GUIDE D'APPLICATION DU PLAN COMPTABLE DES OPERATIONS PUBLIQUES (PCOP 2006)

ETABLISSEMENT PUBLIC A CARACTERE ADMINISTRATIF (EPA)

Approuvé par l'arrêté n° 6457/2005 du 08 juin 2005, modifié par l'arrêté n° 20 764/2007/MFB/CSC/07 du 26 novembre 2007 et par l'arrêté n°031/2016- MFB/SG/CSC du 04 janvier 2016

TITRE 1

APPLICATION DU CADRE GÉNÉRAL DU PCOP

CHAPITRE 1 – CADRE CONCEPTUEL

Section 1 - Définition

Le cadre conceptuel du Plan Comptable des Opérations Publiques qui régit la comptabilité générale des Établissements Publics Nationaux 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 Établissement Publics Nationaux, définis par la loi N° 98-031 du 20 Janvier 1999 comme des organismes publics à vocation spéciale dotés de la personnalité morale, de l'autonomie financière et d'un patrimoine propre. Certains établissements publics comme les "Établissements Publics à Caractère Industriel et Commercial" (EPIC) peuvent sortir de ce champ d'application et adopter directement les dispositions du PCG 2005 si leurs statuts ou autres textes de création le préconisent.

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 Établissements 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 Établissement Publics Nationaux 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

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.

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.

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. »*

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 Établissements Publics Nationaux qui peuvent être dissous, les incertitudes quant à la continuité d'exploitation doivent être indiquées et justifiées, et la base sur laquelle les états financiers ont été arrêtés doit être précisée.

Section 4 - Caractéristiques qualitatives de l'information financière

La comptabilité doit satisfaire les caractéristiques qualitatives suivantes :

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.

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'établissement, 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.

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

Principe de régularité

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

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.

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.

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.

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.

Le 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.

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 - Éléments constitutifs du bilan ou " de 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'établissement à la date de clôture des comptes.

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 les établissements publics, 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 l'établissement 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 l'établissement.

Les actifs contrôlés par les Établissements Publics Nationaux dotés de la personnalité juridique et eux-mêmes contrôlés par l'Etat ne sont pas retracés en tant que tels dans les comptes individuels de l'Etat Central.

L'actif courant comprend les éléments d'actif :

- que l'établissement 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'établissement 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 des Établissements Publics Nationaux est basé sur la notion d'exercice comptable ou budgétaire correspondant normalement à une période annuelle.

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 l'établissement. Des obligations naissent également de sa mission d'intérêt public mandatée par L'Etat Central à qui est assigné le rôle d'*assureur en dernier recours*.

Le passif courant comprend les éléments de passif :

- que l'établissement public 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.

Situation nette

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

Section 7 - Éléments 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.

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.

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 peut être 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 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 de L'Etat que ce dernier pourrait occasionnellement transférer à un Établissement Public. Comme ces éléments ne répondent pas toujours 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 LÉGAL

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° 2005–216 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 ;
- Instructions de la Direction Générale du Trésor.

D'une manière plus spécifiques, les Établissement Publics Nationaux sont régis par la Loi N°98-031 du 20 Janvier 1999 et des différents textes d'application y afférents.

Section 1 - Loi organique N°2004-007 du 26 Juillet 2004

Elle fixe les grands 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'adoption 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 Établissements Publiques, ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action.

Section 2 - Lois de Finances annuelles

La Loi de Finances annuelle présente le tableau des charges et des ressources autorisées par les Autorités Compétentes.

A compter de l'exercice budgétaire 2006, les lois de finances annuelles ainsi 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° 2005-216 du 26 Avril 2005

Le Décret 2005-216 approuve le PCOP applicable à partir de l'exercice 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).

Section 5 – Loi N° 98-031 du 20 Janvier 1999

La Loi N° 98-031 du 20 Janvier 1999 porte sur la définition des établissements publics et des règles concernant la création de catégorie d'établissements publics. Cette loi est complétée par le Décret N° 99-335 définissant le statut-type des Établissements Publics Nationaux.

Certaines dispositions de ces textes doivent être revues pour une cohérence avec le PCOP 2006 et le présent guide d'application.

CHAPITRE 3 - CARACTÈRES SPÉCIFIQUES DU PLAN COMPTABLES DES OPÉRATIONS PUBLIQUES

Section 1 - Cadre légal de la comptabilité générale des Établissements Publics Nationaux

Selon les termes de la loi organique, l'Etat, les Collectivités Territoriales, et les Établissements Publics Nationaux 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 de Établissements Publics Nationaux 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 des opérations publiques réside dans l'exercice d'une certaine souveraineté qui confère à l'Etat et à ses démembrements 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 : Patrimoine, Situation financière, Situation nette, 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 Établissements Publics Nationaux, 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 ;

- 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 établissements publics qui possèdent un "actif incorporel" très particulier : la capacité de recouvrir des impôts ou taxes ;

Cet aspect 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 Établissements Publics Nationaux, 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 - Résultat, 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 Établissements Publics Nationaux, 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 souvent 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 établissements publics, du moins pour les charges représentant des ressources consommées. Cette transposition devient même indispensable si on veut calculer des coûts par programmes 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 - Articulation avec le budget et la relation avec la gestion et les objectifs

Le budget est préparé et voté selon une logique d'autorisation. Pour les dépenses, cette

autorisation 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.

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, provision, dépréciations, et reprises
- Valeur comptable des éléments d'actifs cédés
- Opérations liées à la comptabilisation de la dette

CHAPITRE 4 : LES ÉTATS FINANCIERS

Section 1 – Objectifs et destinataires

Les états financiers sont une des sources principales d'information chiffrée sur la situation financière des Établissements Publics Nationaux. 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 de ces concepts, utilisés dans les textes relatifs aux entreprises, doit être précisé dans le cas des établissements publics. A cet effet, l'article 38 de la loi organique indique que *« Les comptes de L'Etat doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière »*.

Comme les Établissements Publics Nationaux sont des démembrements de L'Etat, les destinataires principaux de l'information sont les citoyens et leurs représentants. L'information comptable doit bien sûr répondre aux besoins des responsables et des gestionnaires des missions et des activités des établissements. Elle est également destinée à l'Administration Centrale, aux institutions publiques nationales et internationales, aux marchés financiers et aux investisseurs.

La multiplicité des destinataires suppose en conséquence une information générale et 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 Établissements Publics Nationaux entrant dans le champ d'application du présent guide doivent établir annuellement des états financiers.

Les états financiers retenus pour la comptabilité générale de ces établissements publics 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 rappelé par le présent guide.

Section 3 - Arrêté et identification

Les états financiers sont arrêtés sous la responsabilité des dirigeants de l'établissement 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'établissement.

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

- dénomination de l'établissement ;
- catégorie de l'établissement ;
- adresse du siège ou de l'établissement principal ;
- 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 compte de résultat montrent que l'interprétation des états financiers demande une certaine prudence, notamment en matière d'analyse de la solvabilité. Toutefois, es limites qui s'y attachant ne remettent 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 d'un établissement public rend sa définition difficile, fournit des informations importantes pour apprécier l'adéquation 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 l'établissement 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 la gestion et les prévisions.

Section 6 - Bilan des Établissements Publics Nationaux : le tableau de la situation nette

Le bilan des Établissements Publics Nationaux 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 à l'égard de tiers qui existent à la date de clôture 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, en général, les établissements 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'actif et de passif 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 - Compte de résultat des Établissements Publics Nationaux

La présentation habituelle du compte de résultat regroupe la totalité des charges et des produits d'un exercice comptable

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 - Tableau des flux de trésorerie

La trésorerie des établissements publics se compose généralement d'éléments d'actif : 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 l'établissement.

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 et aux opérations d'investissement 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 au cours d'un exercice.

Section 9 - 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 Établissements Publics Nationaux du fait de ses responsabilités spécifiques.

TITRE 2

LES MÉTHODES DE COMPTABILISATION ET D'ÉVALUATION

CHAPITRE 1 - 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 du fait générateur 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 l'établissement. 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 l'établissement est propriétaire mais dont il a transféré le contrôle effectif à des entités distinctes, ne sont pas comptabilisés dans ses états financiers. De manière symétrique, les biens utilisés de manière durable par l'établissement, 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 d'une certaine souveraineté transférée par l'Etat 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 cette 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'établissement 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.

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, la livraison matérialisée par 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 – RÈGLES D'ÉVALUATION

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

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.

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'architecte et ingénieurs constituent des frais directement attribuables. Les réductions commerciales et autres éléments similaires sont déduits pour obtenir le coût d'acquisition.

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 exclus lors de la détermination du coût de production d'un actif.

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 (c'est les cas par exemple des locaux à usage de bureaux du fait que ces bâtiments peuvent être utilisés pour des usages non spécifiques aux missions de l'établissement), 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 ;

- soit 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 les Établissements Publics Nationaux d'un portefeuille des titres de participations s'inscrit généralement dans une perspective de long terme. Mais ils peuvent également contrôler certains 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 Plan Comptables 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 d'un établissement public 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 Établissements Publics Nationaux. En effet, il apparaît qu'aucune charge des établissements publics ne constitue une charge extraordinaire dans la mesure où :

- elle résulte 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 selon la mission confiée par État

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 - 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.

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 Établissements Publics Nationaux au titre de son activité ordinaire ;

- aux charges de personnel, que sont l'ensemble des rémunérations du personnel des établissements publics, 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 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.

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 Établissements Publics Nationaux aux opérateurs afin de couvrir leurs propres charges de fonctionnement. Ces charges sont engendrées par l'exécution des actes publics relevant de la compétence directe des établissements publics mais que ces derniers ont confiées à des opérateurs tout en conservant le contrôle. Les versements correspondants ont alors pour contrepartie la réalisation des services demandés par les Établissements Publics Nationaux.

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 - Charges d'intervention

Les charges d'intervention sont des versements motivés par la mission de régulateur économique et social confiée aux Établissements Publics Nationaux. Les charges d'intervention comprennent :

- les transferts, versements sans contrepartie équivalente comptabilisable et significative d'échange effectués par les services de l'établissement au profit d'un ou plusieurs bénéficiaire(s) appartenant à des catégories identifiées (ménages, entreprises, collectivités, …).

- les charges résultant de la mise en jeu de la garantie de L'Etat que les Établissements Publics Nationaux représentent.

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 par les services de l'établissement.
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 couvrent plus de 50% de leurs coûts de production ;

- les collectivités territoriales au sens strict à savoir les communes, les régions ou les provinces.

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 - Charges financières

Les charges financières résultent des dettes financières, 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 dettes diverses liées aux opérations de financement et de trésorerie ;

- les pertes de change liées aux dettes financières libellés en monnaie étrangère ;

- les charges nettes sur cessions 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 - 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 Établissements Publics Nationaux, une immobilisation incorporelle correspond :

- soit à un actif incorporel représentatif d'avantages économiques futurs attribués aux Établissements Publics nationaux par l'exercice du pouvoir particulier qui autorise l'occupation ou l'exploitation d'un élément identifié du 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);

- soit un élément incorporel représentatif des dépenses ayant concouru à une amélioration identifiable et durable des capacités des services des Établissements Publics Nationaux 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 d'un certain pouvoir quand celui-ci génère des produits sans contrepartie directe équivalente (les produits régaliens) ou quand celui-ci confère le droit d'autoriser ou de restreindre l'occupation ou l'exploitation du domaine public ou de tout autre élément dont l'accès est contrôlé par eux.

Section 2 - Comptabilisation

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 ;

- l'établissement public 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 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.

Règles spécifiques

La création des immobilisations incorporelles représentatives des avantages économiques futurs attribués à un établissement public par l'exercice du pouvoir particulier qui autorise l'occupation ou

l'exploitation d'un élément identifié du 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 à l'établissement.

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

- l'établissement a l'intention d'achever le projet et d'utiliser ses résultats ;

- l'établissement peut montrer de quelle façon la réalisation du projet générera des avantages économiques futurs ou un potentiel de services sur plusieurs exercices ;

- l'établissement a la capacité d'utiliser les résultats de la réalisation du projet ;

- l'établissement dispose des ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour mener à son terme le projet ;

- l'établissement 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 - Évaluation

A leur entrée dans le patrimoine des Établissements Publics Nationaux, 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 l'établissement ;

- à leur valeur de marché pour celles qui sont acquises à titre gratuit.

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 à sa valeur d'entrée diminuée du cumul des amortissements et des pertes de valeur.

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 5 - 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 Établissements Publics Nationaux, 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 Établissements Publics Nationaux les immobilisations corporelles qu'ils 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

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.

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 Établissements Publics Nationaux 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.

Biens cofinancés

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

Le montant du cofinancement extérieur 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.

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 les bureaux d'un établissement public), sont inscrites 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.

Biens mis en concessions

Les biens placés sous le 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 d'un établissement et remis dans la concession sont retracés, pour leur valeur nette comptable, à un poste spécifique du bilan de l'établissement intitulé « contre-valeur des biens remis en concession ».

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

Distinction entre charges et immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles sont les éléments destinés à servir de façon durable à l'activité des Établissements Publics Nationaux 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 établissements publics 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 petits 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 établissements 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

Évaluation initiale

Règles générales

Lors de leur entrée dans le patrimoine des Établissements Publics Nationaux, 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 l'établissements ;
- 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 Établissements Publics Nationaux sont évaluées à leur coût de production. Ce coût est constitué du coût des approvisionnements augmenté des autres coûts engagés par les établissements 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 établissements, 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, c'est 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).

Études 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 sont concourues 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.

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 l'établissement, 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 constatés 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 d'évaluation.

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 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 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.

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 une autre entité où les droits établissements publics sur cette entité 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 Établissements Publics Nationaux intitulé « contre-valeur des biens remis en concession ».

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.

Évaluation postérieure

Les règles décrites ci-après sont applicables à l'ensemble des biens contrôlés par les Établissements Publics Nationaux qu'ils leur appartiennent ou qu'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 des œuvres d'art et des terrains qui ne sont pas amortissables et d'autre part des biens, hors terrains, visés au point suivant.

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 constatés 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 Établissements Publics Nationaux 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.

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 « Écart de réévaluation ».

CHAPITRE 6 - ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS : TITRES ET CREANCES

Section 1 - Définitions

Les immobilisations financières des Établissements Publics Nationaux sont constituées des participations, matérialisées ou non par des titres, des créances rattachées à ces participations, et des prêts et avances accordés par l'établissement.

Les participations des Établissements Publics nationaux correspondent à des droits détenus de façon durable 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 Établissements Publics nationaux, 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 l'établissement ;

- de l'existence d'un contrôle de ces entités par les établissements publics. Le contrôle est défini comme la capacité de l'établissement 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 Établissements Publics nationaux, ce classement en participations demeure tant que les établissements détiennent ces droits, quelle que soit l'évolution ultérieure de la part des établissements 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 les avances consentis par les Établissements Publics Nationaux aux entités, contrôlées ou non, qui font partie de ses participations, sont également considérés comme rattachés aux participations concernées.

Les prêts et avances accordés par les Établissements Publics Nationaux sont des fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles par lesquelles les établissements 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 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 Établissements Publics Nationaux prend effet au moment où les droits correspondants leur sont transférés.

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

Section 3 - Évaluation

Évaluation initiale

A leur entrée dans le patrimoine des Établissements Publics Nationaux, les participations sont évaluées à leur coût d'acquisition qui est égal à la valeur de la contrepartie donnée ou aux apports initiaux des établissements publics. 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.

Évaluation 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 soumis 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 des Établissements Publics Nationaux sont considérés comme des instruments financiers disponibles à la vente et doivent être évaluées 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.

Valeur de sortie des participations

Lors de la sortie d'une participation, celle-ci est sortie de l'actif du bilan 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 7 - STOCKS ET EN-COURS

Section 1 - Définitions

Les stocks des Établissements Publics nationaux 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'établissement;
- 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) se n'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 entrés ou destinés à entrer 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'établissement.

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

Section 2 - Comptabilisation et évaluation

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 l'établissement public.

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.

Évaluation 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 l'établissement :

- 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'établissement) ;

- 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 des Établissements Publics Nationaux, les stocks sont évalués au plus faible de leur coût et de leur valeur nette de réalisation, la valeur nette de réalisation correspondant 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 l'établissement public pour acquérir l'actif à la date de clôture).

La perte de valeur 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 perte de valeur 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.

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 8 - CREANCES DE L'ACTIF COURANT

Section 1 - Définition

Les créances de l'actif courant sont des sommes dues aux Établissements Publics Nationaux par des tiers 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

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 l'établissement, si les conditions de comptabilisation des produits sont remplies ;

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

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 l'établissement ou sur des créances recouvrées pour le compte de tiers.

Parmi les décisions d'apurement portant sur des créances recouvrées pour le compte de l'établissement, 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 charges de fonctionnement.

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

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

Pertes de valeur des créances

Lorsque l'établissement 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 l'établissement et en charges d'intervention, pour les créances recouvrées pour le compte de tiers.

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

Section 3 - Évaluation

Les créances de l'actif courant sont initialement comptabilisées pour le montant dû à l'établissement 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 9 - PROVISIONS POUR CHARGES, DETTES NON FINANCIERES

Section 1 - Provisions pour charges

Définitions

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

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

Comptabilisation

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

- il existe une obligation de l'établissement 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 l'établissement (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 l'établissement 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.

Évaluation

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 - Dettes non financières

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.

Comptabilisation

Les dettes non financières sont comptabilisées lorsque l'établissement public 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.

Évaluation

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 10 : OPERATIONS LIEES A LA TRESORERIE DE L'ÉTABLISSEMENT PUBLIC 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.

Eléments de l'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 fonds en caisse.

Les autres composantes de la trésorerie figurant à l'actif des Établissements Publics Nationaux 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.

Eléments 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 lors de 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.

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 11 - CONTRAT DE LOCATION DE FINANCEMENT

Section 1 - Définition

Pour satisfaire au critère de "contrôle" justifiant l'inscription du bien à l'actif du bilan de l'établissement public en tant que preneur, un contrat de location-financement doit avoir pour effet de transférer à l'établissement 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 l'établissement public au terme de la durée de location ;

- le contrat de location donne à l'établissement public 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 l'établissement preneur peut les utiliser sans leur apporter de modifications majeures.

Le du contrat de location-financement commence à la date de signature du bail ou, si elle est antérieure, à 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 des contrats 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 des Établissement Publics nationaux, 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 12 - OPERATIONS EFFECTUEES EN MONNAIES ETRANGERES

Section 1 - Évaluation 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 - Évaluation 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 13 - 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 l'établissement public 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 l'établissement public et remis dans la concession sont retracés, pour leur valeur nette comptable, à un poste spécifique du bilan de l'établissement 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 un établissement public pour le compte de tiers en qualité de mandataire sont comptabilisées dans un compte de tiers. Il enregistre en compte de résultat uniquement la rémunération perçue au titre de son mandat.

Les opérations traitées par un établissement public pour le compte de tiers au nom de l'établissement 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 Établissements Publics Nationaux à son 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'établissement vis à vis de son personnel sont remplies.

A chaque clôture d'exercice, le montant des engagements de l'établissement public 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 l'établissement public.

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 3

ORGANISATION COMPTABLE, NOMENCLATURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

CHAPITRE 1 - L'ORGANISATION COMPTABLE

Section 1 – Contrôle générale

La comptabilité doit satisfaire aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elle traite.

La comptabilité et les états financiers sont tenus en monnaie nationale. La monnaie utilisée doit être mentionnée sur tous les états financiers.

Les actifs et les passifs des entités administratives soumises au présent guide d'application doivent faire l'objet au moins une fois par an d'inventaires en nature, en quantité et en valeur, sur la base de contrôles physiques et de recensements de pièces justificatives. Ces inventaires doivent être organisés par les responsables de l'entité ou des services en vue d'élaborer des états financiers qui reflètent une situation réelle des actifs et passifs.

Section 2 - Organisation de la comptabilité des EPA

Comptabilité générale

La comptabilité générale 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 ». C'est-à-dire que les comptes sont servis non pas 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 dépense 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.

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 ; et
- les crédits disponibles pour mandatement

CHAPITRE 2 – ÉCRITURES, PIÈCES ET DOCUMENTS COMPTABLES

Les écritures comptables sont enregistrées selon le système dit "en partie double". Tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée, ainsi que la référence de la pièce justificative qui l'appui.

Toutes les écritures comptables doivent être appuyées par une pièce justificative. Les pièces justificatives doivent être référencées de manière à pouvoir être retrouvées facilement et reliées à chacune des écritures comptables.

En matière d'opérations comptables dans le secteur public, la nature et la forme des pièces justificatives ainsi que des livres comptables sont souvent définis par des textes réglementaires.

En tout cas, les pièces justificatives sont datées et établies sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution éventuelle sur papier de leur contenu. Les livres comptables ou les documents qui en tiennent lieu ainsi que les pièces justificatives sont conservées selon les durées définies par la législation nationale.

Une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements doit être mise en œuvre.

CHAPITRE 3 - 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 compte 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 nécessaire à la production des documents de synthèses normalisés.

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 des fonds (capitaux propres, autres fonds propres, emprunt 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.

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 chiffre terminal 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 perte de valeur des bilans (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 : « Subventions d'Exploitation » ;
66 : « Charges financières » et 76 : « Produits financiers » ;
68 : « Dotations aux amortissements, provisions, pertes de valeur » et 78 : « Reprises sur provisions et pertes de valeur »

Les comptes à trois 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 pertes de valeur sur 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 4 - REGLES GENERALES DE FONCTIONNEMENT DES COMPTES

Section 1 - 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.

Dépenses non budgétaires

- Les dépenses non budgétaires 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 - Recettes

Recettes sur titre

- Les recettes sur titre font l'objet d'une prise en charge préalable au débit des comptes de tiers intéressés par le crédit d'un compte de produit appropriés.
- Les encaissements sont portés au débit d'un compte financier par le crédit comptes de tiers intéressés.

Recettes au comptant

- Les encaissements sont enregistrés au crédit d'un compte de transit (compte de tiers) par le débit d'un compte de règlement.
- Lors de la réception d'un titre définitif, le compte de transit est débité par le crédit d'un compte de produit approprié.

CHAPITRE 5 - DESCRIPTION ET 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.

Compte 10 : « Fonds et dotations »

Compte 101 : « Dotations et fonds divers »

Les comptes 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'investissement ».

Particulièrement :

Les Compte 1013 : « Autres collectivités ou organismes publics » enregistrent la réception d'éléments d'actif et de passif octroyés par l'État ou les collectivités 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 : « Mise 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 affectée ou mise à disposition ».

Compte 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.

Compte 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 excédent si les produits sont d'un montant supérieur aux charges (solde créditeur) ou un déficit dans le cas contraire (solde débiteur).

Compte 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 Plan Comptable. Seul figure au bilan le montant net de la subvention non encore inscrite au compte de résultat.

Compte 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).

Compte 16 : « Emprunts et dettes assimilées »

Le compte 16 : « Emprunts et dettes assimilées » 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 portés 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 figurent 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.

Compte 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.

Compte 20 : « Immobilisations incorporelles »

Compte 201 : « Frais de développement, de recherche et d'étude »

Il enregistre le développement effectué dans le cadre d'un projet interne et qui a un caractère immobilisable selon les définitions du présent Plan Comptable en contrepartie d'un compte 774 « Production immobilisé » (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.

Compte 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 ; et
- autres immobilisations corporelles

Lorsqu'elles ne sont pas encore terminées, elles apparaissent sous la rubrique « Immobilisations corporelles en cours » prévue par le compte 24 avant leurs virements 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".

Compte 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 en 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).

Compte 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 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.

Compte 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).

Compte 27 : « Autres immobilisations financières »

Ces comptes enregistrent à leur 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.

Compte 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.

Compte 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 augmentée ;
- 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 diminuée ou annulée (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 ;
- soit consommés au premier usage ;

- soit 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 disposition contraire pour certaine entité administrative, les stocks sont suivis selon la méthode de l'inventaire intermittent. 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 »,
    - de 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 à 37 par le débit des comptes 776 : « Production stockée » ou déstockage" correspondant ;
    - de 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 des tiers

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

Compte 40 : « 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 de 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 obtenues hors factures données par le fournisseur.

Compte 41 : « 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'un établissement public.

Compte 413 : « Clients et redevables - Effets à recevoir »

Le compte "Effets à recevoir" est débité 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 « *Clients et redevables - Effets à recevoir* ».

Compte 414 : « Clients et redevables - Créances douteuses »

Le compte « *Clients et 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.

Compte 42 : « Personnel et acomptes 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).

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.

Compte 43 : « Organismes sociaux et comptes rattachés »

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

Compte 44 : « État et organismes étrangers, autres collectivités publiques »

D'une manière générale, les opérations à inscrire dans les comptes 44 : « État et autres collectivités » sont celles qui sont faites avec d'autres entités à caractère officiel, notamment l'État, ses démembrements ou 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 46 : « 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 »

Compte 47 : « Comptes transitoire 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 ou 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 ou 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 »

Compte 48 : « 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 681 « Dotations – actifs courants ».

Lorsque la charge qui a fait l'objet d'une provision est constaté, 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 781 « Reprises – actifs courants ». La provision doit être également reprise si elle s'avère sans objet.

Compte 49 : « Perte 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 sont débités.

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 – 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.

Compte 50 : « 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 ».

Compte 51 : « 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 avec en contrepartie d'un compte de tiers.

Compte 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.

Compte 54 : « Régies d'avances »

Le compte 54 est débité du montant de l'avance pour fonds de caisse consenti 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.

Compte 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 à 62.

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

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 rapporte aux charges calculées, c'est à dire aux charges dont le montant est évalué selon des critères appropriés.

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 », 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 et 24) par le crédit d'une subdivision du compte 774 « Production immobilisée ».

Compte 60 : « Charges de personnel »

Les charges de personnel sont constituées :

- par l'ensemble des rémunérations du personnel de l'unité administrative donnée ;

- par 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 du 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.

Compte 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 une catégorie précise de marchandises ou d'approvisionnements.

Compte 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 maintenances »

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 réparations 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 transports »

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.

Compte 625-626 : « Charges permanentes »

Il s'agit des frais fixes à payer périodiquement par l'unité administrative (eau, électricité, PTT,…).

Compte 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 titre de ses activités.

Compte 65 : « Transfert et subventions »

La rubrique 65 « Transfert et Subventions » enregistre les charges de transfert ou de subvention effectuées notamment par l'Établissement Public :

- pour couvrir les charges de service public engagées à sa place par d'autres organismes ;
- pour les charges d'intervention définies par ses statuts.

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 de État, représenté à ce titre par l'Etablissement Public.

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 État, représenté à ce titre par l'Etablissement Public. D'autres charges d'intervention spécifiques sont enregistrés dans le compte 63 « Dépenses d'intervention ».

Compte 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.

Compte 67 : « Charges diverses »

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

Compte 68 – « Dotations aux amortissements et aux provisions pour charge 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 des 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. Pour les Etablissements Publics, les produits sont généralement enregistrés dans les comptes des rubriques suivants :

- 75 « Contributions reçues des tiers »
- 76 « Produits financiers »
- 77 « Recettes non fiscales »
- 78 « Reprises sur provisions et perte de valeur »

Les comptes de la rubrique 78 « Reprises sur provisions pour charges ou 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.

TITRE 4

FICHES D'ECRITURES

COMPTE 10

<table>
<tr><td>Compte</td><td>10</td><td colspan="2">Fonds, dotations et réserves</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>101</td><td colspan="2">Dotations et fonds divers</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte enregistre la contrepartie de l'intégration d'éléments d'actif dans le patrimoine de l'établissement public sans mouvement financier.
Sont également retracés 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 DEBITE</td><td colspan="2">par le crédit du</td><td rowspan="2">Etat de réduction des dotations
Délibération du Conseil d'Administration (DCA)</td></tr>
<tr><td colspan="2">Eventuellement du montant de la réduction de ces dotations.</td><td colspan="2">Compte d'actif concerné
2… Immobilisation appropriée</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Etat d'évaluation des éléments intégrés
Etat d'évaluation des éléments reçus à titre de dotation (DCA)</td></tr>
<tr><td colspan="2">2… Immobilisations appropriées</td><td colspan="2">de la contre-valeur des immobilisations intégrées au patrimoine ou reçues à titre de dotation</td></tr>
<tr><td colspan="5">Remarques :
Le montant de l'intégration est soit -valeur d'évaluation, valeur vénale suivant le cas
il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

Compte	10	Fonds, dotations et réserves	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	101	Dotations et Fonds divers	
Compte	1016	Dons et legs en capital	
Ce compte est destiné à constater la réception des dons et des legs consentis au bénéfice de l'établissement public et acceptés par celle-ci			
EST DEBITE		Par le crédit du	
Par le débit du		**EST CREDITE**	
41 Clients redevables et comptes rattachés ou 471 Imputation provisoire de recettes 2… Comptes d'immobilisations appropriées		du montant des dons et legs reçus et acceptés en espèces du montant des dons et legs reçus et acceptés en nature	Actes authentiques de donation DCA acceptant le don ou le legs Le cas échéant d'évaluation des biens reçus
Remarques : 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 réserves	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	101	Dotations et fonds divers	
Compte	1017	Mises à disposition	
Ce compte enregistre la contre-valeur des biens immobilisés que l'établissement public a reçu en affectation			
EST DEBITE		Par le crédit du	
de la valeur nette des biens restitués		22. Immobilisations reçues en affectation appropriées	Arrêté de fin de la mise à disposition Etat détaillé des biens restitués
Par le débit du		**EST CREDITE**	
22. Compte approprié selon la nature des biens reçus en affectation		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 DCA de validation
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre			

Compte	10	Fonds, dotations et réserves	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	106	Réserves	
Compte	1064	Excédents de fonctionnement capitalisés	
Ce compte est crédité de la part d'autofinancement affectée par le Conseil d'Administration aux opérations d'investissement			
EST DEBITE		Par le crédit du	
Par le débit du		**EST CREDITE**	
12 Résultat 110 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 DCA d'affectation des résultats
Remarques : 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 à nouveau	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	110	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 DCA d'affectation des résultats
Du montant affecté à l'autofinancement par DCM		1064 Excédents de fonctionnement capitalisés	
Par le débit du		Est crédit	DCA d'affectation des résultats
12 Résultat de l'exercice de la section fonctionnement (N-1)		de la part d'excédent de la section de fonctionnement à reporter	

Remarque : Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire

Compte	11	Report à nouveau	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	119	Report à nouveau (solde débiteur)	
Ce compte ne fonctionne pas dans l'immédiat. Il serait utilisé dans l'hypothèse (peu probable) d'un déficit de la section fonctionnement			
EST DEBITE		Par le crédit du	
Par le débit du		**EST CREDITE**	

COMPTE 12

Compte	12	Résultat	
Ce compte enregistre le solde (excédentaire) des comptes de charges et produits de l'exercice			PIECES JUSTIFICATIVES
EST DEBITE		Par le crédit du	
du montant affecté au report à nouveau du montant affecté à l'autofinancement des investissements		110 Report à nouveau (solde créditeur) 1064 Excédents de fonctionnement capitalisés	Tableau de calcul de la part d'autofinancement nécessaire pour les opérations d'investissement DCA d'affectation des résultats
Par le débit du		**EST CREDITE**	
		Du montant de l'excédent de l'exercice	
Remarques : Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire. Ce compte est mouvementé à la seule initiative du comptable. L'excédent constaté à la clôture de l'exercice N est simplement transposé lors de la reprise des balances d'entrées à ce compte 12 au titre de l'exercice N+1. Dans l'hypothèse où le Conseil d'Administration ne se prononcerait pas sur l'affectation des résultats, le Comptable procède de sa propre initiative avant la fin de l'exercice N+1 au solde de ce compte 12 au profit du compte 110 « Report à nouveau (créditeur) »			

COMPTE 13

<table>
<tr><td>Compte</td><td>13</td><td>Subventions d'équipement</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>131</td><td>Subventions d'équipement reçues</td></tr>
<tr><td>comptes</td><td>1311
131(2.3.4)

1318</td><td>Etat
Collectivités publiques
Organismes nationaux et internationaux
Autres</td></tr>
<tr><td colspan="3">Les subventions d'investissement 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 DEBITE</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2">Etat de reprise des subventions transférées au compte de résultat</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des reprises transférées au compte de résultat</td><td>139 Subventions d'investissement transférées au compte de résultat</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Arrêté ou décision portant octroi de la subvention</td></tr>
<tr><td colspan="2">441 Subventions à recevoir

4713 Recettes perçues avant émission de titre</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 de la subvention constitue une opération budgétaire.
L'enregistrement de la reprise des subventions intégralement transférées au compte de résultat est une opération d'ordre non budgétaire.</td></tr>
</table>

Compte	13	Subventions d'équipement	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	139	Subventions d'investissement transférées au compte de résultat	
Ce compte enregistre annuellement le montant de la dotation aux amortissements liquidés pour des immobilisations acquises ou créées au moyen de la subvention transférée au compte de résultat. Ce compte enregistre annuellement la part de subvention proportionnellement à la durée de l'amortissement liquidé pour les biens financés au moyen de cette subvention, et transférée au compte de résultat.			
EST DEBITE		Par le crédit du	
du montant annuellement transféré au compte de résultat		7773 Quote-part de subvention d'équipement viré au compte de résultat	Etat des subventions transférables annoté de la part annuellement transférable
Par le débit du		**EST CREDITE**	
du sous compte approprié du compte 131 « Subvention d'équipement reçue »		du montant de la subvention d'équipement intégralement transféré au compte de résultat	Fiche de suivi des subventions transférables
Remarque : Les mouvements enregistrés au débit de ce compte sont des opérations budgétaires d'ordre. Les mouvements imputés au crédit de ce compte sont des opérations d'ordre non budgétaire			

COMPTE 15

Compte	15	Provisions pour charges – passifs non courants	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	158	Autres provisions pour charges	
Ce compte enregistre les provisions destinées à couvrir des risques et des charges précisément identifiés et non imputables aux deux autres comptes 153 et 156			
EST DEBITE		Par le crédit du	
du montant des provisions à reprendre en section de fonctionnement.		78 Reprises sur provisions et perte de valeur	Certificat de l'ordonnateur constatant la réduction ou la disparition du risque
Par le débit du		**EST CREDITE**	
68 Dotations aux amortissements, aux provisions pour charge et perte de valeur		du montant de la provision à constituer sur décision du Conseil d'Administration	Etat liquidatif de la provision et du plan de charge

Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires

COMPTE 16

Compte	16	Emprunts et dettes assimilés	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	161/162	Emprunts en *Ariary* Emprunts en devises	
Ce compte enregistre les dettes résultant de l'octroi de prêts remboursables à terme consentis par d'autres entités au bénéfice de l'établissement public sur la base d'une convention négociée. Ces emprunts sont exclusivement destinés à financer des investissements.			
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		467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs	Extrait du plan d'amortissement Références à la convention et à la DCA
Par le débit du		Est crédité	
467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs 4713 Recettes perçues avant émission de titre		du montant de l'emprunt reçu en capital	Convention d'emprunt avec le Trésor avec le plan d'amortissement DCA approuvant la convention
Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	16	Emprunts et dettes assimilés	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	165	Dépôts et cautionnement reçus	
Ce compte est destiné à enregistrer le montant des dépôts et cautionnements reçus par l'établissement public dans le cadre de convention de location ou autre			
EST DEBITE		Par le crédit du	
du montant de la garantie ou du cautionnement restitué		467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs	Convention Avis de restitution
Par le débit du		**EST CREDITE**	
41 Clients redevables et comptes rattachés 467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs		du montant de la garantie ou du cautionnement restitué	DCM

Remarque : Il s'agit d'opérations budgétaires

COMPTE 19

Compte	19	Différence sur réalisation d'immobilisations non financières	PIECES JUSTIFICATIVES
Ce compte est destiné à enregistrer les différences constatées lors de la cession d'immobilisations non financières (valeur brute du bien- amortissement – produit de la cession) A titre d'exemples les plus valus dégagés lors de la vente d'immobilisations, sont portées à ce compte et servent à financer exclusivement de nouveaux investissements. A contrario les moins-values de cession doivent être supportées par la même section d'investissement du budget.			
Remarques : Ces opérations de constatation de plus-values ou de moins-values sont budgétaires			

COMPTE 20

<table>
<tr><td>Compte</td><td>20</td><td>Immobilisations incorporelles</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>201</td><td>Frais de développement, de recherche et d'études</td></tr>
<tr><td colspan="3">Les frais afférents à des études réalisées par des tiers en vue de réaliser des investissements locaux sont imputés à ce compte.
Des études peuvent directement être réalisées par l'établissement public.
Ces frais ne peuvent durablement figurer au débit du compte et doivent faire l'objet soit d'un transfert au compte d'immobilisation en cours si les études débouchent sur une opération d'investissement, soit d'un amortissement sur une période maximale de 5 ans.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2">Factures dûment certifiées
Le cas échéant, la convention

La récapitulation des frais engagés pour la réalisation des études et imputés aux comptes de charges</td></tr>
<tr><td colspan="2">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 études réalisées en régie par l'établissement public.</td><td>408 Fournisseurs : dépenses d'immobilisations

774 Production immobilisée</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Certificat administratif de l'ordonnateur attestant le rattachement des études à telle opération d'investissement.

Etat récapitulatif des amortissements réalisés</td></tr>
<tr><td colspan="2">231 Immobilisations incorporelles en cours, au sous compte approprié selon la nature de l'immobilisation

280 Amortissement des immobilisations incorporelles</td><td>du montant des études transféré au compte d'immobilisation en cours approprié en cas de réalisation de l'équipement.

du montant total des amortissements effectués en cas de non réalisation des travaux ou d'échec des projets</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Les opérations imputées au débit du compte 201 sont budgétaires.
Les opérations portées au crédit du compte 201 sont d'ordre non budgétaires.</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>20</td><td>Immobilisations incorporelles</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>208</td><td>Autres immobilisations incorporelles</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné à retracer les immobilisations incorporelles hors frais d’études, de recherches et de développement.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="3"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des immobilisations incorporelles acquises

du montant des immobilisations incorporelles reçues en dotation ou à titre de dons ou legs</td><td>408 Fournisseurs : dépenses d’immobilisations

1012, 1013 Dotations

1016 Dons et legs en capital</td></tr>
<tr><td colspan="2">Factures dûment certifiées
Arrêté ou décision d’octroi
Acte authentique
DOD d’acceptation</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">2808 Autres immobilisations incorporelles</td><td>du montant total des amortissements effectués</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Les opérations imputées au débit du compte 2080 sont budgétaires.
Les opérations portées au crédit du compte 2080 sont d’ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 21

<table>
<tr><td>Compte</td><td>21</td><td>Immobilisations corporelles</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>211</td><td>Terrains</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>2111
2112
2114
2116</td><td>Terrains nus
Terrains bâtis
Terrains de chantier
Cimetières</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre la valeur des terrains acquis à titre onéreux et des frais accessoires d’acquisition, dont l’EPN est propriétaire.
Il est développé en quatre sous comptes détaillés selon la nature particulière ou l’usage des terrains.
Les terrains peuvent être acquis ou encore être obtenus dans le cadre d’une dotation. Ils sont portés dans les comptes de l’EPN pour leur valeur toutes taxes comprises et augmentée des frais accessoires (frais de notaire etc.)</td></tr>
<tr><td>EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="3"></td></tr>
<tr><td>de la valeur des terrains acquis à titre onéreux et des frais accessoires d’acquisition

de la valeur des terrains définitivement viabilisés

de la valeur vénale ou estimée des terrains reçus en dotation

de la valeur vénale ou estimée au titre d’un don ou legs</td><td>408 Fournisseurs : dépenses d’immobilisations

2411 Terrains

1012,1013 Dotations

1016 Dons et legs en capital</td></tr>
<tr><td>Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td></tr>
<tr><td>22 Immobilisations mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation</td><td>du montant de l’immobilisation mise en concession ou mise en affectation</td><td>Acte de vente authentique
DOD approuvant la cession
Contrat de concession ou de mise à disposition
DOD relative à l’opération</td></tr>
<tr><td colspan="4">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</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>21</td><td>Immobilisations corporelles</td><td rowspan="5">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>212</td><td>Aménagement</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>2121</td><td>Aménagement de terrain</td></tr>
<tr><td colspan="3">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</td></tr>
<tr><td colspan="3"></td></tr>
<tr><td>EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td>du montant des agencements et aménagements payés à une entreprise tiers

du montant des travaux terminés lorsqu’ils ont été réalisés successivement par phase

du montant des dépenses de cette nature engagées par les moyens de l’EPN</td><td>408 Fournisseurs : dépenses d’immobilisations

2412 Terrains bâtis

774 Production immobilisée :</td></tr>
<tr><td>Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td>281 Amortissements des immobilisations corporelles</td><td>du montant des amortissements pratiqués. Ecriture passée lors de la sortie du bien de patrimoine</td></tr>
<tr><td colspan="3">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</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>21</td><td>Immobilisations corporelles</td><td rowspan="5">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>213</td><td>Construction ou réhabilitation : Bâtiments</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>2131
2132
2138</td><td>Bâtiments administratifs
Bâtiments scolaires
Autres Construction ou réhabilitation- Bâtiments</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte retrace la valeur des bâtiments dont l’EPN est propriétaire
Il est développé en deux 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 l’EPN pour leurs valeurs toutes taxes comprises et augmentées des frais accessoires (frais de notaire etc.).</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="3">Acte de vente authentique
Décompte des frais
DOD d’acceptation.
Procès verbal de réception
Etat détaillé des charges initialement récapitulées au compte 23.
Etat détaillé récapitulatif des charges de fonctionnement engagées pour la construction des bâtiments.
Etat d’évaluation du bâtiment reçu en dotation

Acte authentique de donation
DOD d’acceptation</td></tr>
<tr><td colspan="2">de la valeur des bâtiments acquis à titre onéreux. Des frais accessoires d’acquisition

de la valeur de la construction intégrée à la suite d’une réalisation par une entreprise tierce

de la valeur d’intégration des bâtiments réalisés en régie par l’EPN

de la valeur vénale ou estimée des bâtiments reçus en dotation

de la valeur vénale ou estimée au titre d’un don ou legs</td><td>408 Fournisseurs dépenses d’immobilisations

242 ou 243 ou 244 ou 245 Immobilisations corporelles en cours

7742 Immobilisations corporelles

1012, 1013 Dotations

1016 Dons et legs en capital</td></tr>
<tr><td>Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Contrat de concession ou de mise à disposition
DOD relative à l’opération
Etat des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine</td></tr>
<tr><td>22 Immobilisations mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation

281 Amortissement des immobilisations corporelles</td><td>Du montant de l’immobilisation mise en concession ou mise en affectation

Du montant de la reprise des amortissements.
Ecriture passée lors de la sortie du bien de patrimoine</td></tr>
<tr><td colspan="4">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</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>21</td><td>Immobilisations corporelles</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>216</td><td>Matériel et outillage</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>2161</td><td>Matériels techniques</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné à retracer les acquisitions des matériels et outillages
Ces matériels et outillages font l’objet d’un amortissement</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2">Factures dûment certifiées
Certificat d’inscription à l’inventaire
DOD
Etat d’évaluation des éléments reçus à titre de dotation
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">de la valeur des matériels et outillages acquis

de la valeur des matériels et outillages intégrés à la suite d’une dotation</td><td>408 Fournisseurs dépenses d’immobilisations

1012, 1013 Dotations</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Contrat de concession ou de mise à disposition
DCM relative à l’opération
Etat des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine</td></tr>
<tr><td colspan="2">22 Immobilisations mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation

281 Amortissement des immobilisations corporelles</td><td>du montant de l’immobilisation mise en concession ou mise en affectation
du montant de la reprise des amortissements.
Ecriture passée lors de la sortie du bien du patrimoine</td></tr>
<tr><td colspan="4">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</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>21</td><td>Immobilisations corporelles</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>217</td><td>Matériel de transport</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 colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2">Factures dûment certifiées
PV de réception
DOD
Etat détaillé des charges inscrites en fonctionnement pour la fabrication du matériel
Etat d’évaluation des éléments reçus à titre de dotation
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">de la valeur des matériels de transport acquis

de la valeur des matériels de transport (charrette) fabriqués par les moyens de la Commune

de la valeur des matériels de transport intégrés à la suite d’une dotation</td><td>408 Fournisseurs dépenses d’immobilisations

7742 Immobilisations corporelles

1012, 1013 Dotations</td></tr>
<tr><td>Par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Contrat de concession ou de mise à disposition
DOD
Etat des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine</td></tr>
<tr><td>22 Immobilisation mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation

2817 Amortissement des matériels de transport</td><td colspan="2">du montant de l’immobilisation mise en concession ou mise en affectation

du montant des amortissements pratiqués. Ecriture passée lors de la sortie du bien de 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>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>21</td><td>Immobilisations corporelles</td><td rowspan="5">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>218</td><td>Autres immobilisations corporelles</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>2183

2182</td><td>Installations complexes spécialisées
Emballage récupérable</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné à retracer les acquisitions :
- en matériel et mobilier de bureau (table, chaise, armoire, machine à écrire, machine à calculer, etc.) ;
- en matériel informatique (micro ordinateur, imprimante, onduleur, logiciel,…
- en matériel de logement destiné à ceux affectés aux fonctionnaires logés par autorisation (lit, table, chaise, armoire, appareil électroménager…
- autres matériels, non répertoriés dans les catégories précédentes et les emballages récupérables</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2">Factures dûment certifiées
PV de réception, DOD
Etat détaillé récapitulatif des charges de fonctionnement engagées pour la constitution d’autres immobilisations corporelles
Etat d’évaluation des éléments reçus à titre de dotation
DOD</td></tr>
<tr><td>de la valeur des matériels et mobiliers acquis

du montant des dépenses engagées par les moyens de l’EPN pour la réalisation des mobiliers et matériels destinés aux bureaux et aux logements

de la valeur des matériels et mobiliers intégrés à la suite d’une dotation</td><td>408 Fournisseurs dépenses d’immobilisations

7742 Production immobilisée – Immobilisations corporelles

1012, 1013 Dotations</td></tr>
<tr><td>Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Contrat de concession ou de mise à disposition
DOD
Etat des amortissements pratiqués pour le bien sorti du patrimoine</td></tr>
<tr><td>22 Immobilisation mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation

281 Amortissements des immobilisations corporelles</td><td>du montant de l’immobilisation mise en concession ou mise en affectation

du montant des amortissements pratiqués. Ecriture passée lors de la sortie du bien de patrimoine</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
L’acquisition et la cession des matériels et mobiliers constituent des opérations budgétaires.
L’intégration des matériels et mobiliers fabriqués par les moyens propres de l’EPN ou ma 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 22

<table>
<tr><td>Compte</td><td>22</td><td>Immobilisations mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation</td><td rowspan="6">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>221</td><td>Mise en concession</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>2211
2212
2213
2214
2215
2216
2217
2218</td><td>Terrains
Aménagement
Constructions ou réhabilitation : bâtiments
Constructions ou réhabilitation : voies
Constructions ou réhabilitation : réseaux
Installations techniques-matériel et outillage
Matériel de transport
Autres immobilisations corporelles</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné à enregistrer la valeur des immobilisations mises en concession ou affermées et pour lesquelles l’EPN pourra percevoir des redevances
Dans ce cas, les immobilisations concédées ou affermées cessent de faire l’objet d’un amortissement par l’EPN.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2">La convention de concession ou d’affermage
Etat détaillé des immobilisations remises au concessionnaire ou au fermier
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">de la valeur nette comptable de l’immobilisation concédée ou affermée</td><td>21. Compte d’immobilisation concernée</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Etat contradictoire des biens réintégrés.
Convention de concession ou d’affermage
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">21. Compte d’immobilisation concernée</td><td>de la valeur de retour des immobilisations concédées ou affermées au terme des conventions</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s’agit d’opérations budgétaires d’ordre</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>22</td><td>Immobilisations mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation</td><td rowspan="10">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>222</td><td>Mises à disposition dans le cadre du transfert de compétences</td></tr>
<tr><td rowspan="7">Comptes</td><td>2221</td><td>Terrains</td></tr>
<tr><td>2222</td><td>Aménagement</td></tr>
<tr><td>2223</td><td>Constructions ou réhabilitation : bâtiments</td></tr>
<tr><td>2224</td><td>Constructions ou réhabilitation : voies</td></tr>
<tr><td>2225</td><td>Constructions ou réhabilitation : réseaux</td></tr>
<tr><td>2226</td><td>Installations techniques – Matériel et outillage</td></tr>
<tr><td>2227
2228</td><td>Matériel de transport
Autres immobilisations corporelles</td></tr>
<tr><td colspan="3">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.
Ces immobilisations ainsi mises à disposition cessent de faire l’objet d’amortissement</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2">Convention de mise à disposition
Etat des biens reçus en affectation, DOD
Etat de calcul de l’écart de réévaluation</td></tr>
<tr><td colspan="2">de la valeur nette comptable de l’immobilisation mise à disposition</td><td>21. Compte d’immobilisation concernée</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">PV de remise des biens
Etat contradictoire des biens restitués
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">21. Compte d’immobilisation concernée</td><td>de la valeur de retour des immobilisations mise à disposition au terme des conventions de transfert de compétence</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarque :
La réception et la restitution des biens reçus en affectation sont des opérations budgétaires d’ordre
La constatation de l’écart de réévaluation est une opération d’ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>22</td><td>Immobilisations mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>223</td><td>Mises en affectation</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>2231
2232
2233
2234
2235
2236
2237
2238</td><td>Terrains
Aménagement
Constructions ou réhabilitation : bâtiments
Constructions ou réhabilitation : voies
Constructions ou réhabilitation : réseaux
Installations techniques – Matériel et outillage
Matériel de transport
Autres immobilisations corporelles</td></tr>
<tr><td colspan="3">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.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="3"></td></tr>
<tr><td>de la valeur nette comptable des immobilisations reçues en affectation

de l’écart de réévaluation établie lors de la restitution</td><td>1016 Dons et legs en capital

1017 Mises à disposition</td><td>Convention de mise à disposition
Etat des biens reçus en affectation, DOD
Etat de calcul de l’écart de réévaluation</td></tr>
<tr><td>Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td>1017 Dotations et fonds divers - mise à disposition

281 Amortissements des immobilisations corporelles</td><td>du montant net comptable des biens restitués à l’affectant

du montant des amortissements pratiqués au cours de la période d’affectation</td><td>PV de remise des biens

Etat contradictoire des biens restitués
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarque :
La réception et la restitution des biens reçus en affectation sont des opérations budgétaires d’ordre
La constatation de l’écart de réévaluation est une opération d’ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 23

<table>
<tr><td>Compte</td><td>23</td><td>Immobilisations incorporelles en cours</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>231</td><td>Frais de développement, de recherche et d'études</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>2311
2312
2313
2314
2315
2316
2318</td><td>Terrains viabilisés
Animation et encadrement
Assistance technique
Logiciels informatiques et assimilés
Etudes et recherches
Suivi – Contrôles - Evaluations
Autres</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné à enregistrer les coûts des travaux engagés sur les immobilisations dont la réalisation intervient par phases successives et dont l'achèvement n'est pas assuré à la clôture de l'exercice
Une construction d'un bâtiment commencée en juillet de l'année et achevée en avril de l'année suivante
Ces immobilisations ne sont intégrées au compte 21 approprié selon la nature de l'immobilisation qu'après leur mise en service (réception définitive prononcée)
A ce stade, les immobilisations n'étant pas encore mises en service, elles ne font pas l'objet d'amortissement</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2">Factures ou attachements dûment certifiés marchés

DOD
Etat détaillé récapitulatif des charges de fonctionnement engagées pour la réalisation de ces immobilisations corporelles non achevées au terme de l'année</td></tr>
<tr><td colspan="2">Des coûts des travaux engagés et payés selon des attachements ou de factures intermédiaires

Du montant des dépenses engagées par les moyens de l'EPN et mobilisés au cours de l'exercice pour la constitution d'immobilisation non intégrables au compte 21 correspondant compte tenu de leur état d'avancement</td><td>408 Fournisseurs dépenses d'immobilisations

7742 Immobilisations corporelles</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">PV de réception définitive
Etat récapitulatif des dépenses relatives à l'opération</td></tr>
<tr><td colspan="2">21. Immobilisations corporelles appropriées</td><td>du montant total des travaux terminés</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Les opérations portées au débit du compte sont budgétaires
Les opérations portées au crédit du compte sont d'ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 26

<table>
<tr><td>Compte</td><td>26</td><td>Participations et créances rattachées</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>261</td><td>Titres de participations et autres formes de participations</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>2610</td><td>Titres de participations et autres formes de participations</td></tr>
<tr><td colspan="3">Sont enregistrés à ce compte, les droits acquis dans le capital social de sociétés d’économie mixte ou de concours aux dotations d’établissement public</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2">Contrat de participation financière
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">de la valeur des droits acquis ou des participations</td><td>467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Contrat de participation financière
Délibération du conseil d’administration
DOD</td></tr>
<tr><td colspan="2">467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs

4713 Recettes perçues avant émission de titre</td><td>de la valeur des participations et dotations récupérées</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarque :
Il s’agit d’opérations budgétaires</td></tr>
</table>

COMPTE 27

<table>
<tr><td>COMPTE</td><td>27</td><td>Autres immobilisations financières</td><td rowspan="5">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 l’EPN dans le cadre de conventions</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</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 de</td><td>EST CREDITE</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>
</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 DEBITE</td><td>Par le crédit de</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 l’EPN</td><td>20. Compte d’immobilisation corporelle correspondante</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</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">Remarque :
Les opérations créditrices sont des opérations budgétaires d’ordre
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 liquidés annuellement afin de constater la dépréciation inéluctable des immobilisations corporelles
Lorsque les immobilisations sont complètement amorties, elles ne disparaissent pas du patrimoine de l’EPN
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 colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="3">Fiche d’immobilisation tableau des amortissements
Actes de vente
Factures dûment certifiée
PV de condamnation ou déclaration de perte</td></tr>
<tr><td colspan="2">de la valeur des amortissements constatés sur les immobilisations à sortir du patrimoine de l’EPN (par cession ou par apurement)

du montant des amortissements à reprendre</td><td>21. Immobilisations corporelles appropriées hors terrains

785 Reprises – Actifs non courants</td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td>EST CREDITE</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><td>Tableau annuel des amortissements des immobilisations corporelles</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
La constitution annuelle des amortissements et la reprise sont des opérations budgétaires d’ordre
Le transfert des amortissements aux comptes d’immobilisations corporelles constitue une opération d’ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 29

<table>
<tr><td>Compte</td><td>29</td><td>Perte de valeur sur immobilisations</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>290
291
293
295</td><td>Perte de valeur sur immobilisations incorporelles
Perte de valeur immobilisations corporelles
Perte de valeur immobilisations en cours
Perte de valeur immobilisations financières</td></tr>
<tr><td colspan="3">Les provisions pour dépréciation des immobilisations proviennent 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
Elles résultent de l’évaluation comptable des moins-values qu’il est raisonnable d’envisager sur des éléments d’actif non amortissables</td></tr>
<tr><td>EST DEBITE</td><td colspan="2">Par le crédit de</td><td rowspan="2">Certificat explicatif
DOD</td></tr>
<tr><td>En cas d’annulation d’une provision devenue sans objet ou en cas de la diminution de cette provision</td><td colspan="2">785 Reprises – Actifs non courants</td></tr>
<tr><td>Par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Etat de liquidation de la provision
DOD</td></tr>
<tr><td>685 Dotations – Actifs non courants</td><td colspan="2">de la valeur de la provision évaluée pour la dépréciation des immobilisations et constatée au cours de l’exercice</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s’agit d’opérations budgétaires d’ordre pour les imputations au crédit
La reprise sur provision constitue une opération budgétaire d’ordre</td></tr>
</table>

COMPTE 31

<table>
<tr><td>Compte</td><td>31</td><td>Biens de fonctionnement général</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>311</td><td>Biens de fonctionnement général</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>3111</td><td>Fournitures et articles de bureau</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre le stock à la fin de l'année de l'exercice des fournitures et des articles de bureau tels que par exemple rame de papier, stylos, encre tampon, agrafes, La méthode utilisée pour l'évaluation de la valeur des stocks est soit le Coût Moyen Pondéré (CUMP) soit le Premier Entrée Premier Sortie (PEPS)</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>par le crédit du</td><td rowspan="2">Etat d'inventaire à la fin de la période.</td></tr>
<tr><td colspan="2"><u>Constatation de stock en fin de période</u>
Valeur inventoriée à la fin de la période</td><td>6161 Variation des stocks de biens de fonctionnement général</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit du</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Etats financiers</td></tr>
<tr><td colspan="2">Annulation de stocks du début de la période
6161 Variation des stocks de biens de fonctionnement général</td><td>Valeur de stock en début de période</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 32

<table>
<tr><td>Compte</td><td>32</td><td>Biens à usage spécifique</td><td rowspan="2">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>321</td><td>Biens à usage spécifique</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>3217</td><td>Fournitures sportives</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre le stock à la fin de l’année de l’exercice des fournitures sportives (Maillot, chaussures, ballon, …).
La méthode utilisée pour l’évaluation de la valeur des stocks est soit le Coût Moyen Pondéré (CUMP) soit le Premier Entrée Premier Sortie (PEPS)</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>par le crédit du</td><td rowspan="2">Etat d’inventaire à la fin de la période.</td></tr>
<tr><td colspan="2"><u>Constatation de stock en fin de période</u>
Valeur inventoriée à la fin de la période</td><td>6162 Variation des stocks de bien à usage spécifique</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Etats financiers</td></tr>
<tr><td colspan="2"><u>Annulation de stocks du début de la période</u>
6162 Variation des stocks de bien à usage spécifique</td><td>Valeur de stock en début de période</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
il s’agit d’opérations d’ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 33

<table>
<tr><td>Compte</td><td>33</td><td colspan="2">Carburants, lubrifiants et combustibles</td><td rowspan="5">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>331</td><td colspan="2">Carburants, lubrifiants et combustibles</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>3311</td><td colspan="2">Carburants et lubrifiants</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte enregistre le stock à la fin de l’année de l’exercice des carburants et lubrifiants (Gas-oil, essence, huile moteur, …).
La méthode utilisée pour l’évaluation de la valeur des stocks est soit le Coût Moyen Pondéré (CUMP) soit le Premier Entrée Premier Sortie (PEPS)</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td colspan="2">par le crédit du</td><td rowspan="2">Etat d’inventaire à la fin de la période.</td></tr>
<tr><td colspan="2"><u>Constatation de stock en fin de période</u>
Valeur inventoriée à la fin de la période</td><td colspan="2">6163 Variation des stocks de carburants, lubrifiants et combustibles</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit du</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Etats financiers</td></tr>
<tr><td colspan="2"><u>Annulation de stocks du début de la période</u>
6163 Variation des stocks de carburants, lubrifiants et combustibles</td><td colspan="2">Valeur de stock en début de période</td></tr>
<tr><td colspan="5">Remarques :
il s’agit d’opérations d’ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 35

<table>
<tr><td>Compte</td><td>35</td><td colspan="2">En cours de production de services</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>351</td><td colspan="2">Prestations de service en cours</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte enregistre la contre-valeur des prestations de service réalisées à la fin de la période par l'Etablissement</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td colspan="2">Par le crédit du</td><td rowspan="2">Fiche de production.
Etat d'inventaire en fin de période</td></tr>
<tr><td colspan="2"><u>Constatation de stock en fin de période</u>
Coût de production du service ou valeur de réalisation nette</td><td colspan="2">7761 Variation des en-cours de production de service</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Etats financiers</td></tr>
<tr><td colspan="2"><u>Annulation de stocks du début de la période</u>
7761 Variation des en-cours de production de service</td><td colspan="2">Coût de production du service ou valeur de réalisation nette</td></tr>
<tr><td colspan="5">Remarques :
Il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 37

<table>
<tr><td>Compte</td><td>37</td><td colspan="2">Stocks de produits</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>371</td><td colspan="2">Produits intermédiaires et produits finis</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte enregistre les stocks des produits finis A évalués au plus faible de leur coût de production et la valeur de réalisation nette.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td colspan="2">Par le crédit du</td><td rowspan="2">Fiche de production
Etat d'inventaire en fin de période</td></tr>
<tr><td colspan="2"><u>Constatation de stock en fin de période</u>
Coût de production du service ou valeur de réalisation nette</td><td colspan="2">7763 Variation des stocks de produits</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Etats financiers</td></tr>
<tr><td colspan="2">A<u>nnulation de stocks du début de la période</u>
7763 Variation des stocks de produits</td><td colspan="2">Coût de production du service ou valeur de réalisation nette en début de période</td></tr>
<tr><td colspan="5">Remarques :
il s'agit d'opérations d'ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 39

<table>
<tr><td>Compte</td><td>39</td><td>Perte de valeur sur stocks et en cours</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>391 à 397</td><td>Perte sur bien de fonctionnement général à Perte sur stock de produits.</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ces comptes retracent la constatation, à la date d’inventaire, des pertes ou des dépréciations sur les marchandises, matières ou produits en stock.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit du</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit du</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2">Etat d’inventaire en fin de période</td></tr>
<tr><td colspan="2">681. Dotations- Actifs courants</td><td>39. compte de stock correspondant</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s’agit d’opérations d’ordre non budgétaire</td></tr>
</table>

COMPTE 40

<table>
<tr><td>Compte</td><td>40</td><td>Fournisseurs et comptes rattachés</td><td rowspan="2">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>401

408</td><td>Fournisseurs – Dépenses de fonctionnement
Fournisseurs – Dépenses d’immobilisation</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre la constatation des droits et charges constitués au profit des fournisseurs lors du mandatement de la dépense
Ce compte est réservé pour les constatations de l’exercice courant. Jusqu’à la clôture de l’exercice, toutes les prises en charge de mandat ordinaire sont portées au crédit de ce compte</td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">Du montant des mandats décaissés</td><td>513 Compte au Trésor

5310 Caisse de l’Agent Comptable</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">20 Immobilisations incorporelles
21 Immobilisations corporelles
23 et 24 Immobilisations en cours
26 ou 27 Immobilisations financières
61 Achats de biens
62 Achats de services et charges permanentes
66 Charges financières
67 Charges diverses</td><td>du montant mandat des factures</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Il s’agit d’une opération de trésorerie</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>40</td><td>Fournisseurs et comptes rattachés</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>408</td><td>Fournisseurs – Dépenses d’immobilisation</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td></td><td>Retenues de garanties et oppositions</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre le montant des retenues de garantie effectuées dans le cadre d’un marché ou d’une convention et les oppositions reçues par notification d’officier ministériel
Les retenues de garanties sont libérées après la réception définitive des travaux
Les oppositions sont reversées dès qu’elles ont été pratiquées</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2">PV de réception définitive
Copie de la notification d’opposition</td></tr>
<tr><td colspan="2">Du versement du montant de la retenue en garanties libérée
Du montant du produit de l’opposition pratiquée</td><td>513 Compte au Trésor</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">2.. (compte d’immobilisation approprié pour l’imputation du marché ou de la convention)</td><td>De la constatation de la retenue de garantie liquidée lors de la vérification des décomptes sur marché ou convention
Du montant des oppositions pratiquées et légalement notifiées</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Il s’agit d’une opération de trésorerie</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>40</td><td>Fournisseurs et comptes rattachés</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>409</td><td>Créanciers ordinaires – Comptes débiteurs</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre la prise en charge des ordres de recettes émis en vue de recouvrement du trop payé sur les dépenses indûment réglées ainsi que le reversement des avances non régularisées en fin d’année</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">Du montant du trop payé des dépenses indûment réglées
Du montant du reversement des avances non régularisées en fin d’année</td><td>443 Reversement</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Il s’agit d’une opération de trésorerie</td></tr>
</table>

COMPTE 41

<table>
<tr><td>Compte</td><td>41</td><td>Clients, redevables et comptes rattachés</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>412</td><td>Clients et redevables – Recettes non fiscales</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre la constatation des créances de l’établissement provenant de la vente de produits, des prestations de services, du recouvrement des taxes et des redevances</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">Du montant du titre de recette émis</td><td>7.. (comptes des produits appropriés selon la nature de la recette budgétaire)</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">513 Compte au Trésor</td><td>Du montant du titre de recette émis encaissé</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Il s’agit d’une opération de prise en charge</td></tr>
</table>

COMPTE 42

<table>
<tr><td>Compte</td><td>42</td><td>Personnel et comptes rattachés</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>421</td><td>Personnel Salaires et accessoires</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné à retracer la constatation des traitements, rémunérations, salaires, indemnités… dus au personnel de l'établissement.
Il est utilisé pour les dépenses de personnel engagées au cours de l'exercice
Les rémunérations constatées sont nettes à payer au bénéficiaire</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des rémunérations payées</td><td>513 Compte au Trésor

5310 Caisse de l'Agent Comptable</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">60. comptes de charges de personnel (selon la catégorie)</td><td>du montant des rémunérations nettes à payer au bénéficiaire</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Il s'agit d'une opération de trésorerie</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>42</td><td>Personnel et comptes rattachés</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>425</td><td>Avances et acomptes au personnel</td></tr>
<tr><td></td><td>4251
4252</td><td>Avances de solde
Acomptes au personnel</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné à retracer les avances et acomptes accordés au personnel</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des avances et acomptes perçus</td><td>513 Compte au Trésor

5310 Caisse de l'Agent Comptable</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">5450 Avances de caisse</td><td>du montant des avances et acomptes accordés</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Il s'agit d'une opération de trésorerie</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>42</td><td>Personnel et comptes rattachés</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>427</td><td>Personnel – Oppositions</td></tr>
<tr><td colspan="3">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 l’EPA aux créanciers saisissants au moyen d’un ordre de paiement</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant du reversement de l’opposition</td><td>513 Compte au Trésor

5310 Caisse de l’Agent Comptable</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">60. Compte de charges de personnel concerné</td><td>Du montant de la retenue effectuée sur les rémunérations</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Il s’agit d’une opération de trésorerie</td></tr>
</table>

COMPTE 43

<table>
<tr><td>Compte</td><td>43</td><td>Organismes sociaux et comptes rattachés</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>431</td><td>CNaPS (Caisse Nationale de Prévoyance Sociale)</td></tr>
<tr><td colspan="3">Sont imputées à ce compte les parts salariales dues ainsi que les charges patronales liquidées sur les rémunérations mensuelles dues par l'EPA
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)
Le comptable de l'EPA veillera au strict respect des dates limites de paiement et prendra toutes dispositions pour effectuer les opérations de versement en temps utile</td></tr>
<tr><td>EST DEBITE</td><td colspan="2">Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td>Du montant des cotisations émis</td><td colspan="2">513 Compte au Trésor

5310 Caisse de l'Agent Comptable</td></tr>
<tr><td>Par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td>60. Compte de charges de personnel concerné

6051Charges sociales patronales – CnaPS</td><td colspan="2">Du montant des charges salariales retenues sur les rémunérations du personnel

Du montant des mandats constatés lors de la liquidation des cotisations patronales</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>43</td><td>Organismes sociaux et comptes rattachés</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>compte</td><td>438</td><td>Autres organismes</td></tr>
<tr><td colspan="3">Sont imputées à ce compte les parts salariales dues ainsi que les charges patronales en matière de cotisations sanitaires et sociales liquidées sur les rémunérations mensuelles dues par l’EPA
Ces charges doivent être reversées à l’organisme compétent à la date limite fixée par la réglementation (actuellement le 15 du mois suivant la fin du trimestre civil)
Le comptable de l’EPA veillera au strict respect des dates limites de paiement et prendra toutes dispositions pour effectuer les opérations de versement en temps utile</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des cotisations émis</td><td>513 Compte au Trésor</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">60. Compte de charges de personnel concerné

606 Charges sociales patronales</td><td>du montant des charges salariales retenues sur les rémunérations du personnel

du montant des mandats constatés lors de la liquidation des cotisations patronales</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable</td></tr>
</table>

COMPTE 44

Compte	44	Etat et organismes étrangers, autres collectivités publiques	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	441	Subventions à recevoir	
Sont constatées à ce compte les dotations et subventions revenant à l'EPA et dûment notifiées par l'organisme public versant Ce compte enregistre, en fin d'exercice la constatation des subventions accordées à l'EPA et non encore perçues			
EST DEBITE	Par le crédit de		
du montant du titre de recette émis pour la subvention à recevoir	131. Subventions d'équipement reçues 1318. Autres subventions d'équipement reçues 75. Contributions reçues des tiers		
Par le débit de	**EST CREDITE**		
513 Compte au Trésor	du montant de l'encaissement effectif de la subvention		
REMARQUE : Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable			

Compte	44	Etat et organismes étrangers, autres collectivités publiques	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	443	Reversement	
Compte	4430	Reversement	
Ce compte retrace les autres recettes à reverser par l'EPA à l'Etat ou à une collectivité			
EST DEBITE	Par le crédit de		
du montant décaissé	513 Compte au Trésor		
Par le débit de	**EST CREDITE**		
REMARQUE : Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable			

COMPTE 46

Compte	46	Débiteurs et créditeurs divers	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	461	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 Redevables et comptes rattachés afin d'isoler les créances nées à la suite d'une vente de biens.			
EST DEBITE	Par le crédit de		
du montant de la cession d'immobilisation constatée par titre	7771 Plus-values sur cessions d'immobilisations		
Par le débit de	**EST CREDITE**		
513 Compte au Trésor	du montant de l'encaissement du produit de la cession		
REMARQUE : Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable La méthode de comptabilisation de plus-values ou moins-values sur cessions d'immobilisations se trouve en 153 et 156			

Compte	46	Débiteurs et créditeurs divers	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	465	Débets des comptables	
compte	4650	Débets des comptables	
Ce compte enregistre la constatation des déficits et des débets mis à la charge de comptable subordonné.			
EST DEBITE	Par le crédit de		
du montant du déficit ou débet constaté	478 Autres comptes d'attente		
Par le débit de	**EST CREDITE**		
513 Compte au Trésor	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		
REMARQUE : Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable			

<table>
<tr><td>Compte</td><td>46</td><td>Débiteurs et créditeurs divers</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>467</td><td>Autres comptes débiteurs ou créditeurs</td></tr>
<tr><td colspan="3">Est portée à ce compte la constatation des créances et des dettes non ventilées dans les comptes de fournisseurs et de redevables ni de personnel.
Son utilisation se justifie par la préoccupation d’isoler certaines opérations des contreparties communes mais doit être strictement limitée</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des dettes et charges de la Commune

Du montant des créances et des remboursements décaissés</td><td>161. ou 162. Emprunt
1650 Dépôts et cautionnements reçus

513 Compte au Trésor</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">161. ou 162. Emprunt
1650 Dépôts et cautionnements reçus
26 Participations et créances rattachées
2750 Dépôts et cautionnements versés
27. Autres immobilisations financières

513 Compte au Trésor</td><td>du montant des créances et des remboursements effectués

du montant des encaissements sur dettes et charges</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable</td></tr>
</table>

COMPTE 47

<table>
<tr><td>Compte</td><td>47</td><td>Comptes transitoires ou d’attente</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>471</td><td>Imputation provisoire de recettes</td></tr>
<tr><td colspan="3">Dans l’attente de l’émission du titre de recette de régularisation, ce compte 471 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.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant du versement régularisé par un titre</td><td>7.. Comptes de produits appropriés selon la nature des recettes dont le régisseur assure le recouvrement</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">513 Comptes au Trésor</td><td>du montant du versement effectué par le régisseur</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>47</td><td>Comptes transitoires ou d’attente</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>472</td><td>Imputation provisoire de dépenses</td></tr>
<tr><td colspan="3">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 l’EPA.
Les imputations de ce type doivent demeurer marginales et ne peuvent que suppléer l’absence de mandatement préalable.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des dépenses payées</td><td>513 Comptes au Trésor</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">161. ou 162. Emprunts

654 Contributions obligatoires

66 Charges financières

678 Autres charges diverses</td><td>du montant des dépenses régularisées</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Les opérations portées à ce compte interviennent à la seule initiative du comptable</td></tr>
</table>

COMPTE 48

<table>
<tr><td>Compte</td><td>48</td><td>Charges ou produits constatés d'avance et provisions</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>481</td><td>Provisions – passifs courants</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>4810</td><td>Provisions – passifs courants</td></tr>
<tr><td colspan="3">Lorsqu'un EPA décide de provisionner une créance douteuse ou certains actifs circulants d'une manière générale, ce compte est destiné à recevoir la provision pour dépréciation.
Lors de l'admission en non-valeur de la créance douteuse, la provision est virée au compte 781 Reprises sur provisions.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>Par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des provisions à reprendre</td><td>78 Reprises sur provisions et perte de valeur</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">681ou 685 Dotations aux provisions</td><td>du montant de la provision constituée</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE :
Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre</td></tr>
</table>

COMPTE 51

<table>
<tr><td>Compte</td><td>51</td><td colspan="2">Trésor, établissements financiers et assimilés</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>513</td><td colspan="2">Compte au Trésor</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte enregistre tous les mouvements de fonds déposés au Trésor suite à des opérations de virement ou de présentation de chèques</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td colspan="2">par le crédit de</td><td rowspan="2">Déclaration de recettes délivrées par le Trésor
Titre de recette
Avis de crédit</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des opérations qui augmentent les avoirs de l’établissement public</td><td colspan="2">7- Recettes

471 – Virements reçus ne pouvant recevoir une imputation définitive immédiate</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Emission de chèque sur le Trésor</td></tr>
<tr><td colspan="2">2 ou 6 – immobilisation ou charges diverses

472 – imputation des dépenses en compte d’attente</td><td colspan="2">du montant des opérations qui diminuent l’avoir de l’établissement public</td></tr>
<tr><td colspan="5">REMARQUE TRES IMPORTANTE
En vertu des dispositions de l’Article 1er de l’Ordonnance n° 62-075 du 29 Septembre 1962 relative à la gestion de la trésorerie, les établissements publics pourront être autorisés soit par les textes les instituant, soit en vertu des clauses prévues dans les accords de crédit et/ou de don, soit par arrêté des Ministres chargés des Finances et du Budget à se faire ouvrir des comptes courants postaux ou bancaires, sous réserve que le plafond de ces comptes soit limité aux sommes indispensables à leur fonctionnement courant.</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>51</td><td colspan="2">Trésor, établissements financiers et assimilés</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>516</td><td colspan="2">Organismes financiers</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte enregistre tous les mouvements bancaires suite à des opérations de virement ou de présentation de chèques</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td colspan="2">par le crédit de</td><td rowspan="2">Avis de crédit
Relevé bancaire</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des opérations qui augmentent les avoirs de l’établissement public</td><td colspan="2">7 Recettes

471 Virements reçus ne pouvant recevoir une imputation définitive immédiate</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Avis de débit
Relevé bancaire</td></tr>
<tr><td colspan="2">2 ou 6 – immobilisation ou charges diverses

472 – imputation des dépenses en compte d’attente</td><td colspan="2">du montant des opérations qui diminuent l’avoir de l’établissement public</td></tr>
<tr><td colspan="5">REMARQUE TRES IMPORTANTE
En vertu des dispositions de l’Article 1er de l’Ordonnance n° 62-075 du 29 Septembre 1962 relative à la gestion de la trésorerie, les établissements publics pourront être autorisés soit par les textes les instituant, soit en vertu des clauses prévues dans les accords de crédit et/ou de don, soit par arrêté des Ministres chargés des Finances et du Budget à se faire ouvrir des comptes courants postaux ou bancaires, sous réserve que le plafond de ces comptes soit limité aux sommes indispensables à leur fonctionnement courant.</td></tr>
</table>

COMPTE 53

<table>
<tr><td>Compte</td><td>53</td><td colspan="2">Caisse</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>5310</td><td colspan="2">Caisse</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte est mouvementé pour toutes les recettes encaissées et toutes les dépenses réglées en numéraire</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td colspan="2">par le crédit de</td><td rowspan="2">Etat de versement

Titres de perception définitive</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant des entrées de fonds</td><td colspan="2">471 Imputation provisoire de recette

7 Recettes</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Mandat avec les pièces justificatives

Ordre de paiement avec les pièces justificatives</td></tr>
<tr><td colspan="2">2 ou 6 – immobilisation ou charges diverses

472 – imputation des dépenses en compte d’attente</td><td colspan="2">du montant des sorties de fonds</td></tr>
<tr><td colspan="5">REMARQUE TRES IMPORTANTE
L’encaisse maximum de l’agent comptable est limitée par la réglementation</td></tr>
</table>

COMPTE 54

<table>
<tr><td>Compte</td><td>54</td><td>Régies d’avances</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>541</td><td>Régies d’avances</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte est destiné pour les opérations de déblocage et régularisation des avances aux régisseurs</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>par le crédit de</td><td rowspan="2">Demande d’avance</td></tr>
<tr><td>du montant des avances accordées aux régisseurs</td><td>513 Compte au Trésor

516 Organismes financiers

5310 Caisse</td></tr>
<tr><td>par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="2">Mandat</td></tr>
<tr><td>6 Compte de charges

4092 Régies d’avances non régularisées</td><td colspan="2">du montant des avances régularisées

du montant des avances non régularisées</td></tr>
<tr><td colspan="4">REMARQUE TRES IMPORTANTE
L’utilisation des régies d’avances est définie par la réglementation en vigueur</td></tr>
</table>

COMPTE 60

<table>
<tr><td>Compte</td><td>60</td><td colspan="2">Charges du personnel</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>601</td><td colspan="2">Salaires et accessoires</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>6011
6012</td><td colspan="2">Personnel permanent
Personnel non permanent</td></tr>
<tr><td colspan="4">- Ce compte est destiné à enregistrer les salaires et accessoires du personnel de l’établissement public en contrepartie du travail fourni
- 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 l’Etablissement.</td></tr>
<tr><td colspan="2">*EST DEBITE*</td><td colspan="2">par le crédit de</td><td rowspan="2">Bulletin de Paie
Journal de paye détaillé
Décision judiciaire de cession de salaire</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant du mandat des salaires et accessoires</td><td colspan="2">421 Personnel - Salaires et accessoires

427 Personnel - oppositions

43 Organismes sociaux et comptes rattachés</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td colspan="2">*EST CREDITE*</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td colspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="5">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires</td></tr>
</table>

Compte	60	Charges de personnel	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	602	Indemnités liées à la solde	
Compte	6021 6022	Personnel permanent Personnel non permanent	
Ce compte est destiné à enregistrer les indemnités liées à la solde tels que les primes de service			
EST DEBITE		par le crédit de	Bulletin de Paie Journal de paye détaillé
du montant du mandat des indemnités liées à la solde		421 Personnel – Salaires et accessoires	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	60	Charges du personnel	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	603	Indemnités et avantages liés à la fonction	
Comptes	6031 6032	Personnel permanent Personnel non permanent	
Ce compte est destiné à enregistrer les indemnités et avantages liés à la fonction.			
EST DEBITE		par le crédit de	Bulletin de Paie Journal de paye détaillé
du montant du mandat des indemnités et avantages liés à la fonction		421 Personnel : Salaires et accessoires	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	60	Charges du personnel	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	604	Supplément familial de traitement	
Compte	6041 6042	Personnel permanent Personnel non permanent	
Ce compte est destiné à enregistrer les suppléments familiaux de traitement.			
EST DEBITE		par le crédit de	Bulletin de Paie Journal de paye détaillé
du montant du mandat des suppléments familiaux de traitement		421 Personnel : Salaires et accessoires	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	60	Charges du personnel	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	606	Charges sociales patronales	
Ce compte enregistre les charges patronales sur les rémunérations du personnel de l'Etablissement à payer à la CNaPS, CRCM, CPR, OSIE, ect…			
EST DEBITE		par le crédit de	Etat nominatif
du montant du mandat des cotisations liquidées		43 Organismes sociaux et comptes rattachés	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

COMPTE 61

<table>
<tr><td>Compte</td><td>61</td><td>Achats de biens</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>611</td><td>Achats de biens de fonctionnement général</td></tr>
<tr><td colspan="3">Sont enregistrés à ce compte les charges nécessaires au fonctionnement courant de l’Etablissement telles que
- Fournitures et articles de bureau (classeur, rame de papier, carnet, etc.),
- Imprimés, cachets et documents administratifs,
- Consomptibles informatiques,
- Produits, petits matériels et menues dépenses d’entretien,
- Petits outillages et fournitures d’atelier,
- Instruments spécialisés, et
- Habillement.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>par le crédit de</td><td rowspan="2">Bon de commande
Facture dûment certifiée</td></tr>
<tr><td>du montant du mandat de la facture à payer</td><td>40 Fournisseurs et comptes rattachés</td></tr>
<tr><td colspan="2">Par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="3"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="3">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires</td></tr>
</table>

Compte	61	Achats de biens	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	612	Achat de biens à usage spécifique	
Sont enregistrés à ce compte les charges spécifiques de l'Etablissement telles que : - Fournitures scolaires, - Consommables médicaux, - Produits pharmaceutiques, - Produits vétérinaires, - Produits alimentaires, - Intrants agricoles, - Fournitures sportives, - Fournitures ménagères			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat de la facture à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Bon de commande Facture dûment certifiée
Par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : ***Il s'agit d'opérations budgétaires***			

Compte	61	Achats de biens	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	613	Carburants, lubrifiants et combustibles	
Les dépenses imputées à ce compte concernent les consommations de l'Etablissement en gaz, combustibles, carburants et lubrifiants facturés par les sociétés de production et de distribution de produits pétroliers. Les cautionnements pour consigner de citerne sont imputés au compte « Dépôts et cautionnement versés »			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat de la facture à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Bon de commande Facture dûment certifiée
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : ***Il s'agit d'opérations budgétaires***			

Compte	61	Achats de biens	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	618	Autres achats	
Les dépenses imputées à ce compte sont les achats de biens non spécifiés dans les comptes 611 à 613			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat de la facture à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Bon de commande Facture dûment certifiée
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : ***Il s'agit d'opérations budgétaires***			

COMPTE 62

Compte	62	Achats de services et charges permanentes	
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 maintenance 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. Le compte est subdivisé entre bien immobilier et bien mobilier.			PIECES JUSTIFICATIVES
EST DEBITE		Par le crédit de	
du montant du mandat de la facture à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Facture dûment certifiée Bon de commande
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : ***Il s'agit d'opérations budgétaires***			

Compte	62	Achats de services et charges permanentes	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	622	Charges de représentation, d'information, de documentation et d'encadrement	
Ce compte est destiné à enregistrer les dépenses engagées pour les fêtes et cérémonies officielles, charges de représentation : visites officielles, pour les achats de documentation générale, impressions, reliures, insertions, publicité et promotion, frais de colloques, séminaires, conférences, foires et exposition			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat de la facture à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Bon de commande Facture dûment certifiée
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : ***Il s'agit d'opérations budgétaires***			

Compte	62	Achats de services et charges permanentes	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	623	Charges de transports	
Ce compte retrace les frais de déplacement intérieur, frais de déplacement extérieur, location de voitures, transport administratif et transport de biens. Le déplacement doit être ordonné par un ordre de mission et précédé d'un engagement de la dépense.			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat de la facture à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Facture dûment certifiée Ordre de mission visé
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : ***Il s'agit d'opérations budgétaires***			

Compte	62	Achats de services et charges permanentes	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	624	Indemnités de mission	
Ce compte retrace les indemnités journalières payées au personnel de l'Etablissement durant ses déplacements à l'extérieur de l'Etablissement. Le déplacement doit être ordonné par un ordre de mission et précédé d'un engagement de la dépense.			
EST DEBITE		par le crédit de	Ordre de mission visé
du montant du mandat de la facture à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	62	Achats de services et charges permanentes	PIECES JUSTIFICATIVES
Comptes	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 l'Etablissement. Les frais d'abonnement sont également portés à ce compte. Ne peuvent être imputées aux budgets de l'Etablissement que les factures libellées au nom de l'Etablissement Public.			
EST DEBITE		par le crédit de	Facture dûment certifiée La facture doit comporter la référence à l'abonnement
du montant du mandat de la facture à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : ***Il s'agit d'opérations budgétaires***			

Compte	62	Achats de services et charges permanentes	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	626	Poste et télécommunications	

Sont imputés à ce compte les frais d'affranchissement pour l'envoi des lettres administratives et courriers divers effectués par l'Etablissement Public telles que : timbres, lettres recommandées, etc., les redevances téléphoniques fixes et mobiles, Internet, fax, ..		
EST DEBITE	par le crédit de	Facture dûment certifiée Bon de commande
du montant du mandat de la facture à payer	40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de	*EST CREDITE*	
Remarques : ***Il s'agit d'opérations budgétaires***		

Compte	62	Achats de services et charges permanentes	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	627	Charges locatives	
Ce compte enregistre les dépenses engagées par l'Etablissement Public pour lui permettre de disposer pendant une durée déterminée des biens immobiliers et mobiliers ne lui appartenant pas (terrain, bureau, maison d'habitation, etc.) Cette opération sera matérialisée obligatoirement par un contrat de location entre l'Etablissement Public et le bailleur.			
EST DEBITE		par le crédit de	Facture dûment certifiée Contrat de location
du montant du mandat de la facture à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : ***Il s'agit d'opérations budgétaires***			

<table>
<tr><td>Compte</td><td>62</td><td colspan="2">Achats de services et charges permanentes</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>628</td><td colspan="2">Services divers</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte enregistre les dépenses engagées par l'Etablissement Public pour lui permettre d'honorer les services non compris dans les rubriques 621 à 622 telles que :
- Rémunérations d'intermédiaires et honoraires,
- Frais d'études et recherches,
- Frais de stage et de formation,
- Assurances
- Services bancaires et assimilés
- Cotisations et divers
- Personnels extérieurs au service</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td colspan="2">par le crédit de</td><td rowspan="2">Contrat de prestation
Facture dûment certifiée</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant du mandat de la facture à payer</td><td colspan="2">40 Fournisseurs et comptes rattachés</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="3"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td colspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires</td></tr>
</table>

COMPTE 64

<table>
<tr><td>Compte</td><td>64</td><td colspan="2">Impôts et taxes</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>641</td><td colspan="2">Taxes et Impôts directs</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte retrace les impôts éventuels sur les rémunérations IRSA, autres taxes et impôts directs.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td colspan="2">par le crédit de</td><td rowspan="2">Etat nominatif</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant du mandat des impôts à payer</td><td colspan="2">40 Fournisseurs et comptes rattachés</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td rowspan="3"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td colspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires</td></tr>
</table>

Compte	64	Impôts et taxes	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	642	Taxes et impôts indirects	
Ce compte retrace les Charges fiscales de l'Etablissement : - impôts indirects -			
EST DEBITE		Par le crédit de	
du montant du mandat des impôts à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Avis d'imposition
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	64	Impôts et taxes	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	643	Impôts, taxes et droits d'enregistrement	
Ce compte retrace les Charges fiscales de l'Etablissement : - impôts, taxes et droits d'enregistrement –			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat des impôts à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Avis d'imposition
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	64	Impôts et taxes	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	644	Droits à l'importation	

Ce compte retrace les charges fiscales de l'Etablissement relatives aux droits d'importation		
EST DEBITE	par le crédit de	Avis d'imposition
du montant du mandat des impôts à payer	40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de	*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires		

Compte	64	Impôts et taxes	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	648	Impôts, taxes et droits divers	
Ce compte retrace les charges fiscales de l'Etablissement : autres que celles mentionnées ci-dessus			
EST DEBITE		par le crédit de	Avis d'imposition
du montant du mandat des impôts à payer		40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

COMPTE 65

Compte	65	Transferts et subventions	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	6540	Contributions obligatoires	
Sont enregistrés à ce compte les contributions obligatoires mises à la charge de l'Etablissement par la législation.			
EST DEBITE		par le crédit de	Titre de recette du Budget Général émis à l'encontre de l'Etablissement
du montant du mandat de la contribution		40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de		*EST CREDITE*	

Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires

Compte	65	Transferts et subventions	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	6550	Transferts aux organismes publics	
Ce compte enregistre les concours volontaires de l'Etablissement Public à l'équipement ou au fonctionnement d'un autre organisme public.			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat des subventions versées		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Décision du Conseil d'Administration
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	65	Transferts et subventions	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	656	Transferts aux privés	
Les dépenses imputées à ce compte sont celles relatives aux : - Hospitalisation, traitement et soins, - Secours, - Indemnisation, - Régularisation des droits acquis, - Subvention au secteur privé (Concours volontaires de l'Etablissement Public à l'équipement d'un organisme privé)			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat des subventions versées		405 Transferts et subventions	Décision du Conseil d'Administration Facture dûment certifiée
par le débit de		*EST CREDITE*	

Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires		

COMPTE 66

Compte	66	Charges financières	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	661	Charges d'intérêts	
Sont enregistrés à ce compte les intérêts annuels des emprunts contractés par l'Etablissement. Les frais bancaires autres que les intérêts sont imputés au compte 6285 « services bancaires et assimilés ».			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat des intérêts		*40 Fournisseurs et comptes rattachés*	Décomptes des intérêts
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	66	Charges financières	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	662	Intérêts bancaires et opérations de financement à court terme	
Ce compte enregistre le montant des intérêts des opérations de financements à court terme (avance de trésorerie, avances à court terme accordées par des établissements financiers,…) pour faire face à des déficits de trésorerie.			
EST DEBITE		par le crédit de	
du montant du mandat des intérêts et des avances		40 Fournisseurs et comptes rattachés	Décomptes des intérêts
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

<table>
<tr><td>Compte</td><td>66</td><td>Charges financières</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>666</td><td>Différences de changes : pertes</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre les pertes supportées par l’Etablissement 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 en devise de l’Etablissement.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant du mandat des pertes de change</td><td>40 Fournisseurs et comptes rattachés</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>66</td><td>Charges financières</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>668</td><td>Autres charges financières</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre les charges financières non reprises dans les comptes précédents (661 à 666)</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>par le crédit de</td><td rowspan="2">Décompte certifiée</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant du mandat des charges</td><td>40 Fournisseurs et comptes rattachés</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires</td></tr>
</table>

COMPTE 67

<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>Remises gracieuses, dégrèvement et perte sur titre émis</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>6712</td><td>Dégrèvement sur titre émis</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre l'annulation des titres émis au cours d'exercices antérieurs, remboursement des trop perçus sur impôts par suite de dégrèvement d’impôts.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>par le crédit de</td><td rowspan="2">Certificat administratif expliquant les motifs de l'annulation
Décision de remboursement
Etat de décompte de remboursement</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant du mandat correspondant au titre de recettes à annuler (titre de recettes non soldé)</td><td>40 Fournisseurs et comptes rattachés</td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires</td></tr>
</table>

<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>Remises gracieuses, dégrèvement et perte sur titre 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 DEBITE</td><td>par le crédit de</td><td rowspan="2">Arrêté de dégrèvement
DCM</td></tr>
<tr><td colspan="2">du montant du mandat du admis en non-valeur</td><td>40 Fournisseurs et comptes rattachés</td></tr>
</table>

par le débit de	*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires		

Compte	67	Charges diverses	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	675	Intérêts moratoires, amendes et pénalités	
compte	6751	Intérêts moratoires	
Ce compte est destiné à enregistrer les intérêts moratoires à payer par l'Etablissement aux fournisseurs. Les intérêts moratoires résultent généralement de l'inexécution des clauses relatives aux paiements comprises dans les marchés.			
EST DEBITE		par le crédit de	Marchés Décomptes des intérêts moratoires
du montant du mandat des charges		40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques: Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	67	Charges diverses	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	675	Intérêts moratoires, amendes et pénalités	
Comptes	6752 6753	Amendes Pénalités	
Sont imputés à ce compte les sanctions financières encourues par l'Etablissement pour non observation des réglementations en vigueur (défaut de production ou production tardive de déclaration fiscale, insuffisance ou omission dans les déclarations).			
EST DEBITE		par le crédit de	Notification de la pénalité
du montant du mandat des charges		40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de		*EST CREDITE*	

Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires		

Compte	67	Charges diverses	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	678	Autres charges diverses	
Ce compte enregistre les charges exceptionnelles sur opérations de gestion non prévues dans les comptes 671 à 675 tels que les secours d'urgence, c'est à dire à caractère exceptionnel et d'urgence.			
EST DEBITE		par le crédit de	Facture dûment certifiée
du montant du mandat des charges		40 Fournisseurs et comptes rattachés	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

COMPTE 68

Compte	68	Dotations aux amortissements, aux provisions pour charge et perte de valeur	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	681	Dotations – Actifs courants	
Ce compte enregistre les provisions/dotations aux actifs courants constatant les amortissements dû à une dépréciation irréversible des immobilisations corporelles ou incorporelles calculées selon les normes comptables. Les reprises sur amortissement sont imputées au compte 781.			
EST DEBITE		par le crédit de	Etat des amortissements annexé au budget
du montant du mandat des amortissements		28 Amortissements des immobilisations 481 Provisions – passifs courants	
par le débit de		*EST CREDITE*	

Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires

Compte	68	Dotations aux amortissements, aux provisions pour charge et perte de valeur	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	685	Dotations – Actifs non courants	
Ce compte enregistre les provisions/dotations aux actifs non courants constatant une dépréciation non irréversible. Le montant de la provision résulte de l'évaluation de la moins-value probable. Les reprises sur provisions sont imputées au compte 785.			
EST DEBITE		par le crédit de	Etat des provisions annexé au budget
de la valeur de la provision évaluée pour la dépréciation des immobilisations et constatée au cours de l'exercice		28 Amortissements des immobilisations	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

COMPTE 75

Compte	75	Contributions reçues des tiers	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	751	Subvention d'exploitation - Etat	
Ce compte enregistre la subvention de fonctionnement accordée par l'Etat à l'établissement public.			

EST DEBITE	Par le crédit de	
par le débit de	**EST CREDITE**	
441 Subventions à recevoir *4713 Recettes perçues avant émission des titres*	du montant de titres de recettes émis du montant des titres de régularisation	Décision d'octroi de la dotation Titre de recette Titre de recette de régularisation.
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires		

COMPTE 76

Compte	76	Produits financiers	
Compte	761	Produits des prises de participations	
Ce compte enregistre le produit des participations dans le capital de société et des valeurs mobilières de placement.			PIECES JUSTIFICATIVES
Est débité		Par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
467 Autres comptes débiteurs et créditeurs		du montant des titres émis	Décompte de liquidation, Titre de recette Etat de perception dressé par le régisseur, Titre de recette de régularisation
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	76	Produits financiers	
Compte	762	Produits des autres immobilisations financières	
Ce compte enregistre les intérêts reçus par l'établissement public			PIECES JUSTIFICATIVES

EST DEBITE	Par le crédit de	
par le débit de	*EST CREDITE*	
467 Autres comptes débiteurs et créditeurs	du montant des titres émis	Décompte de liquidation, Titre de recette Etat de perception dressé par le régisseur, Titre de recette de régularisation. Avis de crédit de l'organisme
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires		

Compte	76	Produits financiers	
compte	763	Revenus des autres créances	
Ce compte enregistre entre autres les plus-values sur cession des titres de placement			PIECES JUSTIFICATIVES
EST DEBITE		Par le crédit de	
par le débit de		**EST CREDITE**	
467 Autres comptes débiteurs et créditeurs		du montant des titres émis	Décompte de liquidation, Décompte de plus-value Titre de recette Etat de perception dressé par le régisseur, Titre de recette de régularisation.
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	76	Produits financiers	
compte	768	Autres produits financiers	
Ce compte enregistre les produits financiers non classés aux comptes 761, 762, 763, 764 cités ci-dessus.			PIECES JUSTIFICATIVES

EST DEBITE	Par le crédit de	
par le débit de	**EST CREDITE**	
467 Autres comptes débiteurs et créditeurs	du montant des titres émis	Décompte de liquidation, Titre de recette Etat de perception dressé par le régisseur, Titre de recette de régularisation
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires		

COMPTE 77

Compte	77	Recettes non fiscales	
Compte	7710	Redevances	
Ce compte enregistre les redevances versées en contrepartie de l'exploitation des biens de fermage ou des services concédés.			PIECES JUSTIFICATIVES
EST DEBITE		Par le crédit de	
par le débit de		**EST CREDITE**	
412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale 471 Imputation provisoire de recettes		du montant de titres de recettes émis en cas de prise en charge préalable du montant des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur du montant des titres de régularisation émis après recouvrement par l'agent comptable	Contrat de concession ou d'affermage Etat de perception
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	77	Recettes non fiscales	
Compte	772	Produits des activités des services	

Compte	7721	Prestation de service	PIECES JUSTIFICATIVES
Ce compte enregistre les produits provenant des prestations de services fournies par les services de l'établissement public			
Est débité		par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale		du montant des titres de recettes émis pour prise en charge préalable	Décompte de liquidation Titre de recette
4711 Versement par les régisseurs		du montant du versement des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur	Etat de perception dressé par le régisseur Titre de recette de régularisation
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	77	Recettes non fiscales	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	772	Produits des activités des services	
Compte	7722	Produits finis	
Ce compte enregistre toutes les ventes de produits finis de l'exploitation du domaine de l'établissement public			
EST DEBITE		par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale		du montant des titres de recettes émis pour prise en charge préalable	Décompte de liquidation Titre de recettes
4711 Versement par les régisseurs		du montant du versement des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur	Etat de perception dressé par le régisseur Titre de recettes de régularisation
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	77	Recettes non fiscales	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	772	Produits des activités des services	
Compte	7723	Produits intermédiaires	

Ce compte enregistre toutes les ventes des produits intermédiaires de l'établissement public.		
EST DEBITE	par le crédit de	
par le débit de	*EST CREDITE*	
412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale	du montant des titres de recettes émis pour prise en charge préalable	Décompte de liquidation Titre de recettes
4711 Versement par les régisseurs	du montant du versement des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur	Etat de perception dressé par le régisseur Titre de recettes de régularisation
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires		

Compte	77	Recettes non fiscales	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	772	Produits des activités des services	
Compte	7725	Travaux	
Ce compte enregistre les produits des travaux effectués directement ou non par l'établissement public portant sur des constructions, des équipements ou de mobiliers.			
EST DEBITE		par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale		du montant des titres de recettes émis pour prise en charge préalable	Décompte de liquidation Titre de recettes
4711 Versement par les régisseurs		du montant du versement des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur	Etat de perception dressé par le régisseur Titre de recette de régularisation
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

<table>
<tr><td>Compte</td><td>77</td><td>Recettes non fiscales</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>772</td><td>Produits des activités des services</td></tr>
<tr><td>Comptes</td><td>7726</td><td>Marchandises</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre les ventes de marchandise produites par l’établissement public.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="3"></td></tr>
<tr><td colspan="2">412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale</td><td>du montant des titres de recettes émis pour prise en charge préalable</td></tr>
<tr><td colspan="2">4711 Versement par les régisseurs</td><td>du montant du versement des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td>Compte</td><td>77</td><td>Recettes non fiscales</td><td rowspan="4">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>773</td><td>Produits des activités annexes et accessoires</td></tr>
<tr><td>compte</td><td>7731</td><td>Commissions et courtages</td></tr>
<tr><td colspan="3">Ce compte enregistre les commissions et courtages revenant à l’établissement public.</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td>par le crédit de</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td>EST CREDITE</td><td rowspan="3"></td></tr>
<tr><td colspan="2">412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale</td><td>du montant des titres de recettes émis pour prise en charge préalable</td></tr>
<tr><td colspan="2">4711 Versement par les régisseurs</td><td>du montant du versement des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur</td></tr>
<tr><td colspan="4">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires</td></tr>
</table>

Compte	77	Recettes non fiscales	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	773	Produits des activités annexes et accessoires	
compte	7731	Commissions et courtages	
Ce compte enregistre les produits des confiscations faites par l'établissement public.			
EST DEBITE		par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale		du montant des titres de recettes émis pour prise en charge préalable	Décompte de liquidation Titre de recette
4711 Versement par les régisseurs		du montant du versement des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur	Etat de perception dressé par le régisseur Titre de recette de régularisation
Remarques : 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 provenant de la location mobilière et immobilière à l'établissement public.			
EST DEBITE		par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale		du montant des titres de recettes émis pour prise en charge préalable	Décompte de liquidation Titre de recette
4711 Versement par les régisseurs		du montant du versement des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur	Etat de perception dressé par le régisseur Titre de recette de régularisation
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	77	Recettes non fiscales	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	773	Produits des activités annexes et accessoires	
compte	7738	Autres	
Ce compte enregistre les produits des activités annexes de l'établissement public autres que ceux mentionnés ci-haut.			
EST DEBITE		par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
412 Clients et Redevables – Recettes non fiscale		du montant des titres de recettes émis pour prise en charge préalable	Décompte de liquidation Titre de recette
4711 Versement par les régisseurs		du montant du versement des titres de régularisation émis après recouvrement par un régisseur	Etat de perception dressé par le régisseur Titre de recette de régularisation
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires			

Compte	77	Recettes non fiscales	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	774	Production immobilisée	
Compte	7741	Immobilisation incorporelle	
Ce compte enregistre le coût de production des immobilisations (incorporelles) réalisées en régie par l'établissement public pour elle-même et trouve une contrepartie en dépenses d'investissement.			
EST DEBITE		par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
201 Frais de développement, de recherche et d'études		du coût de production des immobilisations incorporelles	Etat récapitulatif des charges engagées
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre			

Compte	77	Recettes non fiscales	
Compte	774	Production immobilisée	

Compte	7742	Immobilisation corporelle	PIECES JUSTIFICATIVES
Ce compte enregistre le coût de production des immobilisations (corporelles) réalisées en régie par l'établissement public pour elle-même et trouve une contrepartie en dépenses d'investissement.			
EST DEBITE		par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
21 Immobilisations corporelles 22 Immobilisations mises en concession, mises à disposition ou mises en affectation 24 Immobilisations en cours		du coût de production des immobilisations corporelles	Etat récapitulatif des charges engagées
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre.			

Compte	77	Recettes non fiscales	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	778	Produits occasionnels	
Ce compte enregistre le montant : - des mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale, - des recouvrements sur trop payé, - des excédents des budgets annexes, - des mises à disposition du personnel, - des frais et accessoires refacturés, - des boni sur reprise d'emballage, …			
EST DEBITE		par le crédit de	
par le débit de		*EST CREDITE*	
467 Autres comptes débiteurs et créditeurs		du montant du titre émis	Etat nominatif et motivé des mandats annulés ou prescrits Certificat justifiant l'annulation ou la réduction de la majoration Décision de remise gracieuse Titre de perception
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre.			

Compte	77	Recettes non fiscales	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	779	Dégrèvement, remise, réduction ou annulation	
Ce compte enregistre le dégrèvement, la remise, la réduction ou l'annulation des titres émis.			
EST DEBITE		par le crédit de	Décision de réduction ou d'annulation du titre émis Etat des restes à recouvrée
du montant du dégrèvement, de la remise, la réduction ou l'annulation accordée		4192 Clients et redevables – Trop perçu	
par le débit de		*EST CREDITE*	
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre.			

COMPTE 78

Compte	78	Reprises sur provisions et pertes de valeur	PIECES JUSTIFICATIVES
Compte	781	Reprises - Actifs courants	
Ce compte enregistre la réintégration des provisions (disparition des motifs de la provision) et des amortissements en cas de sortie d'immobilisations du patrimoine de l'établissement public (cessions, pertes et condamnations) pour les actifs courants			
EST DEBITE		Par le crédit de	
par le débit de		**EST CREDITE**	
15 Provisions pour charges – passifs non courants 28 Amortissements des immobilisations 29 Perte de valeur sur immobilisations 481 Provisions – passifs courants		du montant de l'amortissement à reprendre	Certificat de non utilisation des provisions Etat des amortissements
Remarques : Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre			

<table>
<tr><td>Compte</td><td>78</td><td colspan="2">Reprises sur provisions et pertes de valeur</td><td rowspan="3">PIECES JUSTIFICATIVES</td></tr>
<tr><td>Compte</td><td>785</td><td colspan="2">Reprises – Actifs non courants</td></tr>
<tr><td colspan="4">Ce compte enregistre la réintégration des provisions (disparition des motifs de la provision) et des amortissements en cas de sortie d'immobilisations du patrimoine de l’établissement public (cessions, pertes et condamnations) pour les actifs non courants</td></tr>
<tr><td colspan="2">EST DEBITE</td><td colspan="2">par le crédit de</td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td colspan="2"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">par le débit de</td><td colspan="2">EST CREDITE</td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">15 Provisions pour charges – passifs non courants

28 Amortissements de immobilisations

29 Perte de valeur sur immobilisations

481 Provisions – passifs courants</td><td colspan="2">du montant de l'amortissement à reprendre</td><td>Certificat de non utilisation des provisions
Etat des amortissements</td></tr>
<tr><td colspan="5">Remarques :
Il s'agit d'opérations budgétaires d'ordre</td></tr>
</table>

ANNEXES

ANNEXE 1

Glossaire

Index

A

Actif
Actif amortissable
Actif courant
Amortissement
Annexe des états financiers
Avantage économique futur

B

Bénéficiaire de transferts de l'État

C

Charge
Charges de fonctionnement
Charges de personnel de l'État
Charges d'intervention de l'État
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'État
Immobilisation incorporelle
Inventaire

J

Juste valeur

ANNEXE 1

Glossaire

Index (suite)

M

Marché actif
Montant amortissable

N

Non-compensation

P

Participations de l'État
Passif
Perte de valeur
Plan d'amortissement
Prêts et avances accordés par l'État
Prix de vente net
Produit
Produits de fonctionnement
Produits d'intervention
Produits financiers de l'État
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 inactive
Valeur d'inventaire
Valeur d'usage ou valeur d'utilité
Valeur recouvrable
Valeur résiduelle
Valeur vénale

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'État ces avantages économiques futurs sont représentés soit par des flux de trésorerie issus de l'utilisation de l'actif et bénéficiant à l'État, soit la disposition d'un potentiel de services attendus de l'utilisation e l'actif et profitant à l'État ou à des tiers, conformément à sa mission ou à son objet.

Dans les comptes individuels de l'État 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'État 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'État.

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'État

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'État 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 couvre 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 établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial et toutes autres entités répondant au critère commercial précédemment énoncé ;

- les collectivités territoriales : collectivités territoriales au sens strict, à savoir les communes, les départements, les régions et les établissements publics qui leurs sont rattachés ou associés ainsi que les établissements 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'État. Elles comprennent les charges de fonctionnement direct et les charges de fonctionnement indirect (subventions pour charges de service public).

Charges de personnel de l'État

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'État

Versements motivés par la mission de régulateur économique et social de l'État. Elles correspondent aux transferts et aux charges résultant de la mise en jeu de la garantie de l'État.

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'État 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'État 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'État 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'État 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'État. Elles sont soit la contrepartie de fonds destinés à assurer le financement de l'État, remboursables à terme et donnant lieu à rémunération, soit la contrepartie d'un actif qu'elles ont pour objet de financer.

Écart de change

Écart 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'État par des avantages économiques futurs ou par le potentiel de services attendus de l'utilisation du bien.

Immobilisations financières de l'État

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 collectivité. 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 collectivité qui s'effectuent sans flux financier. Elles concernent notamment :

- des mouvements de dettes ou de créances à long terme, constatées 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 compta 12, soit du compte 110 à l'initiative du comptable de la commune).

Participations de l'État

Droits détenus par l'État 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'État.

Passif

Obligation à l'égard d'un tiers, existante 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'État

Fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles par lesquelles l'État 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'État 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'État, 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'État.

Produits d'intervention

Versements reçus de tiers sans contrepartie équivalente pour le tiers.

Produits financiers de l'État

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'État.

Produits régaliens

Produits issus de l'exercice de la souveraineté de l'État 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'État :

- 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 ;
- détenus pour être vendus ou distribués dans le cours normal de l'activité de l'État ; 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'État afin de couvrir leurs charges de fonctionnement engendrées par l'exécution de politiques publiques relevant de la compétence directe de l'État mais que ce dernier leur a confiées, et dont il conserve le contrôle. Ces versements ont pour contrepartie la réalisation des missions confiées par l'État.

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'État, soit indirectement par l'intermédiaire d'organismes tiers, relevant le plus souvent au périmètre des opérateurs des politiques de l'État dans leur rôle de redistributeur, au profit d'un ou plusieurs bénéficiaire(s), appartenant à des périmètres strictement identifiés (ménages, entreprises, collectivités territoriales 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'État, 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'État 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 2

Modèles d'états financiers avec passage des comptes aux postes

TABLEAU DE LA SITUATION NETTE

	EXERCICE N		
	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* 416 - 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	5915	
Autres composantes de trésorerie	52		
Trésorerie	51 – 53 – 54 - 58	5914	
TOTAL ACTIF (I)			
PASSIFS NON COURANTS			
Subventions d'équipement			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			
Autres			516 **
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 – 18 - 19
Solde des opérations de l'exercice			12
SITUATION NETTE (III=I-II)			

* Ces comptes se répartissent entre Redevables et clients
** En cas de découvert ou emprunt à court terme

COMPTE DE RÉSULTAT

RESULTAT COMPTABLE DE L'EXERCICE		EXERCICE N
PRODUITS DE FONCTIONNEMENT NETS	Charges de personnel Achats, variations de stocks et prestations externes Dotations aux amortissements et aux provisions, pertes de valeur Autres charges de fonctionnement	60 61* - 62 6811 - 6851 64 - 67
	Total charges de fonctionnement direct (I)	
	Transferts aux organismes – services publics Contributions obligatoires	655 654
	Total charges de fonctionnement indirect (II)	
	Total charges de fonctionnement (III=I+II)	
	Redevances Ventes de produits et prestations de service Production stockée et immobilisée Reprises sur provisions et pertes de valeur Autres produits de fonctionnement	771 772-773 774-776 7811 - 7851 777 – 778
	Total produits de fonctionnement (IV)	
TOTAL PRODUITS DE FONCTIONNEMENT NETS (V=IV-III)		
PRODUITS D'INTERVENTION NETS	Transferts aux collectivités territoriales Transferts aux organismes publics – charges d'intervention Transferts aux privés Pensions et bourses Dépenses d'intervention spécifiques Dotations aux provisions et pertes de valeur	651 655 656 652-653 612 – 63 6812 - 6852
	Total charges d'intervention (VI)	
	Contributions reçues de tiers Reprises sur provisions et sur pertes de valeur	75 7812 - 7852
	Total produits d'intervention (VII)	
TOTAL PRODUITS D'INTERVENTION NETS (VIII=VII-VI)		
PRODUITS FINANCIÈRS NETS	Intérêts Pertes de change liées aux opérations financières Dotations aux amortissements et aux provisions, pertes de valeur Autres charges financières	661 à 663 666 6816 - 6856 668
	Total charges financières (IX)	
	Produits des créances de l'actif immobilisé Gains de change liés aux opérations financières Reprises sur provisions et pertes de valeur Autres intérêts et produits assimilés	761 à 764 766 7816 - 7856 768
	Total produits financiers (X)	
TOTAL PRODUITS FINANCIERS NETS (XI=X-IX)		
RESULTAT COMPTABLE DE L'EXERCICE (XII=V+VIII+XI)		

* Sauf les comptes 612 qui enregistrent généralement des dépenses d'intervention.

ANNEXE 3

Plan de 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 ou 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 Cessions d'immobilisations incorporelles
1 4 1 1 Frais de développement, de recherche et d'études
1 4 1 5 Concessions et droits similaires, Brevets, Licences, marques
1 4 1 8 Autres immobilisations incorporelles

1 4 2 Cessions 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 Matériels et outillages
1 4 2 7 Matériels de transport
1 4 2 8 Autres immobilisations corporelles

1 4 7 Cessions 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 3 Provisions pour pensions et obligations similaires
1 5 3 1 Provisions pour pensions
1 5 3 8 Provisions pour autres obligations similaires

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 8 COMPTE DE LIAISON

1 8 6 Biens et prestations de services échangés entre Etablissements
1 8 6 1 Biens et prestations de services échangés entre Etablissements (charges)
1 8 6 2 Biens et prestations de services échangés entre Etablissements (produits)

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 Suivis – 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 Matériels de transport
2 1 7 1 Renouvellement des véhicules terrestres du parc administratif
2 1 7 2 Véhicule terrestre
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 - Matériels et outillages
2 2 1 7 Matériels 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 - Matériels et outillages
2 2 2 7 Matériels 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 - Matériels et outillages
2 2 3 7 Matériels de transport
2 2 3 8 Autres immobilisations corporelles
2 2 3 8 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 Suivis – Contrôles - Evaluations
2 3 1 7 Frais de préexploitation
2 3 1 8 Autres

2 3 5 Concessions et droits similaires, brevets, licence, 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, électriques, électroniques et téléphoniques
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 Matériels 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 COMMANDE D'IMMOBILISATIONS

2 5 1 Avances et acomptes versés sur commande d'immobilisations incorporelles

2 5 1 0 Avances et acomptes versés sur commande d'immobilisations incorporelles

2 5 2 Avances et acomptes versés sur commande d'immobilisations corporelles

2 5 2 0 Avances et acomptes versés sur commande d'immobilisations corporelles

2 6 PARTICIPATIONS ET CRÉANCES RATTACHEES

2 6 1 Titres de participation et autres formes de participation

2 6 1 0 Titres de participation et autres formes de participation

2 6 6 Créances rattachées à des participations

2 6 6 0 Créances rattachées à des participations

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 0 Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés

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 3 Prêts sur fond de contre-valeur

2 7 3 4 Autres titres représentatif 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 1 Avances ordinaires

2 7 7 2 Avances rétrocédées aux opérateurs

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 - Matériels et outillages
2 8 1 7 Matériels 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 - Matériels et outillages
2 8 4 7 Matériels 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 Construction ou réhabilitation : Voies
2 9 1 5 Construction ou réhabilitation : Réseaux
2 9 1 6 Installations techniques - Matériels et outillages
2 9 1 7 Matériels 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 4 Droits de souscription aux organismes internationaux
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 Autres 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 stocks 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 1 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 Clients 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 fiscales – Budget principal
- 4 1 2 2 Recettes fiscales – Budgets Annexes

4 1 3 Clients et redevables - Effets à recevoir
- 4 1 3 0 Effets à recevoir – Effets à recevoir

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 0 Clients et redevables - Créances admises en non valeur

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 1 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 Civils 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 à payer
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 3 Reversement
4 4 3 0 Reversement

4 5 CORRESPONDANTS ET COMPTABILITES DISTINCTES RATTACHEES

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 0 Consignations

4 6 3 Opérations diverses
4 6 3 3 Amendes et condamnations après jugement
4 6 3 4 Amendes et condamnations avant jugement
4 6 3 6 Opérations d'encaissement diverses
4 6 3 8 Autres

4 6 5 Débets des comptables
4 6 5 0 Débets des comptables

4 6 7 Autres comptes débiteurs ou créditeurs
4 6 7 6 Autres comptes débiteurs
4 6 7 7 Autres comptes 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 débets de comptable
4 6 9 8 Autres

4 7 COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE

4 7 1 Imputation provisoire de recettes
4 7 1 1 Versements 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'avance
4 8 6 0 Charges constatées d'avance

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 assimilés
5 0 8 0 Autres valeurs mobilières de placement et créances assimilés

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
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 CCP 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 Versements en attente d'affectation
5 1 7 4 Virements attendus
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 Cotisation à la CNAPS
6 0 6 2 Cotisation à la CRCM
6 0 6 3 Cotisation à la CPR

6 0 6 4 Cotisation 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 4 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 1 8 4 Achats de matériaux de construction
6 1 8 5 Achats d'appareils et matériels électroménagers
6 1 8 8 Autres achats divers

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 et expositions
6 2 2 7 Activités sportives et culturelles
6 2 2 8 Autres charges de représentation, d'information, de documentation et d'encadrement

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 matériels de transport
6 2 3 4 Transport administratif
6 2 3 5 Transport de biens
6 2 3 6 Péage, parking et autres frais

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 6 Frais de location de boite postale
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 2 8 8 Autres services divers

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 1 0 Intervention structurelle

6 3 8 Dépenses d'intervention diverses et imprévues
6 3 1 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 2 Taxes sur les vignettes automobiles
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 5 Impôts locaux
6 4 5 0 Impôts locaux

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 Transfert aux collectivités publiques
6 5 1 0 Transfert aux collectivités publiques

6 5 2 Pensions
6 5 2 0 Pensions

6 5 3 Bourses
6 5 3 1 Bourses à Madagascar
6 5 3 2 Bourses à l'extérieur

6 5 3 3 Présalaires, 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, traitements et soins
6 5 6 2 Secours
6 5 6 3 Indemnisation
6 5 6 4 Régularisation des droits acquis
6 5 6 0 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 Remises gracieuses, dégrèvement et perte sur titre émis
6 7 1 1 Remises gracieuses
6 7 1 2 Dégrèvement sur titre 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 Autres charges diverses
6 7 8 1 Moins-values sur cessions d'immobilisation
6 7 8 2 Quote-part de résultat sur opérations faites en commun
6 7 8 8 Autres charges diverses

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 4 AUTRES RECETTES FISCALES

7 4 8 Taxes diverses
7 4 8 1 Taxes parafiscales
7 4 8 8 Recettes fiscales 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 0 Dotation globale de fonctionnement - Etat

7 5 2 Subvention d'exploitation reçue 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 Administratif
7 5 2 8 Autres Collectivités Publiques

7 5 5 Organismes Privés
7 5 5 1 Organismes Privés locaux

7 5 5 2 Organismes Privés Internationaux

7 5 8 Pensions
7 5 8 1 Pensions CPR
7 5 8 2 Pensions CRCM

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 0 Redevances

7 7 2 Produits des activités des services
7 7 2 1 Prestations 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 3 Produits des activités annexes et accessoires
7 7 3 1 Commissions et courtages
7 7 3 2 Locations diverses
7 7 3 4 Confiscations
7 7 3 8 Autres

7 7 4 Productions immobilisées
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 Autres 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 <u>COMPTES SPECIAUX</u>

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

7 9 3 3 Matériels et outillages
7 9 3 4 Matériels de transports
7 9 3 5 Installations

7 9 4 Ventes d'immobilisations financières
7 9 3 1 Ventes de titres de participation
7 9 3 8 Autres

TABLES DES MATIERES

Pages

TITRE 1 1
APPLICATION DU CADRE GÉNÉRAL DU PCOP 1
CHAPITRE 1 – CADRE CONCEPTUEL 2
Section 1 - Définition 2
Section 2 – Champ d'application 2
Section 3 - Conventions comptables de base 3
Section 4 - Caractéristiques qualitatives de l'information financière 3
Section 5 - Principes comptables retenus 4
Section 6 - Éléments constitutifs du bilan ou " de tableau de la situation nette" 5
Section 7 - Éléments constitutifs du compte de résultat 7
CHAPITRE 2 – LE CADRE LÉGAL 8
Section 1 - Loi organique N°2004-007 du 26 Juillet 2004 8
Section 2 - Lois de Finances annuelles 8
Section 3 - Décret N°2005-003 du 04 janvier 2005 9
Section 4 - Décret N° 2005-216 du 26 Avril 2005 9
Section 5 – Loi N° 98-031 du 20 Janvier 1999 9
CHAPITRE 3 - CARACTÈRES SPÉCIFIQUES DU PLAN COMPTABLES DES OPÉRATIONS PUBLIQUES 10
Section 1 - Cadre légal de la comptabilité générale des Établissements Publics Nationaux 10
Section 2 : Patrimoine, Situation financière, Situation nette, Engagements 10
Section 3 - Résultat, Performance 11
Section 4 - Articulation avec le budget et la relation avec la gestion et les objectifs 11
CHAPITRE 4 : LES ÉTATS FINANCIERS 13
Section 1 – Objectifs et destinataires 13
Section 2 - Contenu des états financiers 13
Section 3 - Arrêté et identification 14
Section 4 - Présentation des états financiers 14
Section 5 - Interprétation 14
Section 6 - Bilan des Établissements Publics Nationaux : le tableau de la situation nette 15
Section 7 - Compte de résultat des Établissements Publics Nationaux 15
Section 8 - Tableau des flux de trésorerie 16
Section 9 - Annexe 16
TITRE 2 17
LES MÉTHODES DE COMPTABILISATION ET D'EVALUATION 17
CHAPITRE 1 - REGLES DE COMPTABILISATION 18
Section 1 – Définition 18
Section 2 – Principe général de rattachement à l'exercice 18
Section 3 - Mode de comptabilisation des actifs 18
Section 4 - Mode de comptabilisation des passifs 19
Section 5 - Mode de comptabilisation des produits 19
Section 6 - Mode de comptabilisation des charges 19
CHAPITRE 2 – RÈGLES D'ÉVALUATION 20
Section 1 - Définition 20
Section 2 - Coût historique, coût d'acquisition et coût de production 20
Section 3 - Cas particulier du parc immobilier et des infrastructures 21

Section 4 - Cas particulier des titres de participation 22
CHAPITRE 3 : COMPTABILISATION ET EVALUATION DES CHARGES 23
Section 1 - Charges de fonctionnement 23
Section 2 - Charges d'intervention 24
Section 3 - Charges financières 25
CHAPITRE 4 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES 26
Section 1 - Définition 26
Section 2 - Comptabilisation 26
Section 3 - Évaluation 27
CHAPITRE 5 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES 29
Section 1 - Définition et identification 29
Section 2 - Comptabilisation 29
Section 3 - Règles d'évaluation 31
CHAPITRE 6 - ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS : TITRES ET CREANCES 35
Section 1 - Définitions 35
Section 2 - Comptabilisation 36
Section 3 - Évaluation 36
CHAPITRE 7 - STOCKS ET EN-COURS 38
Section 1 - Définitions 38
Section 2 - Comptabilisation et évaluation 38
CHAPITRE 8 - CREANCES DE L'ACTIF COURANT 40
Section 1 - Définition 40
Section 2 - Comptabilisation 40
Section 3 - Évaluation 41
CHAPITRE 9 - PROVISIONS POUR CHARGES, DETTES NON FINANCIERES 42
Section 1 - Provisions pour charges 42
Section 2 - Dettes non financières 43
CHAPITRE 10 : OPERATIONS LIEES A LA TRESORERIE DE L'ÉTABLISSEMENT PUBLIC ET SES COMPOSANTES 44
Section 1 - Définition 44
Section 2 - Comptabilisation 44
Section 3 - Règles d'évaluation 45
CHAPITRE 11 - CONTRAT DE LOCATION DE FINANCEMENT 46
Section 1 - Définition 46
Section 2 - Comptabilisation et évaluation 46
CHAPITRE 12 - OPERATIONS EFFECTUEES EN MONNAIES ETRANGERES. 48
Section 1 - Évaluation initiale 48
Section 2 - Évaluation ultérieure 48
Section 3 - Cas particulier 48
CHAPITRE 13 - AUTRES OPERATIONS PARTICULIERES 49
Section 1 - Concessions et opérations faites en commun ou pour le compte de tiers 49
Section 2 - Avantages octroyés au personnel 49
Section 3 - Changements d'estimations ou de méthodes comptables, corrections d'erreurs ou d'omissions 50
TITRE 3 51
ORGANISATION COMPTABLE, NOMENCLATURE ET 51
CHAPITRE 1 - L'ORGANISATION COMPTABLE 52
Section 1 – Contrôle générale 52
Section 2 - Organisation de la comptabilité des EPA 52

CHAPITRE 2 – ÉCRITURES, PIÈCES ET DOCUMENTS COMPTABLES..... 54
CHAPITRE 3 - NOMENCLATURE DES COMPTES 55
Section 1 - Codification..... 55
Section 2 - Critères de classement..... 56
CHAPITRE 4 - REGLES GENERALES DE FONCTIONNEMENT DES COMPTES 57
Section 1 - Dépenses 57
Section 2 - Recettes..... 57
CHAPITRE 5 - DESCRIPTION ET CLASSEMENT DES COMPTES 58
Section 1 - Classe 1 : Comptes des fonds..... 58
Section 2 - Classe 2 : Comptes d'immobilisations 60
Section 3 - Classe 3 : comptes des stocks et en cours..... 62
Section 4 - Classe 4 : comptes des tiers 64
Section 5 – Comptes financiers..... 66
Section 6 - Classe 6 : Comptes de charges..... 67
Section 7 - Classe 7 : Comptes des produits 69
TITRE 4 71
FICHES D'ECRITURES*COMPTE 10*..... 71
ANNEXES..... 151
ANNEXE 1 152
Glossaire..... 152
ANNEXE 2 163
Modèles d'états financiers avec passage des comptes aux postes 163
ANNEXE 3 166
Plan de comptes..... 166