ont pas vocation à servir de façon durable à l'activité de l'Etat.

Amortissement

Répartition systématique du montant d'un actif amortissable en fonction de sa durée utilisation, estimée selon un plan d'amortissement

Annexe des états financiers

Un des documents composant les états financiers. Il comporte des informations, des explications ou des commentaires d'importance significative et utiles aux utilisateurs des états financiers sur leur

base d'établissement, les méthodes comptables spécifiques utilisées et sur les autres documents constituant les états financiers. Sa présentation est organisée de façon systématique.

Avantage économique futur

Capacité à dégager, directement ou indirectement, des flux nets de trésorerie en faveur de l'entité.

Bénéficiaire de transferts de l'Etat

Bénéficiaire final de la mesure ou du dispositif d'une politique publique déterminée, dans le cadre de transferts effectués directement par les services de l'Etat comme dans le cadre de transferts indirects effectués par l'intermédiaire d'organismes redistributeurs.

Il existe quatre catégories de bénéficiaires :

- les ménages : individus ou groupes d'individus considérés dans leur fonction de consommateurs ;
- les entreprises : unités de production de biens et de services quelle que soit leur nature juridique dès lors que la vente de leurs biens et services couvrent plus de 50% de leurs coûts de production. Sont concernés, les entreprises individuelles agricoles et non agricoles, les sociétés financières ou non financières du secteur public ou du secteur privé, les Etablissements Publics à caractère Administratif, à caractère Industriel et Commercial et toutes autres entités répondant au critère commercial précédemment énoncé ;
- les CTD : CTD au sens strict, à savoir les Provinces, les Communes, les Régions et les Etablissements publics qui leurs sont rattachés ou associés ainsi que les Etablissements publics ayant une compétence territoriale.

Charge

Diminution d'actif ou augmentation de passif non compensée dans une relation de cause à effet par l'entrée d'une nouvelle valeur à

l'actif ou une diminution du passif. Elle correspond soit à une consommation de ressources entrant dans la production d'un bien ou d'un service, soit à une obligation de versement à un tiers, définitive et sans contrepartie directe dans les comptes.

Charges de fonctionnement

Charges issues de l'activité ordinaire de l'Etat. Elles comprennent les charges de fonctionnement direct et les charges de fonctionnement indirect (subventions pour charges de service public).

Charges de personnel de l'Etat

Ensemble des rémunérations en monnaie et parfois en nature, en contrepartie du travail fourni, ainsi que des charges liées à ces rémunérations.

Charges d'intervention de l'Etat

Versements motivés par la mission de régulateur économique et social de l'Etat. Elles correspondent aux transferts et aux charges résultant de la mise en jeu de la garantie de l'Etat.

Charges financières

Charges résultant des dettes financières, des instruments financiers à terme, de la trésorerie et des immobilisations financières. Sont exclus les frais des services bancaires, les intérêts moratoires résultant d'un paiement tardif ainsi que les intérêts et pertes de change concernant des opérations autres que celles liées au financement et à la trésorerie.

Charge d'utilisation du parc immobilier non spécifique

Mesure annuelle de l'utilisation du potentiel de service, calculée sur la base de la valeur de marché, pour les biens ayant une durée d'utilisation très longue et non déterminable de manière prévisionnelle.

Contrat de location financement

Contrat de location ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété d'un actif. Le transfert de propriété peut intervenir ou non, in fine (IAS 17).

Contrôle d'un actif corporel

Capacité de l'Etat à maîtriser les conditions d'utilisation d'un bien, c'est-à-dire le potentiel de services et/ou des avantages économiques futurs dérivés de cette utilisation. En outre, le fait que l'Etat supporte les risques et charges afférents à la détention du bien constitue une présomption de l'existence du contrôle.

Contrôle d'une entité

Capacité de l'Etat à maîtriser l'activité opérationnelle et financière d'une autre entité, de manière à retirer un avantage et/ou à assumer les risques de cette activité.

Coût d'acquisition

Prix d'achat résultant de l'accord des parties à la date de la transaction, majoré des droits de douane et autres taxes fiscales non récupérables par l'entité auprès de l'administration fiscale ainsi que des frais accessoires directement attribuables pour obtenir le contrôle de l'élément et sa mise en état d'utilisation. Les réductions commerciales et autres éléments similaires sont déduits pour obtenir le coût d'acquisition.

Coût de remplacement courant

Coût qu'aurait à supporter l'Etat pour acquérir un actif à la date de clôture.

Coût de remplacement déprécié

Coût à mettre en œuvre pour remplacer le potentiel brut de service de l'actif. Ce coût est déprécié pour refléter le degré d'utilisation de l'actif.

Coût historique

Montant de trésorerie payé ou juste valeur de la contrepartie donnée pour acquérir un actif, à la date de son acquisition ou de sa production.
Montant des produits reçus en échange de l'obligation ou montant de trésorerie que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif dans le cours normal de l'activité.

Dépréciation

Perte dans les bénéfices économiques futurs ou le potentiel de service attendu d'un actif au-delà de la constatation de son amortissement normal. La dépréciation d'un actif est la constatation que sa valeur actuelle (ou sa valeur recouvrable) est inférieure à sa valeur nette comptable (cf. Perte de valeur).

Dette

Passif certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise.

Dette financière

Dettes résultant d'une décision de financement de l'Etat. Elles sont soit la contrepartie de fonds destinés à assurer le financement de l'Etat, remboursables à terme et donnant lieu à rémunération, soit la contrepartie d'un actif qu'elles ont pour objet de financer.

Ecart de change

Ecart provenant de la conversion d'un même nombre d'unités d'une monnaie étrangère dans la monnaie de présentation des états financiers, à des cours de change différents.

Fiabilité

Qualité de l'information lorsqu'elle est exempte d'erreur et de préjugé significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour

présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à la voir représenter.

Immobilisation corporelle

Actif physique identifiable et normalement identifié dans un inventaire physique dont l'utilisation s'étend sur plus d'un exercice et ayant une valeur économique positive pour l'entité administrative qui l'utilise ; cette valeur étant représentée pour l'Etat par des avantages économiques futurs ou par le potentiel de services attendus de l'utilisation du bien.

Immobilisations financières de l'Etat

Groupe d'éléments d'actifs immobilisés, comprenant les participations et les créances rattachées, ainsi que les prêts et avances.

Immobilisation incorporelle

Actif non monétaire, sans substance physique, détenu soit pour produire ou fournir des biens ou des services, soit pour être loué à des tiers, soit à des fins administratives et dont on s'attend à ce qu'il soit utilisé sur plus d'un exercice.

Inventaire

Ensemble des opérations consistant à relever, en nature, en quantité et en valeur, tous les actifs et passifs de l'entité à la date d'inventaire, sur la base de contrôles physiques et de recensements de pièces justificatives et au moins une fois tous les douze mois (généralement à la clôture de l'exercice).

Juste valeur

Montant pour lequel un actif pourrait être échangé ou un passif éteint, entre parties bien informées, consentantes et agissant dans des conditions de concurrence normale.

Marché actif

Marché sur lequel les éléments négociés sont homogènes et où on peut normalement trouver à tout moment des acheteurs et des vendeurs consentants, à des prix mis à la disposition du public.

Montant amortissable

Valeur brute d'un actif sous déduction de sa valeur résiduelle.

Non-compensation

La compensation entre éléments d'actif et éléments de passif au bilan, ou entre éléments de charges et éléments de produits dans le compte de résultat, n'est pas autorisée, sauf dans les cas où elle est imposée ou autorisée par des dispositions particulières.

Opération budgétaire

Les comptes sont mouvementés à la suite d'une émission d'ordres émanant de l'ordonnateur en exécution d'opérations financières prévues au budget de la CTD. Ces opérations entraînent un flux financier.

Opération d'ordre budgétaire

Les comptes sont mouvementés à la suite d'une émission d'ordres émanant de l'ordonnateur en exécution d'opérations d'ordre prévues au budget de la CTD qui s'effectuent sans flux financier. Elles concernent notamment :

- des mouvements de dettes ou de créances à long terme, constatés simultanément à deux comptes de la section d'investissement sans contrepartie à des comptes de tiers ou financiers (par exemple, les subventions à régler ou à recevoir par annuités…) ;
- des opérations à caractère patrimonial, comme l'échange d'un bien, ou sa remise à titre de subvention en nature et qui sont également décrites à la seule section d'investissement ;
- des mouvements entre des comptes de la section

d'investissement et des comptes de section de fonctionnement, comme la constatation des travaux d'équipement effectués en régie, le prélèvement à la section de fonctionnement, l'amortissement des subventions versées, la reprise sur subventions reçues ou, dans le cas des services à caractère industriel ou commercial, l'amortissement budgétaire.

Opération d'ordre non budgétaire

Les comptes sont mouvementés par le comptable, soit sur la base d'une décision de l'organe délibérant, soit de sa propre initiative. Ces opérations n'entraînent jamais un flux financier et n'apparaissent pas au budget. C'est pourquoi on les désigne aussi parfois sous le terme " d'opérations internes ".

Opération budgétaire mixte

Une partie des mouvements intervient consécutivement à un ordre émis par l'ordonnateur, la contrepartie intervenant à l'initiative du comptable (exemple, l'affectation du résultat au compte 1062 donne lieu à l'émission d'un titre de recettes qui est soldé par un débit, soit du compte 12, soit du compte 110 à l'initiative du comptable de la commune).

Participations de l'Etat

Droits détenus par l'Etat sur d'autres entités, matérialisés ou non par des titres, qui créent un lien durable avec celles-ci. Ces droits peuvent découler :

- de la détention de parts de capital dans les entités concernées ; ou
- du statut juridique des entités concernées ; ou
- de l'existence d'un contrôle (au sens défini dans la norme) de ces entités par l'Etat.

Passif

Obligation à l'égard d'un tiers, existant à la date de clôture des comptes, dont il est probable ou certain, à la date d'arrêté des

comptes, qu'elle entraînera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers sans contrepartie attendue de celui-ci après la date de clôture des comptes.

Perte de valeur

Montant de l'excédent de la valeur comptable d'un actif sur sa valeur recouvrable.

Plan d'amortissement

Traduction de la répartition du montant amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques ou du potentiel de services attendus en fonction de son utilisation probable.

Prêts et avances accordés par l'Etat

Fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles par lesquelles l'Etat s'engage à transmettre à des personnes physiques ou morales, l'usage de moyens de paiement pendant un certain temps.

Les prêts sont accordés pour une durée supérieure à 4 ans, alors que les avances sont octroyées par l'Etat pour une durée de 2 ans, renouvelable une fois sur autorisation expresse.

Prix de vente net

Montant qui peut être obtenu de la vente d'un actif lors d'une transaction dans des conditions de concurrence normale entre des parties bien informées et consentantes, diminué des coûts de sortie (valeur vénale).

Produit

Augmentation d'actif ou une diminution de passif non compensée dans une relation de cause à effet par la sortie d'une valeur à l'actif ou une augmentation du passif. Pour l'Etat, il est fait une distinction entre les produits régaliens, qui constituent la principale ressource et les produits qui sont la contrepartie directe de vente de biens, de

prestation de services ou de l'utilisation par des tiers d'actifs productifs de redevances, d'intérêts ou de dividendes. Seule la seconde catégorie de produits peut être rattachée aux charges.

Produits de fonctionnement

Produits issus de l'activité ordinaire de l'Etat.

Produits d'intervention

Versements reçus de tiers sans contrepartie équivalente pour le tiers.

Produits financiers de l'Etat

Produits résultant des immobilisations financières, de la trésorerie, des dettes financières et des instruments financiers à terme. Sont exclus les gains de change concernant les opérations autres que celles liées au financement et à la trésorerie de l'Etat.

Produits régaliens

Produits issus de l'exercice de la souveraineté de l'Etat et qui proviennent de tiers qui ne reçoivent pas directement, en contrepartie, une ressource d'une valeur équivalente.

Provision pour charges

Passif dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise

Stocks

Actifs de l'Etat :

- sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans un processus de production ;
- sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans un processus de prestation de services ; détenues pour être vendues ou distribuées dans le cours

normal de l'activité de l'Etat ; ou faisant partie d'un processus de production pour être vendus ou distribués.

Subventions pour charges de service public

Versements effectués aux opérateurs des politiques de l'Etat afin de couvrir leurs charges de fonctionnement engendrées par l'exécution de politiques publiques relevant de la compétence directe de l'Etat mais que ce dernier leur a confiés, et dont il conserve le contrôle. Ces versements ont pour contrepartie la réalisation des missions confiées par l'Etat.

Titres de placement

Titres acquis pour être recédés à brève échéance avec l'espoir d'un gain en rendement ou en capital (actifs financiers détenus à des fins de transaction)

Transferts

Versements sans contrepartie équivalente comptabilisable et significative d'échange, effectués soit directement par les services de l'Etat, soit indirectement par l'intermédiaire d'organismes tiers, relevant le plus souvent au périmètre des opérateurs des politiques de l'Etat dans leur rôle de redistributeur, au profit d'un ou plusieurs bénéficiaire(s), appartenant à des périmètres strictement identifiés (ménages, entreprises, CTD et autres collectivités).

Valeur actualisée

Estimation actuelle de la valeur actualisée des flux futurs de trésorerie dans le cours normal de l'activité.

Valeur actuelle

Valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage (art 322-1 du PCG). Équivaut à la "valeur recouvrable" dans la norme IAS 36.

Valeur brute

Valeur d'entrée d'un actif dans le patrimoine ou valeur de réévaluation de cet actif.

Valeur comptable

Valeur à laquelle un actif est enregistré dans les états financiers après déduction des amortissements et des pertes pour dépréciation cumulés.

Valeur inactive

Les valeurs inactives sont constituées par des titres comportant une valeur faciale dont l'utilisation est prédéterminée (chèque carburant et lubrifiant, tickets…) contrairement aux valeurs fiduciaires qui n'ont qu'une valeur symbolique (quittance à souche, imprimés officiels,…), sans qu'elles puissent, toutefois servir de moyens de paiement.

Valeur d'inventaire

La valeur d'inventaire est égale à la valeur actuelle ; toutefois, lorsque la valeur d'inventaire d'une immobilisation non financière n'est pas jugée notablement inférieure à sa valeur comptable nette, celle-ci est retenue comme valeur d'inventaire.

Valeur d'usage ou valeur d'utilité

Valeur des avantages économiques futurs attendus de l'utilisation d'un actif et de la sortie de cet actif. Elle est calculée à partir des estimations des avantages économiques futurs attendus. Dans la généralité des cas, elle est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus. Si ces derniers ne sont pas pertinents pour l'entité administrative, d'autres critères devront être retenus pour évaluer les avantages futurs attendus. Pour l'Etat, lorsqu'il est détenteur d'actifs non générateurs de trésorerie, le critère retenu est le potentiel de services attendus.

La valeur d'usage correspond à la " valeur d'utilité " dans IAS 36.

Valeur recouvrable

Valeur la plus élevée du prix de vente net ou de la valeur d'utilité (Cf. valeur actuelle).

Valeur résiduelle

Montant net que l'Etat s'attend à obtenir pour un actif à la fin de sa durée d'utilisation après déduction des coûts de sortie attendus.

Valeur vénale

Montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie. Équivaut au " prix de vente net " dans IAS 36.

ANNEXE 3 - PLAN DES COMPTES

1	**CLASSE 1 : COMPTES DES FONDS**
1 0	**FONDS, DOTATIONS ET RÉSERVES**
1 0 1	**Dotations et fonds divers**
1 0 1 1	Contreparties d'intégrations patrimoniales
1 0 1 2	Dotations de l'Etat
1 0 1 3	Dotations : autres collectivités ou organismes publics
1 0 1 4	Fonds de travaux réseaux électricité
1 0 1 5	Fonds de travaux réseau eau
1 0 1 6	Dons et legs en capital
1 0 1 7	Mises à disposition
1 0 1 8	Autres
1 0 5	**Écart de réévaluation**
1 0 5 0	Écart de réévaluation
1 0 6	**Réserves**
1 0 6 1	Réserves des budgets annexes
1 0 6 4	Excédent de fonctionnement capitalisé
1 0 6 8	Autres réserves
1 1	**REPORT A NOUVEAU**
1 1 0	**Report à nouveau (solde créditeur)**
1 1 0 0	Report à nouveau créditeur
1 1 9	**Report à nouveau (solde débiteur)**
1 1 9 0	Report à nouveau solde débiteur
1 2	**RESULTAT**
1 2 0	**Résultat comptable de l'exercice – Résultat patrimonial**
1 2 0 0	Résultat comptable de l'exercice – Excédent
1 2 0 9	Résultat comptable de l'exercice – Déficit
1 2 1	**Résultat budgétaire de l'année**
1 2 1 1	Résultat budgétaire de l'année – Budget Principal
1 2 1 2	Résultat budgétaire de l'année – Budgets Annexes
1 3	**SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT**
1 3 1	**Subventions d'équipement reçues**
1 3 1 1	Subvention reçue de l'Etat
1 3 1 2	Subvention reçue des Collectivités Territoriales Décentralisées

1 3 1 3	Subvention reçue des Organismes nationaux et internationaux
1 3 1 4	Aides bilatérales
1 3 1 5	Aides multilatérales
1 3 1 8	Autres subventions d'équipements reçues
1 3 9	**Subvention d'investissement transférée au compte de résultat**
1 3 9 0	Subvention d'investissement transférée au compte de résultat
1 4	**CESSIONS D'IMMOBILISATIONS**
1 4 1	**Cession d'immobilisation incorporelles**
1 4 1 1	Frais de développement, de recherche et d'études
1 4 1 5	Concessions et droits similaires, brevets, licence, marques
1 4 1 8	Autres immobilisations incorporelles
1 4 2	**Cession d'immobilisations corporelles**
1 4 2 1	Terrains
1 4 2 3	Bâtiments
1 4 2 4	Voies
1 4 2 5	Réseaux
1 4 2 6	Matériel et outillage
1 4 2 7	Matériels de transport
1 4 2 8	Autres immobilisations corporelles
1 4 7	**Cession d'immobilisations financières**
1 4 7 1	Ventes de titres de participation
1 4 7 2	Remboursements de prêts accordés à long et moyen terme
1 4 7 3	Remboursements de prêts accordés à court terme
1 4 7 4	Remboursements d'avances accordées
1 4 7 8	Autres immobilisations financières
1 5	**PROVISIONS POUR CHARGES - PASSIFS NON COURANTS**
1 5 6	**Provisions pour renouvellement des immobilisations (concession)**
1 5 6 0	Provisions pour renouvellement des immobilisations (concession)
1 5 8	**Autres provisions pour charges**
1 5 8 0	Autres provisions pour charges

1 6 **EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILES**

1 6 1 **Emprunts en Ariary**
1 6 1 1 Emprunts à long et moyen terme : part à plus d'un an
1 6 1 2 Emprunts à long et moyen terme : part à moins d'un an

1 6 2 **Emprunts en devises**
1 6 2 1 Emprunts à long et moyen terme : part à plus d'un an
1 6 2 2 Emprunts à long et moyen terme : part à moins d'un an

1 6 5 **Dépôts et cautionnements reçus**
1 6 5 0 Dépôts et cautionnements reçus

1 6 7 **Dettes sur contrat de location-financement**
1 6 7 0 Dettes sur contrat de location-financement

1 6 8 **Autres emprunts et dettes assimilés**
1 6 8 0 Autres emprunts et dettes assimilés
1 6 8 8 Intérêts courus sur emprunts et dettes assimilés

1 7 **DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS**

1 7 1 **Dettes rattachées à des participations**
1 7 1 0 Dettes rattachés à des participations

1 7 3 **Dettes rattachées à des sociétés en participation**
1 7 3 0 Dettes rattachées à des sociétés en participation

1 7 8 **Autres dettes rattachées à des participations**
1 7 8 0 Autres dettes rattachées à des participations
1 7 8 8 Intérêts courus sur dettes rattachées à des participations

1 9 **DIFFERENCE SUR REALISATION D'IMMOBILISATIONS NON FINANCIERES**

1 9 0 **Différence sur réalisation d'immobilisations non financières**
1 9 0 0 Solde positif
1 9 0 9 Solde négatif

2 **CLASSE 2 : COMPTE DES IMMOBILISATIONS**

2 0 **IMMOBILISATIONS INCORPORELLES**

2 0 1 **Frais de développement, de recherche et d'études**

2 0 1 1	Formation
2 0 1 2	Animation et encadrement
2 0 1 3	Assistance technique
2 0 1 4	Logiciels informatiques et assimilés
2 0 1 5	Etudes et recherches
2 0 1 6	Suivi – Contrôles – Evaluations
2 0 1 7	Frais de pré-exploitation
2 0 1 8	Autres
2 0 5	**Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques**
2 0 5 1	Concessions et droits similaires
2 0 5 2	Brevets, licences, marques
2 0 8	**Autres immobilisations incorporelles**
2 0 8 0	Autres immobilisations incorporelles
2 1	**IMMOBILISATIONS CORPORELLES**
2 1 1	**Terrains**
2 1 1 1	Terrains nus
2 1 1 2	Terrains bâtis
2 1 1 3	Terrains de gisement
2 1 1 4	Terrains de chantiers
2 1 1 5	Terrains de voiries
2 1 1 6	Cimetières
2 1 1 7	Bois et forêts
2 1 1 8	Autres
2 1 2	**Aménagement**
2 1 2 1	Aménagement de terrain
2 1 2 2	Aménagement des aérodromes
2 1 2 3	Aménagement des Ports
2 1 2 4	Travaux d'irrigation
2 1 2 5	Travaux d'urbanisme
2 1 2 8	Autres aménagements
2 1 3	**Construction ou Réhabilitation : Bâtiments**
2 1 3 1	Bâtiments administratifs
2 1 3 2	Bâtiments scolaires
2 1 3 3	Bâtiments de centres de soins de santé
2 1 3 4	Autres bâtiments techniques
2 1 3 7	Installations, agencements et aménagements - Bâtiments
2 1 3 8	Autres constructions ou réhabilitations - Bâtiments

2 1 4	**Construction ou Réhabilitation : Voies**
2 1 4 1	Routes
2 1 4 2	Voies ferrées
2 1 4 3	Voies d'eau
2 1 4 4	Pistes d'aérodrome
2 1 4 7	Installations, agencements et aménagements - Voies
2 1 4 8	Autres constructions ou réhabilitations - Voies
2 1 5	**Construction ou Réhabilitation : Réseaux**
2 1 5 1	Réseau d'adduction d'eau
2 1 5 2	Réseau d'assainissement
2 1 5 3	Réseau téléphonique
2 1 5 4	Réseau de communication
2 1 5 5	Réseau d'électricité
2 1 5 6	Réseau d'irrigation
2 1 5 7	Installations, agencements et aménagements - Réseaux
2 1 5 8	Autres constructions ou réhabilitations - Réseaux
2 1 6	**Matériels et outillages**
2 1 6 1	Matériels techniques
2 1 6 2	Matériels agricoles
2 1 6 3	Matériels informatiques, électriques, électroniques et téléphoniques
2 1 6 4	Matériels et mobiliers de bureau
2 1 6 5	Matériels et mobiliers de logement
2 1 6 6	Matériels et mobiliers scolaires
2 1 6 7	Outillages
2 1 6 8	Autres matériels et outillages
2 1 7	**Matériel de transport**
2 1 7 1	Renouvellement des véhicules terrestres du parc administratif
2 1 7 2	Véhicules terrestres
2 1 7 3	Matériel fluvial
2 1 7 4	Matériel ferroviaire
2 1 7 5	Matériel naval
2 1 7 6	Matériel aérien
2 1 7 8	Autres moyens de locomotion
2 1 8	**Autres immobilisations corporelles**
2 1 8 1	Cheptel
2 1 8 2	Emballages récupérables
2 1 8 3	Installations complexes spécialisées
2 1 8 8	Autres immobilisations corporelles

2 2	**IMMOBILISATIONS MISES EN CONCESSION, MISES A DISPOSITION OU MISES EN AFFECTATION**
2 2 1	**Mises en concession**
2 2 1 1	Terrains
2 2 1 2	Aménagement
2 2 1 3	Construction ou réhabilitation : bâtiments
2 2 1 4	Construction ou réhabilitation : voies
2 2 1 5	Construction ou réhabilitation : réseaux
2 2 1 6	Installations techniques - Matériel et outillage
2 2 1 7	Matériel de transport
2 2 1 8	Autres immobilisations corporelles
2 2 1 9	Droit du concédant
2 2 2	**Mises à disposition dans le cadre du transfert de compétences**
2 2 2 1	Terrains
2 2 2 2	Aménagement
2 2 2 3	Construction ou réhabilitation : bâtiments
2 2 2 4	Construction ou réhabilitation : voies
2 2 2 5	Construction ou réhabilitation : réseaux
2 2 2 6	Installations techniques - Matériel et outillage
2 2 2 7	Matériel de transport
2 2 2 8	Autres immobilisations corporelles
2 2 2 9	Droit du remettant
2 2 3	**Mises en affectation**
2 2 3 1	Terrains
2 2 3 2	Aménagement
2 2 3 3	Construction ou réhabilitation : bâtiments
2 2 3 4	Construction ou réhabilitation : voies
2 2 3 5	Construction ou réhabilitation : réseaux
2 2 3 6	Installations techniques - Matériel et outillage
2 2 3 7	Matériel de transport
2 2 3 8	Autres immobilisations corporelles
2 2 3 9	Droit de l'affectant
2 3	**IMMOBILISATIONS INCORPORELLES EN COURS**
2 3 1	**Frais de développement, de recherche et d'études**
2 3 1 1	Formation
2 3 1 2	Animation et encadrement
2 3 1 3	Assistance technique
2 3 1 4	Logiciels informatiques et assimilés
2 3 1 5	Etudes et recherches
2 3 1 6	Suivi – Contrôles – Evaluations

2 3 1 7	Frais de pré-exploitation
2 3 1 8	Autres
2 3 5	**Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques**
2 3 5 1	Concessions et droits similaires
2 3 5 2	Brevets, licences, marques
2 3 8	**Autres immobilisations incorporelles**
2 3 8 0	Autres immobilisations incorporelles
2 4	**IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS**
2 4 1	**Terrains**
2 4 1 1	Terrains nus
2 4 1 2	Terrains bâtis
2 4 1 3	Terrains de gisement
2 4 1 4	Terrains de chantiers
2 4 1 5	Terrains de voiries
2 4 1 6	Cimetières
2 4 1 7	Bois et forêts
2 4 1 8	Autres
2 4 2	**Aménagement**
2 4 2 1	Aménagement de terrain
2 4 2 2	Aménagement des aérodromes
2 4 2 3	Aménagement des Ports
2 4 2 4	Travaux d'irrigation
2 4 2 5	Travaux d'urbanisme
2 4 2 8	Autres aménagements
2 4 3	**Construction ou Réhabilitation : Bâtiments**
2 4 3 1	Bâtiments administratifs
2 4 3 2	Bâtiments scolaires
2 4 3 3	Bâtiments de centres de soins de santé
2 4 3 4	Autres bâtiments techniques
2 4 3 7	Installations, agencements et aménagements - Bâtiments
2 4 3 8	Autres constructions ou réhabilitations - Bâtiments
2 4 4	**Construction ou Réhabilitation : Voies**
2 4 4 1	Routes
2 4 4 2	Voies ferrées
2 4 4 3	Voies d’eau
2 4 4 4	Pistes d’aérodrome
2 4 4 7	Installations, agencements et aménagements - Voies
2 4 4 8	Autres constructions ou réhabilitations - Voies

2 4 5 Construction ou Réhabilitation : Réseaux
2 4 5 1 Réseau d'adduction d'eau
2 4 5 2 Réseau d'assainissement
2 4 5 3 Réseau téléphonique
2 4 5 4 Réseau de communication
2 4 5 5 Réseau d'électricité
2 4 5 6 Réseau d'irrigation
2 4 5 7 Installations, agencements et aménagements - Réseaux
2 4 5 8 Autres constructions ou réhabilitations – Réseaux

2 4 6 Matériels et outillages
2 4 6 1 Matériels techniques
2 4 6 2 Matériels agricoles
2 4 6 3 Matériels informatiques
2 4 6 4 Matériels et mobiliers de bureau
2 4 6 5 Matériels et mobiliers de logement
2 4 6 6 Matériels et mobiliers scolaires
2 4 6 7 Outillages
2 4 6 8 Autres matériels et outillages

2 4 7 Matériel de transport
2 4 7 1 Renouvellement des véhicules terrestres du parc administratif
2 4 7 2 Véhicules terrestres
2 4 7 3 Matériel fluvial
2 4 7 4 Matériel ferroviaire
2 4 7 5 Matériel naval
2 4 7 6 Matériel aérien
2 4 7 8 Autres moyens de locomotion

2 4 8 Autres immobilisations corporelles
2 4 8 1 Cheptel
2 4 8 2 Emballages récupérables
2 4 8 3 Installations complexes spécialisées
2 4 8 8 Autres immobilisations corporelles

2 5 AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES D'IMMOBILISATIONS

2 5 1 Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles
2 5 1 0 Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles

2 5 2 Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles
2 5 2 0 Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

2 6 PARTICIPATIONS ET CRÉANCES RATTACHEES

2 6 1 Titres de participation et autres formes de participation
2 6 1 1 Entreprises publiques non financières
2 6 1 2 Entreprises privées non financières
2 6 1 3 Entreprises financières
2 6 1 4 Etablissements publics
2 6 1 8 Autres formes de participation

2 6 6 Créances rattachées à des participations
2 6 6 1 Entreprises publiques non financières
2 6 6 2 Entreprises privées non financières
2 6 6 3 Entreprises financières
2 6 6 4 Etablissements publics
2 6 6 8 Autres formes de participation

2 6 8 Intérêts courus sur prise de participations et créances rattachées
2 6 8 1 Intérêts courus sur titres de participations et autres formes de participations
2 6 8 6 Intérêts courus sur créances rattachées à des participations
2 6 8 8 Autres

2 6 9 Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés
2 6 9 1 Entreprises publiques non financières
2 6 9 2 Entreprises privées non financières
2 6 9 3 Entreprises financières
2 6 9 4 Etablissements publics
2 6 9 8 Autres formes de participation

2 7 AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES

2 7 2 Obligations et bons à court terme
2 7 2 1 Obligations
2 7 2 2 Bons

2 7 3 Prêts à long et moyen terme
2 7 3 1 Prêts
2 7 3 2 Rétrocession

2 7 3 4	Autres titres représentatifs de droits de créances
2 7 3 8	Autres créances immobilisées
2 7 5	**Dépôts et cautionnements versés**
2 7 5 0	Dépôts et cautionnements versés
2 7 7	**Avances accordées**
2 7 7 0	Avances accordées
2 7 8	**Intérêts courus sur autres immobilisations financières**
2 7 8 1	Intérêts courus sur obligations et bons
2 7 8 3	Intérêts courus sur prêts à long et moyen terme
2 7 8 5	Intérêts courus sur dépôts et cautionnements versés
2 7 8 7	Intérêts courus sur avances accordées
2 8	**AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS**
2 8 0	**Amortissements des immobilisations incorporelles**
2 8 0 1	Frais de recherche et développement immobilisables
2 8 0 5	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques
2 8 0 8	Autres immobilisations incorporelles
2 8 1	**Amortissements des immobilisations corporelles**
2 8 1 1	Terrains
2 8 1 2	Aménagement
2 8 1 3	Construction ou réhabilitation : bâtiments
2 8 1 4	Construction ou réhabilitation : voies
2 8 1 5	Construction ou réhabilitation : réseaux
2 8 1 6	Installations techniques - Matériel et outillage
2 8 1 7	Matériel de transport
2 8 1 8	Autres immobilisations corporelles
2 8 1 9	Immobilisations reçues au titre d'une mise à disposition
2 8 4	**Amortissements des immobilisations reçues en affectation**
2 8 4 1	Terrains
2 8 4 2	Aménagement
2 8 4 3	Construction ou réhabilitation : bâtiments
2 8 4 4	Construction ou réhabilitation : voies
2 8 4 5	Construction ou réhabilitation : réseaux
2 8 4 6	Installations techniques - Matériel et outillage
2 8 4 7	Matériel de transport
2 8 4 8	Autres immobilisations corporelles
2 9	**PERTE DE VALEUR SUR IMMOBILISATIONS**
2 9 0	**Perte de valeur sur immobilisations incorporelles**
2 9 0 1	Frais de recherche et développement immobilisables

2 9 0 5	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques
2 9 0 8	Autres immobilisations incorporelles
2 9 1	**Perte de valeur sur immobilisations corporelles**
2 9 1 1	Terrains
2 9 1 2	Aménagement
2 9 1 3	Constructions ou Réhabilitation – Bâtiments
2 9 1 4	Constructions ou Réhabilitation – Voies
2 9 1 5	Constructions ou Réhabilitation – Réseaux
2 9 1 6	Installations techniques - Matériel et outillage
2 9 1 7	Matériel de transport
2 9 1 8	Autres immobilisations corporelles
2 9 1 9	Immobilisations reçues au titre d'une mise à disposition
2 9 3	**Perte de valeur sur immobilisations en cours**
2 9 3 1	Perte de valeur sur immobilisations incorporelles en cours
2 9 3 2	Perte de valeur sur immobilisations corporelles en cours
2 9 5	**Perte de valeur sur immobilisations financières**
2 9 5 1	Titres de participation et autres formes de participations
2 9 5 2	Obligations et bons à plus d'un an
2 9 5 3	Prêts à long et moyen terme
2 9 5 5	Dépôts et cautionnements versés
2 9 5 7	Avances accordées
2 9 5 8	Autres immobilisations financières
3	**CLASSE 3 : COMPTES DES STOCKS ET EN-COURS**
3 1	**BIENS DE FONCTIONNEMENT GÉNÉRAL**
3 1 1	**Biens de fonctionnement général**
3 1 1 1	Fournitures et articles de bureau
3 1 1 2	Imprimés, cachets et documents administratifs
3 1 1 3	Consomptibles informatiques
3 1 1 4	Produits, petits matériels
3 1 1 5	Petit outillage et fournitures d'atelier
3 1 1 6	Instruments spécialisés
3 1 1 7	Habillement
3 2	**BIENS A USAGE SPÉCIFIQUE**
3 2 1	**Biens à usage spécifique**
3 2 1 1	Fournitures scolaires
3 2 1 2	Consommables médicaux
3 2 1 3	Produits pharmaceutiques
3 2 1 4	Produits vétérinaires

3 2 1 5	Produits alimentaires
3 2 1 6	Intrants agricoles
3 2 1 7	Fournitures sportives
3 2 1 8	Fournitures ménagères

3 3 CARBURANTS, LUBRIFIANTS ET COMBUSTIBLES

3 3 1	**Carburants, lubrifiants et combustibles**
3 3 1 1	Carburants et lubrifiants
3 3 1 2	Gaz
3 3 1 3	Autres combustibles

3 4 STOCKS DE MARCHANDISES

3 4 1	**Stocks de marchandises**
3 4 1 0	Stocks de marchandises

3 5 EN-COURS DE PRODUCTION DE SERVICES

3 5 1	**Prestations de services en cours**
3 5 1 0	Prestations de services en cours

3 6 EN-COURS DE PRODUCTION DE BIENS

3 6 1	**Produits en cours et travaux en cours**
3 6 1 1	Produits en cours
3 6 1 2	Travaux en cours

3 7 STOCKS DE PRODUITS

3 7 1	**Produits intermédiaires et produits finis**
3 7 1 1	Produits intermédiaires
3 7 1 2	Produits finis

3 8 AUTRES ACHATS

3 8 1	**Autre achats**
3 8 1 1	Matières premières
3 8 1 2	Marchandises destinées à être revendues
3 8 1 3	Emballages

3 9 PERTE DE VALEUR SUR STOCKS ET EN-COURS

3 9 1	**Perte sur biens de fonctionnement général** (même ventilation que celle du compte 311)

3 9 2 **Perte sur biens à usage spécifique**
(même ventilation que celle du compte 321)

3 9 3 **Perte sur carburant, lubrifiants et combustibles**
(même ventilation que celle du compte 331)

3 9 4 **Perte sur stock de marchandises**
(même ventilation que celle du compte 341)

3 9 5 **Perte sur en-cours de production de services**
(même ventilation que celle du compte 351)

3 9 6 **Perte sur en-cours de production de biens**
(même ventilation que celle du compte 361)

3 9 7 **Perte sur stock de produits**
(même ventilation que celle du compte 371)

3 9 8 **Perte sur autres achats**
(même ventilation que celle du compte 381)

4 **CLASSE 4 : COMPTE DES TIERS**

4 0 **FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES**

4 0 1 **Fournisseurs – Dépenses de fonctionnement**
4 0 1 1 Budget Principal
4 0 1 2 Budgets Annexes
4 0 1 8 Autres

4 0 5 **Transferts et subventions**
4 0 5 1 Budget Principal
4 0 5 2 Budgets Annexes
4 0 5 8 Autres

4 0 8 **Fournisseurs : dépenses d'immobilisations**
4 0 8 1 Budget Principal
4 0 8 2 Budgets Annexes
4 0 8 8 Autres

4 0 9 **Créanciers ordinaires – Comptes débiteurs**
4 0 9 2 Régies d'avances non régularisées
4 0 9 8 Rabais, Remises et Ristournes à obtenir
4 0 9 9 Fournisseurs débiteurs

4 1	**CLIENTS REDEVABLES ET COMPTES RATTACHES**
4 1 1	**Redevables - Recettes fiscales**
4 1 1 1	Recettes fiscales - Budget Principal
4 1 1 2	Recettes fiscales - Budgets Annexes
4 1 2	**Clients et redevables - Recettes non fiscales**
4 1 2 1	Recettes non fiscales - Budget Principal
4 1 2 2	Recettes non fiscales - Budgets Annexes
4 1 3	**Clients et redevables - Effets à recevoir**
4 1 3 1	Effets à recevoir - Recettes fiscales
4 1 3 2	Effets à recevoir - Recettes non fiscales
4 1 3 8	Effets à recevoir - Autres
4 1 4	**Clients et redevables - Créances douteuses**
4 1 4 1	Clients - Créances douteuses
4 1 4 2	Redevables - Créances douteuses
4 1 5	**Clients et redevables - Créances admises en non valeur**
4 1 5 1	Recettes fiscales
4 1 5 2	Recettes non fiscales
4 1 5 8	Autres
4 1 9	**Clients et redevables – Créditeurs**
4 1 9 1	Clients - Avances et acomptes reçus
4 1 9 2	Clients et redevables -Trop perçu
4 2	**PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES**
4 2 1	**Personnel : Salaires et accessoires**
4 2 1 1	Budget Principal
4 2 1 2	Budgets Annexes
4 2 1 8	Autres
4 2 5	**Avances et acomptes au personnel**
4 2 5 1	Avances de solde
4 2 5 2	Acomptes au personnel
4 2 7	**Personnel – Oppositions**
4 2 7 1	Budget Principal
4 2 7 2	Budgets Annexes
4 2 7 8	Autres

4 2 8	**Personnel : charges à payer et produits à recevoir**
4 2 8 1	Personnel : charges à payer
4 2 8 2	Personnel : produits à recevoir
4 3	**ORGANISMES SOCIAUX ET COMPTES RATTACHES**
4 3 1	**CNAPS**
4 3 1 0	CNAPS -Cotisations à reverser
4 3 1 6	CNAPS -Autres charges à payer
4 3 1 7	CNAPS - Produits à recevoir
4 3 2	**Caisse de retraites civiles et militaires**
4 3 2 6	CRCM - Bon de caisse à payer
4 3 2 7	CRCM - Retenue et contribution
4 3 3	**Caisse de prévoyance et de retraite**
4 3 3 6	CPR - Bon de caisse
4 3 3 7	CPR - Retenue et contribution
4 3 8	**Autres organismes**
4 3 8 0	Autres organismes
4 4	**ETAT ET ORGANISMES ÉTRANGERS, AUTRES COLLECTIVITÉS PUBLIQUES**
4 4 1	**Subventions à recevoir**
4 4 1 0	Subventions à recevoir
4 4 2	**FCV - Subventions à utiliser**
4 4 2 1	FCV - Subventions bilatérales à utiliser
4 4 2 2	FCV - Subventions multilatérales à utiliser
4 4 3	**Reversement**
4 4 3 0	Reversement
4 5	**CORRESPONDANTS ET COMPTABILITÉS DISTINCTES RATTACHÉES**
4 5 1	**Comptabilités distinctes rattachées**
4 5 1 1	Comptabilités distinctes rattachées : Budgets annexes
4 5 1 8	Comptabilités distinctes rattachées : Autres
4 6	**DÉBITEURS ET CRÉDITEURS DIVERS**
4 6 1	**Créances sur cession d'immobilisation**
4 6 1 0	Créances sur cession d'immobilisations

4 6 2	**Consignations**
4 6 2 1	Consignations
4 6 2 2	Successions vacantes
4 6 2 3	Produits de déshérences
4 6 2 8	Autres consignations
4 6 3	**Opérations diverses**
4 6 3 1	Remise sur les obligations cautionnées
4 6 3 3	Amende et condamnations après jugement
4 6 3 4	Amende et transactions avant jugement
4 6 3 5	Part des porteurs de contraintes
4 6 3 8	Opérations d'encaissement diverses
4 6 5	**Débet des comptables**
4 6 5 0	Débet des comptables
4 6 7	**Autres comptes débiteurs ou créditeurs**
4 6 7 6	Autres débiteurs
4 6 7 7	Autres créditeurs
4 6 8	**Divers -Charges à payer et produits à recevoir**
4 6 8 6	Divers - Charges à payer
4 6 8 7	Divers - Produits à recevoir
4 6 8 8	Autres
4 6 9	**Annulations**
4 6 9 1	Annulation de créances
4 6 9 5	Annulation de débet des comptables
4 6 9 8	Autres
4 7	**COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE**
4 7 1	**Imputation provisoire de recettes**
4 7 1 1	Versement par les régisseurs
4 7 1 3	Recettes perçues avant émission de titre
4 7 1 8	Autres
4 7 2	**Imputation provisoire de dépenses**
4 7 2 1	Budget Principal
4 7 2 2	Budgets Annexes
4 7 2 8	Autres
4 7 3	**Dépenses avant ordonnancement**
4 7 3 1	Budget Principal
4 7 3 2	Budgets Annexes
4 7 3 8	Autres
4 7 4	**Crédits à rétablir**

4 7 4 1	Crédits à rétablir après recouvrement des trop payés
4 7 4 8	Autres crédits à rétablir
4 7 6	**Différence de conversion – actif**
4 7 6 1	Diminution des créances à long et moyen terme
4 7 6 2	Diminution des créances à court terme
4 7 6 3	Augmentation des dettes à long et moyen terme
4 7 6 4	Augmentation des dettes à court terme
4 7 7	**Différence de conversion – passif**
4 7 7 1	Augmentation des créances à long et moyen terme
4 7 7 2	Augmentation des créances à court terme
4 7 7 3	Diminution des dettes à long et moyen terme
4 7 7 4	Diminution des dettes à court terme
4 7 8	**Autres comptes d'attente**
4 7 8 6	Dépenses à classer et à régulariser
4 7 8 7	Recettes à classer et à régulariser
4 7 9	**Opérations en attente de régularisation**
4 7 9 0	Opérations en attente de régularisation
4 8	**CHARGES OU PRODUITS CONSTATES D'AVANCE ET PROVISIONS**
4 8 1	**Provisions – passifs courants**
4 8 1 0	Provisions – passifs courants
4 8 6	**Charges constatées d'avances**
4 8 6 0	Charges constatées d'avances
4 8 7	**Produits constatés d'avance**
4 8 7 0	Produits constatés d'avance
4 9	**PERTE DE VALEUR SUR COMPTE DE TIERS**
4 9 1	**Perte de valeur sur les comptes des redevables**
4 9 1 0	Perte de valeur sur les comptes des redevables
4 9 2	**Perte de valeur sur les comptes de clients**
4 9 2 0	Perte de valeur sur les comptes de clients
4 9 6	**Perte de valeur sur les comptes de débiteurs divers**
4 9 6 0	Perte de valeur sur les comptes de débiteurs divers
5	**CLASSE 5 : COMPTES FINANCIERS**

5 0 VALEURS MOBILIÈRES DE PLACEMENT

5 0 1 Obligations et bons à court terme
5 0 1 0 Obligations et bons à court terme

5 0 3 Actions
5 0 3 0 Actions

5 0 4 Prêts à court terme
5 0 4 0 Prêts à court terme

5 0 5 Titres
5 0 5 0 Titres

5 0 8 Autres valeurs mobilières de placement et créances assimilées
5 0 8 0 Autres valeurs mobilières de placement et créances assimilées

5 0 9 Versements restant à effectuer sur VMP non libérées
5 0 9 0 Versements restant à effectuer sur VMP non libérées

5 1 TRÉSOR, ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES

5 1 2 Chèques postaux
5 1 2 1 CCP – Compte courant
5 1 2 7 CCP – Emission de chèque CCP ou ordre de virement CCP
5 1 2 8 CCP – Autres comptes
5 1 2 9 CCP – Solde créditeur

5 1 3 Compte au Trésor
5 1 3 0 Compte au Trésor

5 1 4 Intérêts courus
5 1 4 6 Intérêts courus à payer
5 1 4 7 Intérêts courus à recevoir

5 1 5 Emprunts à court terme
5 1 5 0 Emprunts à court terme

5 1 6 Organismes financiers
5 1 6 1 Organismes financiers – Compte courant
5 1 6 7 Organismes financiers – Emission de chèque ou ordre de virement
5 1 6 8 Organismes financiers – Autres comptes
5 1 6 9 Organismes financiers – Solde créditeur

5 1 7 Chèques à encaisser ou virement attendu

5 1 7 1 Chèques à encaisser
5 1 7 2 Chèques remis à l'encaissement
5 1 7 3 Versement en attente d'affectation
5 1 7 4 Virement attendu
5 1 7 8 Autres

5 1 9 Concours bancaires courants
5 1 9 1 Mobilisation de créances commerciales
5 1 9 8 Intérêts courus sur mobilisation de créances commerciales

5 2 INSTRUMENTS DE TRÉSORERIE

5 2 0 Instruments de trésorerie
5 2 0 0 Instruments de trésorerie

5 3 CAISSE

5 3 1 Caisse
5 3 1 0 Caisse

5 4 RÉGIES D'AVANCE

5 4 1 Régies d'avance
5 4 1 1 Budget Principal
5 4 1 2 Budgets Annexes
5 4 1 8 Autres

5 4 5 Avances de caisse
5 4 5 0 Avances de caisse

5 8 VIREMENT INTERNE

5 8 1 Virement interne
5 8 1 1 Virement de fonds
5 8 1 8 Autres virements internes

5 9 PERTE DE VALEUR SUR COMPTES FINANCIERS

5 9 1 Perte de valeur sur les valeurs en banque et dans les Etablissements financiers
5 9 1 4 Organismes financiers
5 9 1 5 Emprunts à court terme

6 **CLASSE 6 : COMPTES DES CHARGES**

6 0 **CHARGES DE PERSONNEL**

6 0 1 **Salaires et accessoires**
6 0 1 1 Personnel permanent
6 0 1 2 Personnel non permanent

6 0 2 **Indemnités liées à la solde**
6 0 2 1 Personnel permanent
6 0 2 2 Personnel non permanent

6 0 3 **Indemnités et avantages liés à la fonction**
6 0 3 1 Personnel permanent
6 0 3 2 Personnel non permanent

6 0 4 **Supplément familial de traitement**
6 0 4 1 Personnel permanent
6 0 4 2 Personnel non permanent

6 0 6 **Charges sociales patronales**
6 0 6 1 Cotisations à la CNAPS
6 0 6 2 Cotisations caisse de retraites civiles et militaires
6 0 6 3 CPR
6 0 6 4 Cotisations aux OSIE
6 0 6 8 Autres charges sociales patronales

6 1 **ACHATS DE BIENS**

6 1 1 **Achats de biens de fonctionnement général**
6 1 1 1 Fournitures et articles de bureau
6 1 1 2 Imprimés, cachets et documents administratifs
6 1 1 3 Consomptibles informatiques
6 1 1 4 Produits, petits matériels et menues dépenses d'entretien
6 1 1 5 Petits outillages et fournitures d'atelier
6 1 1 6 Instruments spécialisés
6 1 1 7 Habillement

6 1 2 **Achats de biens à usage spécifique**
6 1 2 1 Fournitures scolaires
6 1 2 2 Consommables médicaux
6 1 2 3 Produits pharmaceutiques
6 1 2 4 Produits vétérinaires
6 1 2 5 Produits alimentaires
6 1 2 6 Intrants agricoles
6 1 2 7 Fournitures sportives
6 1 2 8 Fournitures ménagères

6 1 3 Carburants, Lubrifiants et combustibles
6 1 3 1 Carburants et Lubrifiants
6 1 3 2 Gaz
6 1 3 8 Autres combustibles

6 1 6 Variation des stocks
6 1 6 1 Variation des stocks de biens de fonctionnement général
6 1 6 2 Variation des stocks de biens à usage spécifique
6 1 6 3 Variation des stocks de carburants, lubrifiants, et combustibles
6 1 6 8 Variation des stocks d'autres achats

6 1 8 Autres achats
6 1 8 1 Achats de matières premières
6 1 8 2 Achats de marchandises destinées à être revendues
6 1 8 3 Emballages

6 2 ACHATS DE SERVICES ET CHARGES PERMANENTES

6 2 1 Entretien et maintenance
6 2 1 1 Entretien de bâtiments
6 2 1 2 Entretien des autres infrastructures
6 2 1 3 Entretien de matériels de transport
6 2 1 4 Entretien de matériels techniques
6 2 1 5 Entretien et réparation des matériels et mobiliers
6 2 1 6 Maintenance des matériels informatiques, électriques, électroniques et téléphoniques
6 2 1 7 Maintenance des réseaux, logiciels et systèmes informatiques
6 2 1 8 Autres entretiens et maintenances

6 2 2 Charges de représentation, d'information, de documentation et d'encadrement
6 2 2 1 Fêtes et cérémonies officielles
6 2 2 2 Charges de représentation : visites officielles
6 2 2 3 Documentation et abonnement
6 2 2 4 Impression, reliures, insertions, publicité et promotion
6 2 2 5 Frais de Colloques, séminaires, conférences
6 2 2 6 Foires, exposition

6 2 3 Charges de transport
6 2 3 1 Frais de déplacement intérieur
6 2 3 2 Frais de déplacement extérieur
6 2 3 3 Location de matériel de transport

6 2 3 4	Transport administratif
6 2 3 5	Transport de biens
6 2 4	**Indemnités de mission**
6 2 4 1	Indemnités de mission intérieure
6 2 4 2	Indemnités de mission extérieure
6 2 4 3	Viatique
6 2 5	**Eau et électricité**
6 2 5 0	Eau et électricité
6 2 6	**Poste et télécommunications**
6 2 6 1	Frais postaux
6 2 6 2	Redevances téléphoniques
6 2 6 3	Redevances téléphoniques mobiles
6 2 6 4	Internet
6 2 6 5	Télex
6 2 6 8	Autres
6 2 7	**Charges locatives**
6 2 7 1	Location d'immeuble
6 2 7 2	Location d'immeuble de logement
6 2 7 3	Location d'immeuble de bureau-logement
6 2 7 4	Location de terrain
6 2 7 5	Location de matériels
6 2 7 8	Autres charges locatives
6 2 8	**Services divers**
6 2 8 1	Rémunérations d'intermédiaire et honoraires
6 2 8 2	Frais d'études, de recherches, de stage et de formation
6 2 8 3	Prestations de service
6 2 8 4	Assurances
6 2 8 5	Services bancaires et assimilés
6 2 8 6	Cotisations et divers
6 2 8 7	Personnels extérieurs au service
6 3	**DEPENSES D'INTERVENTION**
6 3 1	**Intervention sociale**
6 3 1 0	Intervention sociale
6 3 2	**Intervention économique**
6 3 2 0	Intervention économique
6 3 3	**Intervention structurelle**
6 3 3 0	Intervention structurelle

6 3 8	**Dépenses d'intervention diverses et imprévues**
6 3 8 0	Dépenses d'intervention diverses et imprévues
6 4	**IMPÔTS ET TAXES**
6 4 1	**Taxes et impôts directs**
6 4 1 1	I.R.S.A.
6 4 1 8	Autres taxes et impôts directs
6 4 2	**Taxes et impôts indirects**
6 4 2 0	Taxes et impôts indirects
6 4 3	**Impôts, taxes et droits d'enregistrement**
6 4 3 0	Impôts, taxes et droits d'enregistrement
6 4 4	**Droits à l'importation**
6 4 4 0	Droits à l'importation
6 4 8	**Impôts, taxes et droits divers**
6 4 8 0	Impôts, taxes et droits divers
6 5	**TRANSFERTS ET SUBVENTIONS**
6 5 1	**Transferts aux collectivités publiques**
6 5 1 0	Transferts aux collectivités publiques
6 5 3	**Bourses**
6 5 3 1	Bourses à Madagascar
6 5 3 2	Bourses à l'extérieur
6 5 3 3	Présalaire, Prêt d'honneur
6 5 3 4	Prix et récompenses officiels
6 5 4	**Contributions obligatoires**
6 5 4 0	Contributions obligatoires
6 5 5	**Transferts aux organismes publics**
6 5 5 0	Transferts aux organismes publics
6 5 6	**Transferts aux privés**
6 5 6 1	Hospitalisation, traitement et soins
6 5 6 2	Secours
6 5 6 3	Indemnisation
6 5 6 4	Régularisation des droits acquis
6 5 6 5	Subvention au secteur privé
6 6	**CHARGES FINANCIÈRES**
6 6 1	**Charges d'intérêt**

6 6 1 1	Intérêts des emprunts
6 6 1 8	Autres charges d'intérêt
6 6 2	**Intérêts bancaires et opérations de financements à court terme**
6 6 2 1	Intérêts bancaires et opérations de financements à court terme
6 6 2 2	Intérêts des opérations de financements à court terme
6 6 3	**Intérêts des comptes courants et des dépôts créditeurs**
6 6 3 1	Intérêts des comptes courants
6 6 3 2	Intérêts des dépôts créditeurs
6 6 6	**Différences de change : pertes**
6 6 6 0	Perte de changes
6 6 8	**Autres charges financières**
6 6 8 1	Intérêts des autres dettes
6 6 8 8	Autres charges financières
6 7	**CHARGES DIVERSES**
6 7 1	**Remise gracieuse, dégrèvement et perte sur titre émis**
6 7 1 1	Remises gracieuses
6 7 1 2	Dégrèvement sur titres émis
6 7 1 3	Perte sur créances irrécouvrables
6 7 1 4	Perte sur dons extérieurs
6 7 1 8	Autres
6 7 2	**Reversement sur trop perçu**
6 7 2 0	Reversement sur trop perçu
6 7 3	**Déficits budgets annexes**
6 7 3 0	Déficits budgets annexes
6 7 4	**Frais de justice et de contentieux**
6 7 4 1	Frais de justice
6 7 4 2	Frais de contentieux
6 7 5	**Intérêts moratoires, Amendes et Pénalités**
6 7 5 1	Intérêts moratoires
6 7 5 2	Amendes
6 7 5 3	Pénalités
6 7 8	**Autre charges diverses**
6 7 8 1	Moins-values sur cessions d'immobilisations
6 7 8 2	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun
6 7 8 8	Autres

6 8 DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, AUX PROVISIONS POUR CHARGE ET PERTE DE VALEUR

6 8 1 Dotations - Actifs courants
6 8 1 1 Dotations - Charges de fonctionnement
6 8 1 2 Dotations - Charges d'intervention
6 8 1 6 Dotations - Charges financières

6 8 5 Dotations - Actifs non courants
6 8 5 1 Dotations - Charges de fonctionnement
6 8 5 2 Dotations - Charges d'intervention
6 8 5 6 Dotations - Charges financières

7 CLASSE 7 : COMPTES DES PRODUITS

7 0 IMPÔTS SUR LES REVENUS, BÉNÉFICES ET GAINS

7 0 2 Impôt général sur les revenus - IR
7 0 2 0 Impôt général sur les revenus - IR

7 0 8 Autres impôts sur les revenus
7 0 8 0 Autres impôts sur les revenus

7 0 9 Dégrèvement, Remise, Réduction ou Annulation
7 0 9 1 Dégrèvement
7 0 9 2 Remise et réduction
7 0 9 3 Annulation

7 1 IMPÔTS SUR LE PATRIMOINE

7 1 1 Droits sur les actes et mutations - DAM
7 1 1 1 Droits fixe sur cession d'appareils automatiques de jeux
7 1 1 2 Taxe de publicité foncière
7 1 1 3 Taxe additionnelle aux droits d'enregistrement
7 1 1 8 Autres droits locaux sur les actes et mutations

7 1 4 Impôt foncier sur les Terrains – IFT
7 1 4 0 Impôt foncier sur les Terrains - IFT

7 1 5 Impôt foncier sur les propriétés bâties et ses centimes additionnelles – IFPBCA
7 1 5 1 Impôt foncier sur les propriétés bâties - IFPB
7 1 5 2 Taxes annexes foncières sur les propriétés bâties – TAFPB
7 1 5 8 Autres impôts locaux sur les propriétés bâties

7 1 8	**Taxe annuelle sur autres patrimoines**
7 1 8 1	Taxe sur les appareils automatiques ou électroniques
7 1 8 2	Taxes sur les appareils mécaniques
7 1 8 8	Autres taxes et impôts annuels sur autres patrimoines
7 1 9	**Dégrèvement, Remise, Réduction ou Annulation**
7 1 9 1	Dégrèvement
7 1 9 2	Remise et Réduction
7 1 9 3	Annulation
7 2	**IMPÔTS SUR LES BIENS ET SERVICES**
7 2 2	**Taxes sur les transactions – TST**
7 2 2 1	Taxes sur les transactions – TST
7 2 2 2	Droits de transaction
7 2 2 8	Autres taxes locales sur les transactions
7 2 5	**Taxes particulières sur les biens**
7 2 5 1	Taxes sur l'électricité
7 2 5 2	Taxes sur l'eau
7 2 5 3	Surtaxe sur l'eau et l'électricité
7 2 5 4	Taxe sur les eaux minérales
7 2 5 8	Autres taxes particulières sur les biens
7 2 6	**Taxes particulières sur les services**
7 2 6 1	Taxes sur la publicité
7 2 6 2	Taxe d'abattage
7 2 6 3	Taxe de visite et de poinçonnage des viandes
7 2 6 8	Autres taxes locales sur les services
7 2 7	**Taxes particulières sur les activités**
7 2 7 1	Taxe professionnelle - TP
7 2 7 2	Centime additionnel sur la taxe professionnelle - CATP
7 2 7 3	Impôt de licence
7 2 7 4	Prélèvement sur les produits de jeux - PPJ
7 2 7 6	Taxes sur les fêtes, spectacles ou manifestations diverses
7 2 7 7	Taxes sur les établissements exerçant des activités à but lucratif
7 2 7 8	Autres taxes locales sur les activités
7 2 8	**Autres impôts sur les biens et services**
7 2 8 0	Autres impôts sur les biens et services
7 2 9	**Dégrèvement, Remise, Réduction ou Annulation**
7 2 9 1	Dégrèvement
7 2 9 2	Remise et Réduction

7 2 9 3	Annulation
7 4	**AUTRES RECETTES FISCALES**
7 4 1	**Droit de timbres – DT**
7 4 1 1	Droit de timbres sur états
7 4 1 2	Vente de timbres
7 4 1 8	Autres droits de timbres
7 4 2	**Intérêt sur crédit de droit**
7 4 2 0	Intérêt sur crédit de droit
7 4 3	**Amendes fiscales et pénalités**
7 4 3 1	Amendes fiscales
7 4 3 2	Pénalité
7 4 3 3	Intérêt moratoire
7 4 8	**Taxes diverses**
7 4 8 0	Taxes diverses
7 4 9	**Dégrèvement, Remise, Réduction ou Annulation**
7 4 9 1	Dégrèvement
7 4 9 2	Remise et Réduction
7 4 9 3	Annulation
7 5	**CONTRIBUTIONS REÇUES DES TIERS**
7 5 1	**Subvention d'exploitation - Etat**
7 5 1 1	Dotation globale de fonctionnement - EPP
7 5 1 2	Dotation globale de fonctionnement - CSB
7 5 1 3	Dotation globale de fonctionnement - Etat civil
7 5 1 8	Dotation globale de fonctionnement - Autres
7 5 2	**Subventions d'exploitation reçues des Collectivités Publiques**
7 5 2 2	Collectivités Territoriales Décentralisées
7 5 2 3	Etablissements Publics à caractère Industriel et Commercial
7 5 2 4	Etablissements Publics à caractère Administratifs
7 5 2 8	Autres Collectivités Publiques
7 5 5	**Organismes privés locaux**
7 5 5 0	Organismes privés locaux
7 6	**PRODUITS FINANCIERS**

7 6 1 **Produits des prises de participation**
7 6 1 0 Produits des prises de participation

7 6 2 **Produits des autres immobilisations financières**
7 6 2 1 Revenus des obligations et bons à plus d'un an
7 6 2 2 Revenus des prêts à long et moyen terme

7 6 3 **Revenus des autres créances**
7 6 3 0 Revenus des autres créances

7 6 4 **Revenus des titres de placement et des prêts à court terme**
7 6 4 1 Revenus des obligations et bons à court terme
7 6 4 2 Revenus des prêts à court terme

7 6 6 **Différences de change : profits**
7 6 6 0 Gains de changes

7 6 8 **Autres produits financiers**
7 6 8 0 Autres produits financiers

7 7 **RECETTES NON FISCALES**

7 7 1 **Redevances**
7 7 1 1 Redevances de collecte et de traitement des ordures ménagères – ROM
7 7 1 2 Redevances de rejet des eaux usées - RREU
7 7 1 3 Redevance et frais d'administration minière
7 7 1 4 Redevance sur autorisations administratives
7 7 1 5 Redevance fixe d'abonnement pour branchement
7 7 1 6 Redevances versées par les fermiers et concessionnaires
7 7 1 7 Produits des ristournes
7 7 1 8 Autres redevances locales

7 7 2 **Produits des activités des services**
7 7 2 1 Prestation de service
7 7 2 2 Produits finis
7 7 2 3 Produits intermédiaires
7 7 2 4 Produits résiduels
7 7 2 5 Travaux
7 7 2 6 Marchandises
7 7 2 7 Revenus des domaines
7 7 2 8 Autres produits des activités des services

7 7 3 **Produits des activités annexes et accessoires**
7 7 3 1 Commissions et courtages
7 7 3 2 Locations diverses
7 7 3 3 Confiscations

7 7 3 4	Droits de fourrières
7 7 3 8	Autres
7 7 4	**Production immobilisée**
7 7 4 1	Immobilisation incorporelle
7 7 4 2	Immobilisation corporelle
7 7 6	**Productions stockées**
7 7 6 1	Variation des en-cours de production de services
7 7 6 2	Variation des en-cours de production de biens
7 7 6 3	Variation des stocks de produits
7 7 7	**Produits divers**
7 7 7 1	Plus-values sur cessions d'immobilisations
7 7 7 2	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun
7 7 7 3	Quotes-parts de subvention d'équipement virées au compte de résultat
7 7 7 4	Report : Excédent de fonctionnement
7 7 7 8	Autre produits divers de gestion
7 7 8	**Produits occasionnels**
7 7 8 1	Annulation des mandats
7 7 8 2	Recouvrement sur trop payé
7 7 8 3	Excédents budgets annexes
7 7 8 4	Mise à disposition de personnel
7 7 8 5	Frais et accessoires refacturés
7 7 8 6	Boni sur reprise d'emballage
7 7 8 8	Autres produits occasionnels
7 7 9	**Dégrèvement, Remise, Réduction ou Annulation**
7 7 9 1	Dégrèvement
7 7 9 2	Remise et Réduction
7 7 9 3	Annulation
7 8	**REPRISES SUR PROVISIONS ET PERTES DE VALEUR**
7 8 1	**Reprises - Actifs courants**
7 8 1 1	Reprise sur fonctionnement
7 8 1 2	Reprise sur intervention
7 8 1 6	Reprises financières
7 8 5	**Reprises – Actifs non courants**
7 8 5 1	Reprise sur fonctionnement
7 8 5 2	Reprise sur intervention
7 8 5 6	Reprises financières

8 **COMPTES SPÉCIAUX**

8 0 **ENGAGEMENT HORS BILAN**

8 0 1 **Engagements donnés**
8 0 1 1 Avals, cautions et garanties
8 0 1 2 Engagement sur marchés pluriannuels des projets

8 0 2 **Engagements reçus**
8 0 2 1 Avals, cautions et garanties
8 0 2 8 Autres

8 6 **VALEURS INACTIVES**

8 6 1 **Valeurs inactives**
8 6 1 1 Valeurs chez le comptable
8 6 1 2 Valeurs chez le régisseur
8 6 1 3 Comptes de prise en charge

ANNEXE 4

COMPTABILITE DE TRESORERIE APPLICABLE AUX COMMUNES RURALES DE DEUXIEME CATEGORIE

Conformément aux articles 150-1 à 150-7 du Plan Comptable des Opérations Publiques, les petites entités, dont les caractéristiques sont définies par les autorités compétentes, ont la possibilité d'utiliser un système comptable simplifié, fondé sur leurs encaissements et leurs décaissements, et dénommé comptabilité de trésorerie ou Système Minimal de Trésorerie (SMT).

1- Suivi des opérations en cours d'exercice

Tout au long de l'exercice, les entités soumises à une comptabilité de trésorerie sont tenues à l'obligation d'enregistrer de façon systématique et fiable leurs recettes et leurs dépenses.

La fiabilité de ces enregistrements est liée :

- à l'existence d'un support régulièrement tenu : livres de trésorerie (livre unique, ou livre des dépenses et livre des recettes) ;
- à la conservation, en appui des enregistrements sur le ou les livres de trésorerie, des pièces justificatives d'origine interne ou externe.

La trésorerie correspond à l'ensemble des avoirs en caisse (billets, pièces…), d'une part et en banque ou établissement assimilé, d'autre part.

Le mode d'enregistrement des opérations de recettes et dépenses au cours de l'exercice sur le ou les livres de trésorerie doivent permettre de distinguer ces opérations selon :

- le compte de trésorerie concerné (banque, caisse) ;
- les natures d'opérations.

Les natures d'opérations qui doivent être distinguées sont fonction des activités de l'entité et des besoins en information de gestion de son responsable.

Cette distinction doit porter au minimum sur les opérations suivantes :

- Achats de marchandises destinées à la revente en état ;
- Autres charges (frais de personnel, impôts, frais administratifs et de gestion, achats de fournitures et autres consommables) ;
- Recettes sur ventes et prestations de service ;
- Autres recettes (subventions, dons…) ;
- Virements de fonds dans le cas où il existerait au moins deux comptes de trésorerie (dépôts ou retraits d'espèces en banque par exemple).

2- Principes des corrections de fin d'exercice

En fin d'exercice, et uniquement si les montants concernés sont significatifs (s'ils représentent par exemple au niveau des stocks plus de 10% des achats effectués au cours de la période), le responsable des communes doit procéder à un inventaire extracomptable de la situation de chacun des cinq éléments suivants :

- le montant des créances d'exploitation, dans le cas de ventes qui n'auraient pas fait l'objet d'encaissement au comptant ;
- le montant des dettes d'exploitation, dans le cas d'achats qui n'auraient pas fait l'objet de règlement au comptant ;
- le montant des stocks et des travaux en cours ;
- le montant des immobilisations acquises ou cédées au cours de l'exercice ;
- le montant des emprunts souscrits ou remboursés au cours de l'exercice.

Les états récapitulatifs de ces inventaires doivent être conservés en tant que pièces justificatives de la comptabilité.

Les communes rurales possédant des immobilisations doivent tenir un registre des immobilisations indiquant pour chaque immobilisation la date d'acquisition, le montant de l'acquisition, la durée présumée d'utilisation et la date de cession. Chaque immobilisation doit faire l'objet d'un tableau d'amortissement (calcul basé sur un amortissement linéaire, par exercice, sans prorata temporis).

L'inventaire des stocks doit être effectué par nature, en quantités et en valeur, selon des modalités qui doivent pouvoir être justifiées.

Un tableau d'amortissement des emprunts doit également être établi. Ce tableau doit faire apparaître pour chaque exercice le montant du capital et le montant des intérêts remboursés

En conséquence, la commune procède, le cas échéant, aux calculs suivants à la clôture de chaque exercice :

- calcul de la variation des en-cours des créances et dettes d'exploitation entre le début et la fin de l'exercice ;
- calcul de la variation des stocks et travaux en cours entre le début et la fin de l'exercice ;
- calcul de la dotation aux amortissements de l'exercice relatifs aux immobilisations existant à la clôture de l'exercice (immobilisations acquises au cours de l'exercice ou des exercices antérieurs) ;
- calcul des plus ou moins-values dégagées au titre des cessions d'immobilisations de l'exercice (prix de cession diminué de la valeur nette comptable en début d'exercice de l'immobilisation concernée) ;
- calcul de la variation des en-cours d'emprunts entre le début et la fin de l'exercice et détermination des frais financiers réglés au .cours de l'exercice.

3- Etats financiers annuels

a. Contrôles de fin d'exercice

En fin d'exercice, il convient de vérifier :

- la concordance entre le solde final du compte caisse et le montant réellement disponible en caisse ;
- l'égalité entre le solde final du compte banque et le solde figurant sur le relevé bancaire à la date de clôture, corrigé éventuellement des opérations de rapprochement ;
- l'absence de suspens au niveau des opérations de virement de fonds.

b. Détermination du résultat :

Le résultat de l'exercice est déterminé de la façon suivante :

RECETTES - DÉPENSES DE L'EXERCICE

+/- variations des en-cours dettes et créances d'exploitation (si significatifs)

+/- variations entre stock d'ouverture et stocks de clôture (si significatifs)

+/- corrections relatives aux immobilisations (si significatifs) :

+/- corrections relatives aux emprunts (si significatifs)

= SOLDE DES OPÉRATIONS DE L'EXERCICE

c. Présentation des états financiers

Les états financiers annuels qui doivent être établis par les communes rurales soumises à une comptabilité de trésorerie sont constitués d'une situation de fin d'exercice, d'un compte de résultat de l'exercice, et d'un état de variation de l'avoir net relatif à l'exercice (ces deux derniers états pouvant être présentés en un seul tableau).

Ces états financiers sont présentés sur un feuillet unique et comporte au minimum les rubriques suivantes :

SITUATION EN FIN D'EXERCICE

ACTIF	Montant	PASSIF	Montant
		Fonds et dotations	
Caisse	.....	Solde des opérations de	.....
Banque (en + ou en -)	.....	l'exercice (en + ou en -)	.....
TOTAL ACTIF		TOTAL PASSIF	

Une ou plusieurs des rubriques suivantes doivent le cas échéant figurer également sur la situation de fin d'exercice si elles correspondent à des montants significatifs :

A l'actif :

- Immobilisations (valeurs nettes, amortissements déduits),

- Créances d'exploitation (actif),
- Stocks.

Au passif :

- Emprunts,
- Dettes d'exploitation.

COMPTE DE RÉSULTAT

RUBRIQUES	Montant
Recettes fiscales	.....
Recettes sur ventes ou prestations de service	.....
Autres recettes sur activités	.....
TOTAL DES RECETTES SUR PRODUITS	.....
Dépenses sur achats	.....
Autres dépenses de fonctionnement	.....
Dépenses d'intervention ou de transfert	.....
TOTAL DES DÉPENSES SUR CHARGES	.....
SOLDE DE TRÉSORERIE (A) : (RECETTES - DEPENSES)	
Variation des créances d'exploitation N / N-1	.....
Variation des dettes d'exploitation N / N-1	.....
Variation des stocks N / N-1	.....
Corrections relatives aux emprunts	.....
Corrections relatives aux immobilisations	.....
SOLDE DES OPÉRATIONS DE L'EXERCICE	.....

D'autres rubriques peuvent éventuellement figurer au compte de résultat : charges de personnel, charges calculées d'amortissement, charges financières.

VARIATION DE L'AVOIR NET AU COURS DE L'EXERCICE

RUBRIQUES	Montant
Avoir net à l'ouverture de l'exercice	.....
Avoir net à la clôture de l'exercice	———
TRESORERIE : AUGMENTATION (+) ou DIMINUTION (-)	.....
Provenant de :	
• Solde (recettes - dépenses) de l'exercice	.....
• Autres mouvements de trésorerie hors activités	———
TRESORERIE : AUGMENTATION (+) ou DIMINUTION (-)	.....

ANNEXE 5

TABLEAU DE PASSAGE DES COMPTES AUX POSTES

TABLEAU DE LA SITUATION NETTE

	Brut	Amort/Prov	Net
ACTIFS NON COURANTS			
Immobilisations incorporelles	20	280 - 290	
Immobilisations corporelles	21 - 22	281 - 284 - 291	
Immobilisation en cours	23 - 24	293	
Immobilisations financières	26 - 27	295	
ACTIFS COURANTS			
Stocks et en-cours	31 - 37	39	
Créances et actifs assimilés			
Redevables	411 - 412* - 413* 4142	492 - 415*	
Clients	412* - 413* - 4141	491 - 415*	
Autres créances et actifs assimilés	409 - 42 à 44 - 46 à 47 DR	496	
Charges constatées d'avance	486		
Trésorerie et équivalents de trésorerie			
Placements et équivalents de trésorerie	50 DR	5915	
Autres composantes de trésorerie	52 DR		
Trésorerie	51 - 53 - 54 - 58	5914	
TOTAL ACTIF (I)			
PASSIFS NON COURANTS			
Subventions d'investissement			13
Emprunts et dettes financières			16 - 17
Provisions et produits constatés d'avance			15
PASSIFS COURANTS			
Dettes de fonctionnement			401
Dettes d'intervention			405
Provisions et produits constatés d'avance			481 - 487
Autres dettes non financières			408 - 409 - 419 42 à 44 - 46 à 47 CR
Trésorerie			
Correspondants du Trésor et personnes habilitées			50 - 52 CR
Autres			519 - 514
TOTAL PASSIF (hors situation nette) (II)			
Report des exercices antérieurs			106 - 11
Écarts de réévaluation et d'intégration			105
Autres éléments de la situation nette			101 - 14 - 19
Solde des opérations de l'exercice			12
SITUATION NETTE (III=I-II)			

* Ces comptes se répartissent entre redevables et clients

COMPTE DE RÉSULTAT

	RUBRIQUES	MONTANT
CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES	Charges de personnel	60
	Achats, variations de stocks et prestations externes	61* - 62
	Dotations aux amortissements et aux provisions, pertes de valeur	6811 - 6851
	Autres charges de fonctionnement	64 - 67
	Total charges de fonctionnement direct (I)	
	Transferts aux organismes - services publics	655
	Contributions obligatoires	654
	Total charges de fonctionnement indirect (II)	
	Total charges de fonctionnement (III=I+II)	
	Redevances	771
	Ventes de produits et prestations de service	772-773
	Production stockée et immobilisée	774-776
	Reprises sur provisions et pertes de valeur	7811 - 7851
	Autres produits de fonctionnement	777 - 778
	Total produits de fonctionnement (IV)	
TOTAL CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES (V=III-IV)		
CHARGES D'INTERVENTION NETTES	Transferts aux CTD	651
	Transferts aux organismes publics - charges d'intervention	655
	Transferts aux privés	656
	Contributions obligatoires et bourses	653 - 654
	Dépenses d'intervention spécifiques	612 - 63
	Dotations aux provisions et pertes de valeur	6812 - 6852
	Total charges d'intervention (VI)	
	Contributions reçues de tiers	75
	Reprises sur provisions et sur pertes de valeur	7812 - 7852
	Total produits d'intervention (VII)	
TOTAL CHARGES D'INTERVENTION NETTES (VIII=VI-VII)		
CHARGES FINANCIÈRES NETTES	Intérêts	661 à 663
	Pertes de change liées aux opérations financières	666
	Dotations aux amortissements et aux provisions, pertes de valeur	6816 - 6856
	Autres charges financières	668
	Total charges financières (IX)	
	Produits des créances de l'actif immobilisé	761 à 764
	Gains de change liés aux opérations financières	766
	Reprises sur provisions et pertes de valeur	7816 - 7856
	Autres intérêts et produits assimilés	768
	Total produits financiers (X)	
TOTAL CHARGES FINANCIÈRES NETTES (XI=IX-X)		
TOTAL DES CHARGES NETTES (XII=V+VIII+XI)		

* Sauf les comptes 612 qui enregistrent généralement des dépenses d'intervention.

COMPTE DE RÉSULTAT
(suite)

RUBRIQUES	MONTANT
Impôts sur les revenus, bénéfices et gains Impôts sur les patrimoines Impôts sur les biens et services	70 (dont 709 à déduire) 71 (dont 719 à déduire) 72 (dont 729 à déduire)
TOTAL PRODUITS FISCAUX NETS (XIII)	
Autres recettes fiscales	74 (dont 749 à déduire)
TOTAL AUTRES PRODUITS RÉGALIENS NETS (XIV)	
TOTAL PRODUITS RÉGALIENS NETS (XV=XIII+XIV)	

RUBRIQUES	MONTANT
Charges de fonctionnement nettes (V) Charges d'intervention nettes (VIII) Charges financières nettes (XI)	
CHARGES NETTES (XIII)	
Produits fiscaux nets (XIII) Autres produits régaliens nets (XIV)	
PRODUITS RÉGALIENS NETS (XV)	
SOLDE DES OPÉRATIONS DE L'EXERCICE (XV+XIII)	