



INSTRUCTION CODIFICATRICE

N° 03-069-M61 du 15 décembre 2003

NOR : BUD R 03 00069 J

Référence publiée au **Bulletin Officiel de la Comptabilité Publique**

INSTRUCTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE APPLICABLE
AUX SERVICES DÉPARTEMENTAUX D'INCENDIE ET DE SECOURS

ANALYSE

Tome 1- Volume 1 - Le cadre budgétaire et comptable

Date d'application : 01/01/2004

MOTS-CLÉS

COLLECTIVITÉS ET ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX ;
SERVICE D'INCENDIE ET DE SECOURS ; COMPTABILITÉ ; COMPTABILITÉ M61

DOCUMENTS À ANNOTER

Néant

DOCUMENTS À ABROGER

Instruction n° 68-038-M6 du 20 mars 1968
Instruction n° 77-112-M6 du 31 août 1977

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

TPG	DOM	RF											

DIFFUSION

CS 36

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

6^{ème} Sous-direction - Bureau 6C

La réforme de l'instruction budgétaire et comptable des services départementaux d'incendie et de secours (les SDIS) s'inscrit dans le mouvement de rénovation des procédures budgétaires et comptables des collectivités et établissements publics locaux.

Menée en concertation étroite avec les représentants des SDIS, cette réforme vise à doter ces établissements d'une nouvelle instruction budgétaire et comptable, la M61.

En effet, à l'identique des départements, ces derniers étaient les seules entités du secteur local avec les régions à ne pas disposer d'une instruction rénovée : HLM (en 1987), hôpitaux (en 1988), services publics industriels et commerciaux (en 1990), communes (en 1997 avec une expérimentation progressive depuis 1993).

Les travaux préparatoires se sont achevés en décembre 2000 par l'élaboration d'une instruction provisoire. Celle-ci a été expérimentée par 22 services départementaux d'incendie et de secours en 2002 et 2003.

Généralisée au 1^{er} janvier 2004, l'instruction budgétaire et comptable M 61 s'inscrit dans le processus de modernisation des comptabilités locales, dont elle reprend les principes et les modalités de patrimonialisation des comptes : amortissement, provisionnement, introduction du principe de correction du résultat (principe de rattachement des charges et des produits à l'exercice), procédure spécifique de détermination et d'affectation du résultat.

Cette réforme s'accompagne également d'une rénovation du cadre budgétaire des SDIS: nouvelle définition des chapitres et articles, gestion pluriannuelle des crédits (autorisations de programme en section d'investissement et autorisations d'engagement en section de fonctionnement).

En outre, l'instruction budgétaire et comptable M 61 tient compte des spécificités de ces établissements, en particulier au travers de nomenclatures par nature et par fonction adaptées au patrimoine et aux missions des SDIS.

Par ailleurs, cette réforme a été l'occasion de prolonger les réflexions menées à l'occasion des réformes précédentes (M14 notamment) et d'apporter des dispositifs innovants, telle que la généralisation de l'amortissement comptable accompagné d'un dispositif permettant d'assurer la maîtrise financière des budgets des SDIS (dispositif facultatif de « neutralisation budgétaire » des bâtiments publics).

Enfin, elle a permis d'intégrer les réflexions menées avec le Conseil National de la Comptabilité dans le cadre de la définition des actifs, qui se sont traduites par une nouvelle description des subventions d'équipement versées par les SDIS (désormais comptabilisées en immobilisations incorporelles).

LE DIRECTEUR GÉNÉRAL DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Pour le Directeur Général de la Comptabilité Publique

LE SOUS-DIRECTEUR CHARGÉ DE LA 6^{ÈME} SOUS-DIRECTION

OLLIVIER GLOUX

TOME I
LE CADRE BUDGÉTAIRE
ET COMPTABLE

TOME I LE CADRE BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE.....	2
TITRE 1 PRÉSENTATION ET NATURE JURIDIQUE DES SDIS	3
CHAPITRE 1 NATURE JURIDIQUE.....	4
CHAPITRE 2 MISSIONS DES SDIS.....	5
1. MISSIONS OBLIGATOIRES.....	5
2. INTERVENTIONS NE SE RATTACHANT PAS DIRECTEMENT A L'EXERCICE DE MISSIONS DE SERVICE PUBLIC	5
3. MISSIONS DU SERVICE DE SANTE ET DE SECOURS MEDICAL (SSSM) DU SDIS	5
CHAPITRE 3 ORGANISATION.....	7
1. ORGANISATION ADMINISTRATIVE	7
2. ORGANISATION INSTITUTIONNELLE	7
2.1. Le conseil d'administration.....	7
2.1.1. Composition.....	7
2.1.2. Missions.....	8
2.2. Le bureau.....	9
2.3. Le président.....	9
3. LES PERSONNELS.....	10
4. LES RESSOURCES DU SDIS.....	10
TITRE 2 LE CADRE COMPTABLE.....	12
CHAPITRE 1 LE PLAN DE COMPTES	13
1. LA CLASSIFICATION DES COMPTES	13
1.1. Codification.....	13
1.1.1. Répartition des opérations dans les classes de comptes.....	13
1.1.2. Structure décimale des comptes.....	13
1.1.2.1. Signification des terminaisons 1 à 8.....	14
1.1.2.2. Signification de la terminaison 9.....	14
1.2. Critères de classement.....	15
2. LA NOMENCLATURE COMPTABLE	15
CHAPITRE 2 LE FONCTIONNEMENT DES COMPTES	16
1. CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX (FONDS PROPRES, EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES).....	16

2. CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS.....	23
3. CLASSE 3 - COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS.....	37
3.1. Fonctionnement général des comptes de stocks.....	37
3.1.1. Système de l'inventaire intermittent.....	37
3.1.2. Système de l'inventaire permanent.....	37
3.2. Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours (Compte 39).....	38
4. CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS.....	38
5. CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS.....	53
6. CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES.....	56
7. CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS.....	69
8. CLASSE 8 - COMPTES SPÉCIAUX.....	73
TITRE 3 LES ASPECTS BUDGÉTAIRES	75
CHAPITRE 1 LE RÉGIME BUDGÉTAIRE	76
1. GÉNÉRALITÉS.....	76
1.1. L'annualité budgétaire.....	76
1.1.1. La prévision.....	76
1.1.2. L'exécution.....	76
1.1.3. La pluriannualité budgétaire : les autorisations de programme et les autorisations d'engagement (art. L. 3312-4 et R. 1424-29 du CGCT).....	77
1.1.3.1. Les autorisations de programme et les crédits de paiement.....	77
1.1.3.2. Les autorisations d'engagement et les crédits de paiement.....	77
1.2. L'unité budgétaire.....	78
1.3. L'universalité budgétaire.....	78
2. ELABORATION, VOTE ET CONTRÔLE DU BUDGET.....	78
2.1. Le débat d'orientation budgétaire.....	79
2.2. Élaboration du budget.....	79
2.3. Présentation et vote du budget.....	79
2.3.1. Présentation et modalités de vote.....	79
2.3.2. Transmission et publication.....	79
2.4. Le contrôle budgétaire.....	80
2.4.1. Procédure en cas d'absence de vote du budget.....	80
2.4.2. Procédure en cas d'absence d'équilibre réel.....	81
2.4.2.1. L'appréciation de l'équilibre réel.....	81
2.4.2.2. La constatation du déséquilibre.....	81

2.4.3. Procédure en cas d'absence d'inscription d'une dépense obligatoire.....	83
2.5. Le contrôle de légalité.....	83
CHAPITRE 2 LES AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES.....	84
1. LA DÉFINITION DES CHAPITRES ET ARTICLES	84
1.1. La définition du chapitre	85
1.2. La définition de l'article.....	85
2. LES CHAPITRES DE DÉPENSES « PROGRAMME » DE LA SECTION D'INVESTISSEMENT	85
2.1. Présentation de la notion de programme.....	85
2.2. La définition budgétaire du programme.....	86
2.3. Exemple.....	86
3. LES CHAPITRES GLOBALISÉS.....	87
3.1. Pour la section de fonctionnement	87
3.2. Pour la section d'investissement	87
4. LE TRAITEMENT DES CHAPITRES BUDGÉTAIRES PARTICULIERS.....	87
4.1. Le chapitre 204 « subventions d'équipement versées ».....	87
4.2. Les opérations pour le compte de tiers.....	87
4.3. Les chapitres codifiés 02.....	88
5. LES LIGNES BUDGÉTAIRES CODIFIÉES 00.	88
CHAPITRE 3 CONTENU ET PRÉSENTATION DES DOCUMENTS BUDGÉTAIRES.....	89
1. LE BUDGET PRIMITIF.....	89
1.1. Les dépenses et les recettes	89
1.1.1. La section de fonctionnement	89
1.1.2. La section d'investissement.....	90
1.1.2.1. Équipement.....	90
1.1.2.2. Opérations pour compte de tiers	90
1.1.2.3. Opérations financières	90
1.1.3. Les transferts entre les deux sections	90
1.2. La présentation des documents budgétaires.....	92
1.2.1. La première partie du budget : présentation générale	93
1.2.1.1. L'équilibre financier du budget.....	93
1.2.1.2. La balance générale du budget.....	94
1.2.2. La deuxième partie du budget : le vote du budget.....	94
1.2.2.1. Section de fonctionnement	94
1.2.2.2. Section d'investissement.....	94

1.2.3. La troisième partie du budget : les annexes.....	95
2. LES DÉCISIONS MODIFICATIVES	96
3. LE BUDGET SUPPLÉMENTAIRE.....	97
CHAPITRE 4 L'EXÉCUTION BUDGÉTAIRE PRINCIPES GÉNÉRAUX.....	98
1. L'EXÉCUTION DES RECETTES	98
1.1. Principes.....	98
1.2. Titres de recettes.....	99
1.2.1. Délais d'émission et de recouvrement des titres de recettes	99
1.2.1.1. Prescription d'assiette	99
1.2.1.2. Prescription relative au recouvrement	99
1.2.2. Contenu des titres de recettes exécutoires	99
1.2.3. Présentation formelle des titres de recettes	100
1.2.3.1. Titres individuels	100
1.2.3.2. Titres collectifs.....	100
1.3. Transmission des titres de recettes au comptable.....	101
1.3.1. Dispositions générales	101
1.3.2. Émission d'office par le représentant de l'état	102
1.3.3. Dispositions applicables aux procédures informatisées.....	102
1.4. Dispositions applicables aux recettes perçues avant émission de titres.....	102
1.4.1. Recettes perçues par le comptable	102
1.4.2. Recettes perçues par les régisseurs.....	103
1.5. Rectifications, réductions ou annulations de recettes.....	103
1.5.1. Rectifications en cas de décompte insuffisant	103
1.5.2. Réductions ou annulations de recettes.....	103
1.5.2.1. Principe	103
1.5.2.2. Réductions ou annulations concernant l'exercice en cours.....	103
1.5.2.3. Réductions ou annulations concernant un exercice clos	104
1.5.2.4. Le cas particulier de la contrepassation	104
1.6. Prise en charge et recouvrement des produits	104
1.6.1. Prise en charge des titres de recettes	104
1.6.1.1. Prise en charge des titres émis préalablement à leur recouvrement	104
1.6.1.2. Prise en charge des titres émis postérieurement à l'encaissement des créances qu'ils constatent.....	105
1.6.2. Recouvrement des titres de recettes	105
1.6.3. Créances irrécouvrables	105
1.6.3.1. Lors de leur admission en non-valeur par le conseil d'administration	105
1.6.3.2. Lors du jugement des comptes	105

2. L'EXÉCUTION DES DÉPENSES	106
2.1. Principes.....	106
2.2. Mandats de paiement.....	107
2.2.1. Règles de prescription et de déchéance	107
2.2.2. Forme et contenu.....	107
2.2.3. Présentation formelle des mandats et modalités pratiques d'émission	108
2.2.3.1. Désignation du créancier.....	108
2.2.3.2. Somme brute et somme nette à payer.....	109
2.2.3.3. Dates	110
2.2.3.4. Références du mandatement, objet de la dépense.....	110
2.2.3.5. Pièces justificatives de la dépense	110
2.2.3.6. Imputation.....	111
2.2.4. Procédures facultatives de mandatements collectifs.....	111
2.2.5. Modalités de rectification des erreurs matérielles de calcul sur les pièces justificatives produites par les créanciers.....	111
2.2.5.1. Perte, destruction ou vol de documents justifiant la dépense.....	112
2.3. Transmission des mandats de paiement au comptable.....	112
2.3.1. Dispositions générales	112
2.3.2. Mandatement d'office.....	113
2.3.3. Dispositions applicables aux procédures informatisées.....	113
2.4. Dispositions applicables aux dépenses avant mandatement	113
2.4.1. Dépenses payées sans mandatement préalable	113
2.4.2. Règlements effectués par les régisseurs d'avances	113
2.5. Réductions ou annulations des dépenses.....	114
2.5.1. Principes	114
2.5.2. Réductions ou annulations concernant l'exercice en cours.....	114
2.5.3. Réductions ou annulations concernant un exercice clos	114
2.5.4. Le cas particulier de la contrepassation.....	115
2.6. Mise en paiement des mandats.....	115
2.6.1. Généralités.....	115
2.6.2. Sanctions des contrôles effectués par le comptable	115
2.6.2.1. Visa de la dépense pour valoir mise en paiement	115
2.6.2.2. Dépenses irrégulières ou insuffisamment justifiées	115
2.6.2.3. Insuffisance de trésorerie	116
2.7. Règlement des dépenses.....	116
2.7.1. Principes	116
2.7.2. Modalités des règlements par virement.....	116

CHAPITRE 5 DESCRIPTION D'OPÉRATIONS SPÉCIFIQUES	117
1. IMMOBILISATIONS NON FINANCIÈRES.....	117
1.1. Dispositions générales.....	117
1.1.1. Immobilisations corporelles.....	117
1.1.1.1. Biens immeubles	117
1.1.1.2. Biens meubles.....	118
1.1.2. Immobilisations incorporelles.....	119
1.2. Différents modes d'acquisition des immobilisations non financières.....	120
1.2.1. Acquisitions à titre onéreux	120
1.2.1.1. Acquisition des immobilisations achevées	120
1.2.1.2. Acquisition d'immobilisations en cours	120
1.2.1.3. Modalités particulières d'acquisition.....	121
1.2.2. Acquisitions à titre gratuit	123
1.3. Biens reçus à disposition ou transférés en pleine propriété dans le cadre du transfert de compétence.....	123
1.3.1. Biens reçus au titre d'une mise à disposition.....	123
1.3.1.1. La mise à disposition	123
1.3.1.2. Les conséquences juridiques	124
1.3.1.3. Les conséquences financières.....	124
1.3.1.4. Les conséquences budgétaires et comptables	124
1.3.1.5. Les amortissements des biens reçus au titre d'une mise à disposition.....	125
1.3.2. Le transfert en pleine propriété	125
1.3.2.1. Les biens reçus en pleine propriété	125
1.3.2.2. Conséquences financières	125
1.3.2.3. Conséquences budgétaires et comptables	126
1.3.2.4. L'amortissement des biens transférés au SDIS en pleine propriété	126
1.4. Différents modes de sortie des immobilisations non financières.....	126
1.4.1. Cessions à titre onéreux	126
1.4.2. Cessions à titre gratuit ou à prix inférieur à leur valeur vénale	127
1.4.3. Immobilisations sinistrées	128
1.4.4. Immobilisations réformées.....	128
1.4.5. Le cas des immobilisations de faible valeur ou à consommation rapide	128
1.5. Différents modes d'utilisation des immobilisations par des tiers	129
1.5.1. Location.....	129
1.5.2. Affectation	129
1.5.2.1. Analyse comparée.....	129
1.5.2.2. Droits et obligations de l'affectataire	130
1.5.3. Mise en concession.....	131

1.5.4. Construction sur sol d'autrui.....	131
2. OPÉRATIONS D'INVESTISSEMENT RÉALISÉES POUR LE COMPTE DE TIERS.....	132
CHAPITRE 6 OPÉRATIONS DE FIN D'EXERCICE	134
1. OPÉRATIONS DE RÉGULARISATION DES CHARGES ET PRODUITS.....	134
1.1. Rattachement des charges et produits	134
1.1.1. Principes	134
1.1.2. Dispositif budgétaire et comptable	135
1.1.3. Charges à payer.....	136
1.1.3.1. Charges à payer (autres que les intérêts courus non échus).....	136
1.1.3.2. Intérêts courus non échus à payer	136
1.1.4. Produits à recevoir	137
1.1.4.1. Produits à recevoir (autres que les intérêts courus non échus).....	137
1.1.4.2. Intérêts courus non échus (I.C.N.E.) à recevoir	138
1.2. Charges et produits constatés d'avance.....	138
1.2.1. Charges constatées d'avance	139
1.2.2. Produits constatés d'avance.....	139
1.3. Répartition de certaines charges sur plusieurs exercices	139
2. LES AMORTISSEMENTS.....	140
2.1. La constatation de l'amortissement	140
2.2. La reprise des subventions transférables.....	140
2.3. La procédure de neutralisation budgétaire de l'amortissement des bâtiments publics.....	140
3. OPÉRATIONS RELATIVES AUX PROVISIONS	141
3.1. Différents types de provisions.....	142
3.1.1. Provisions pour litiges et contentieux	142
3.1.2. Provisions pour dépréciation des comptes de redevables	142
3.1.3. Provisions pour grosses réparations.....	142
3.2. Montant de la provision.....	142
3.3. Reprise de la provision.....	142
4. DISPOSITIONS RELATIVES AUX STOCKS.....	142
CHAPITRE 7 LA DÉTERMINATION ET L'AFFECTATION DU RÉSULTAT.....	143
1. LE RÉSULTAT (SECTION DE FONCTIONNEMENT).....	143
2. LE SOLDE D'EXÉCUTION (SECTION D'INVESTISSEMENT).....	144
3. LES RESTES À RÉALISER.....	144
4. L'AFFECTATION DU RÉSULTAT.....	144

5. EXEMPLES.....	145
6. LA REPRISE ANTICIPÉE DES RÉSULTATS.....	148
TITRE 4 LA TENUE DES COMPTABILITÉS	150
CHAPITRE 1 LA COMPTABILITÉ DE L'ORDONNATEUR	152
1. PRINCIPES	152
2. COMPTABILITÉ DES DÉPENSES ENGAGÉES.....	152
2.1. Présentation générale.....	152
2.2. Les notions relatives à l'engagement	153
2.2.1. Engagement juridique et comptable	153
2.2.2. Engagements ponctuels et provisionnels	153
2.2.3. Engagement anticipé.....	153
2.2.4. Engagement spécifique et engagement global.....	153
2.2.5. Les cas particuliers	154
2.3. Tenue de la comptabilité des dépenses engagées.....	154
2.3.1. Niveau de constatation et de suivi de l'engagement.....	154
2.3.2. Déroulement des opérations d'engagement.....	155
2.3.2.1. Inscription des crédits d'engagement	155
2.3.2.2. Engagement	155
2.3.2.3. Constatation du service fait	155
2.3.2.4. Mandatements.....	156
2.3.2.5. Arrêt des inscriptions	156
2.3.2.6. Rattachement des charges	156
2.3.2.7. Établissement de l'état des restes à réaliser.....	156
2.3.2.8. Production de l'état des dépenses engagées non mandatées en cours d'exercice	156
2.3.3. Exemples	157
3. COMPTABILISATION DES ÉMISSIONS DE MANDATS ET DE TITRES DE RECETTES	157
3.1. Comptabilisation des mandats.....	157
3.2. Comptabilisation des titres de recettes.....	157
4. CONFECTION DES ÉTATS SPÉCIAUX DE FIN D'EXERCICE	157
4.1. État des travaux d'investissement effectués en régie.....	157
4.2. États des produits rattachés et des charges rattachées.....	158
4.2.1. État des charges rattachées.....	158
4.2.2. État des produits rattachés.....	158
5. ÉTABLISSEMENT DU COMPTE ADMINISTRATIF	158

5.1. Présentation matérielle	159
5.1.1. Le corps du compte administratif permet d'apprécier les réalisations de l'exercice par rapport aux prévisions	159
5.1.2. Les états annexes et les informations générales	160
5.2. Les restes à réaliser	160
5.2.1. En section d'investissement	161
5.2.2. En section de fonctionnement	161
6. LE VOTE DU COMPTE ADMINISTRATIF	161
6.1. La production et le vote du compte de gestion	161
6.2. Le vote du compte administratif	161
6.3. L'absence de vote du compte administratif	162
6.4. Le rejet du compte administratif	162
6.5. Le compte administratif : équilibre et sincérité	162
6.5.1. Le contrôle de l'équilibre du compte administratif	162
6.5.2. Le contrôle de la sincérité du compte administratif	163
CHAPITRE 2 LA COMPTABILITÉ DU COMPTABLE	164
1. PRINCIPES GÉNÉRAUX	164
2. ORGANISATION DE LA COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE	164
2.1. L'état de consommation des crédits	165
2.2. L'état des réalisations des dépenses et des recettes	165
2.3. Les fiches budgétaires	166
2.4. Transmission à l'ordonnateur des documents relatifs à l'exécution budgétaire	166
3. LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE DU SDIS	166
3.1. Principes	166
3.2. Organisation de la comptabilité	167
3.2.1. Dispositions générales relatives aux supports comptables	167
3.2.2. Description des supports comptables dans la comptabilité du SDIS	167
3.2.2.1. Registres comptables de première écriture	167
3.2.2.2. Le grand livre	168
3.2.2.3. Livres auxiliaires divers	168
3.2.2.4. Balance des comptes	171
3.2.2.5. Situations périodiques	171
4. DESCRIPTION DES OPÉRATIONS	172
4.1. Opérations budgétaires	172
4.1.1. Prise en charge des titres de recettes	172

4.1.1.1. Titres en plusieurs années	172
4.1.1.2. Titres annuels	172
4.1.2. Prise en charge des mandats	173
4.1.3. Refus de prise en charge	173
4.1.4. Réquisition de paiement	173
4.2. Opérations de trésorerie	174
4.2.1. Encaissements	174
4.2.1.1. Encaissements après émission des titres de recettes	174
4.2.1.2. Encaissements avant émission des titres de recettes	174
4.2.2. Paiements	174
4.2.2.1. Paiements après mandatement	174
4.2.2.2. Paiements avant mandatement	175
4.3. Opérations particulières	175
4.3.1. Réductions et annulations de titres de recettes	175
4.3.1.1. Titres de l'exercice en cours	175
4.3.1.2. Titres des exercices antérieurs	175
4.3.1.3. Admissions en non-valeur	175
4.3.2. Réductions et annulations de mandats	176
4.3.2.1. Mandats de l'exercice en cours	176
4.3.2.2. Mandats des exercices antérieurs	176
4.3.2.3. Dettes atteintes par la déchéance quadriennale	176
4.4. Rectification d'écritures	176
5. COMPTABILITÉ DES VALEURS INACTIVES	176
5.1. Définition	176
5.2. Principes de comptabilité	177
5.3. Documents à établir en fin d'exercice	177
6. ARRÊTÉ DES ÉCRITURES	177
6.1. Comptabilisation des recettes et des dépenses de fonctionnement de la gestion qui s'achève	178
6.2. Opérations d'ordre	178
6.2.1. Opérations d'ordre budgétaires	178
6.2.2. Opérations d'ordre semi-budgétaires	179
6.2.3. Opérations d'ordre non budgétaires	179
6.3. Rattachement des charges et des produits à l'exercice	179
7. COMPTE DE GESTION	179
7.1. Dispositions générales	179
7.1.1. Présentation du compte de gestion	179

7.1.2. Délais de présentation du compte de gestion	180
7.1.3. Rôle du comptable supérieur.....	180
7.2. Contexture du compte de gestion.....	181
7.2.1. Exécution du budget	181
7.2.1.1. État de consommation des crédits	181
7.2.1.2. État des réalisations des dépenses et des recettes	182
7.2.1.3. États relatifs aux résultats budgétaires de l'exercice et aux résultats d'exécution du budget principal et des budgets annexes.....	183
7.2.2. Situation financière.....	183
7.2.2.1. Balance générale des comptes	183
7.2.2.2. Compte de résultat.....	183
7.2.2.3. Bilan.....	183
7.2.3. Situation des valeurs inactives	183
7.3. Justifications à joindre au compte de gestion.....	184
7.3.1. Liste des pièces générales	184
7.3.2. Dispositions particulières à certaines pièces générales.....	184
7.3.2.1. États des restes à recouvrer et à payer	184
7.3.2.2. États de développement des soldes	185
7.3.2.3. État de l'actif et état des flux d'immobilisations.....	185
7.3.3. Pièces justificatives des opérations budgétaires de l'exercice.....	186
7.4. Dispositions à prendre lors de la reprise des écritures.....	186
8. L'INVENTAIRE : MODALITÉS D'ATTRIBUTION DU NUMÉRO D'INVENTAIRE ET ÉCHANGES ENTRE L'ORDONNATEUR ET LE COMPTABLE.....	187
8.1. L'économie générale du dispositif	187
8.1.1. Principes généraux.....	187
8.1.2. Définition du domaine de recensement des immobilisations.....	187
8.1.3. L'importance de l'attribution d'un numéro d'inventaire.....	187
8.2. La définition et les modalités d'attribution du numéro d'inventaire.....	188
8.2.1. La définition et les caractéristiques du numéro d'inventaire	188
8.2.2. Les modalités d'attribution du numéro d'inventaire.....	188
8.2.2.1. Les biens individualisables.....	188
8.2.2.2. Les biens acquis par lot.....	188
8.2.2.3. Les frais d'études, de recherche et de développement et les frais d'insertion	189
8.2.2.4. Les travaux en cours.....	190
8.2.2.5. Les travaux en régie	191
8.2.2.6. Les subventions d'équipement versées.....	191
8.2.2.7. Les adjonctions	191
8.2.2.8. Les immobilisations affectées, concédées, ou affermées.....	191
8.3. Les modalités de transmission des informations patrimoniales.....	192

8.3.1. Présentation générale	192
8.3.2. Les modalités pratiques de transmission des flux.....	192
8.3.3. La transmission (exceptionnelle) des informations sur support papier.....	193
TITRE 5 LES PROTOCOLES INFORMATIQUES	195
1. LA NOTION D'INTERFACE.....	196
2. LES PROTOCOLES INDIGO ET OCRE	197
2.1. Le protocole « indigo »	197
2.2. Le protocole « OCRE ».....	197

TITRE 1
PRÉSENTATION ET NATURE
JURIDIQUE DES SDIS

CHAPITRE 1

NATURE JURIDIQUE

Les services départementaux d'incendie et de secours (SDIS) sont des établissements publics administratifs, dotés de la personnalité juridique et de l'autonomie financière.

La loi n°96-369 du 3 mai 1996, modifiée par la loi n°2002-276 du 27 février 2002 relative à la démocratie de proximité et codifiée aux articles L.1424-1 et suivants du code général des collectivités territoriales (CGCT) a modifié l'organisation des services d'incendie et de secours en confiant au seul SDIS, établissement public commun au département, aux communes et aux établissements publics communaux et intercommunaux compétents en matière de secours et de lutte contre l'incendie, la gestion des moyens de secours antérieurement confiée à ces communes et établissements publics ; toutefois, la loi permet aux collectivités qui le souhaitent de conserver la gestion de leurs centres de première intervention.

Les règles relatives au contrôle de légalité et au contrôle budgétaire du département sont applicables aux SDIS.

En effet, l'article L.3241-1 du CGCT, modifié par l'article 9 de la loi n°2003-132 du 19 février 2003 portant réforme des règles budgétaires et comptables applicables aux départements précise que « les dispositions relatives au contrôle de légalité et au contrôle budgétaire des actes des établissements publics départementaux et des services départementaux d'incendie et de secours sont celles fixées pour les départements par le chapitre II du titre III du livre premier de la troisième partie et par le chapitre II du titre premier du livre VI de la première partie. ».

Cet article précise que les dispositions relatives aux finances des SDIS sont celles fixées :

1° Par les titres I et II du livre III de la troisième partie à l'exception des premier et troisième alinéas de l'article L.3312-2, du 2°, du 3° et du 7° au 16° de l'article L.3321-1 et de l'article L.3321-2;

2° Par les chapitres II et V du titre III de la troisième partie, à l'exception de l'article L.3332-1, du 2° au 6° et du 10° de l'article L.3332-2 et des 2°, 4° et 10° de l'article L.3332-3;

3° Par le titre IV du livre III de la troisième partie.

De ce fait, le budget des SDIS obéit aux règles communes relatives au budget du département, notamment en ce qui concerne son élaboration, son délai d'adoption, son exécution et l'approbation du compte administratif. Ainsi, sont applicables aux SDIS les articles L.1612-1 à L.1612-19 du CGCT, ainsi que les articles concernant les finances du département à l'exception des articles ou alinéas spécifiques à ces établissements et n'entrant pas dans la compétence des SDIS.

CHAPITRE 2

MISSIONS DES SDIS

1. MISSIONS OBLIGATOIRES

Les SDIS sont chargés de la prévention, de la protection et de la lutte contre les incendies.

Ils concourent, avec les autres services et professionnels concernés, à la protection et à la lutte contre les autres accidents, sinistres et catastrophes, à l'évaluation et à la prévention des risques technologiques ou naturels ainsi qu'aux secours d'urgence.

Dans le cadre de leurs compétences, ils exercent les missions suivantes :

- 1° La prévention et l'évaluation des risques de sécurité civile ;
- 2° La préparation des mesures de sauvegarde et l'organisation des moyens de secours ;
- 3° La protection des personnes, des biens et de l'environnement ;
- 4° Les secours d'urgence aux personnes victimes d'accidents, de sinistres ou de catastrophes ainsi que leur évacuation (article L.1424-2 du CGCT).

2. INTERVENTIONS NE SE RATTACHANT PAS DIRECTEMENT À L'EXERCICE DE MISSIONS DE SERVICE PUBLIC

Le service départemental d'incendie et de secours n'est tenu de procéder qu'aux seules interventions qui se rattachent directement à ses missions de service public définies ci-dessus. S'il a procédé à des interventions ne se rattachant pas directement à l'exercice de ses missions, il peut demander aux personnes bénéficiaires une participation aux frais dans les conditions déterminées par délibération du conseil d'administration (article L.1424-42 du CGCT).

De plus, les interventions effectuées par les SDIS à la demande de la régulation médicale du centre 15, en cas de carence des transporteurs sanitaires privés, et qui ne relèvent pas de l'article L.1424-2 font désormais l'objet d'une prise en charge financière par les établissements de santé sièges des SAMU, dans des conditions fixées par une convention entre le SDIS et l'hôpital siège du SAMU (article L.1424-42, 3° et 4° alinéas créés par la loi du 27 février 2002).

De même, les trois derniers alinéas de cet article permettent la prise en charge par les sociétés concessionnaires d'ouvrages routiers et autoroutiers des interventions effectuées par les SDIS sur le réseau routier et autoroutier concédé, par convention entre l'établissement public et ces sociétés.

3. MISSIONS DU SERVICE DE SANTE ET DE SECOURS MEDICAL (SSSM) DU SDIS

En application de l'article R.1424-24 du CGCT, le S.S.S.M. exerce les missions suivantes :

- 1° La surveillance de la condition physique des sapeurs-pompiers ;
- 2° L'exercice de la médecine professionnelle et d'aptitude pour les sapeurs-pompiers professionnels et la médecine d'aptitude des sapeurs-pompiers volontaires du département dans les conditions prévues par l'article R.1424-28 ;

3° Le conseil en matière de médecine préventive, d'hygiène et de sécurité, notamment auprès du comité d'hygiène et de sécurité ;

4° Le soutien sanitaire des interventions des services d'incendie et de secours et les soins d'urgence aux sapeurs-pompiers ;

5° La participation à la formation des sapeurs-pompiers au secours à personnes ;

6° La surveillance de l'état de l'équipement médico-secouriste du service.

En outre, le service de santé et de secours médical participe :

1° Aux missions de secours d'urgence définies par l'article L.1424-2 et par l'article 2 de la loi n°86-11 du 6 janvier 1986 relative à l'aide médicale urgente et aux transports sanitaires ;

2° Aux opérations effectuées par les services d'incendie et de secours impliquant des animaux ou concernant les chaînes alimentaires ;

3° Aux missions de prévision, de prévention et aux interventions des services d'incendie et de secours, dans les domaines des risques naturels et technologiques, notamment lorsque la présence de certaines matières peut présenter des risques pour les personnes, les biens ou l'environnement.

Il convient de préciser que, pour l'exercice de leur art, les membres du S.S.S.M. sont soumis à leur code de déontologie ou texte spécifique à la pratique de leur profession.

CHAPITRE 3

ORGANISATION

1. ORGANISATION ADMINISTRATIVE

La loi du 3 mai 1996 conduit, au terme de la période des transferts des personnels et des biens, à maintenir, à l'intérieur d'un département, deux structures de services d'incendie et de secours, à savoir d'une part le SDIS, d'autre part les centres d'incendie et de secours relevant d'une commune ou d'un EPCI disposant d'un corps communal ou intercommunal.

Fixée par délibération du conseil d'administration, l'organisation administrative du S.D.I.S. comprend le service de santé et de secours médical (S.S.S.M.) et des services opérationnels, administratifs ou techniques.

L'organisation territoriale du SDIS tient compte du schéma départemental d'analyse et de couverture des risques. Elle comprend des centres d'incendie et de secours, classés en centres de secours principaux, centres de secours et centres de première intervention, chargés d'exercer les missions dévolues aux services d'incendie et de secours, qui peuvent être organisés au sein de groupements (articles R.1424-1 et R.1424-39 du CGCT).

Sous l'autorité du préfet ou du maire, dans l'exercice de leur pouvoir respectif de police, le directeur départemental des services d'incendie et de secours, chargé de la mise en œuvre opérationnelle des services d'incendie et de secours, dirige l'ensemble des personnels et dispose de l'ensemble des matériels du service départemental, des corps communaux et intercommunaux et, le cas échéant, de tous autres moyens publics ou privés mis à sa disposition par les autorités de police, préfet ou maire (article R.1424-20 du CGCT).

Par ailleurs, il veille au bon fonctionnement des centres de première intervention relevant d'une commune ou d'un EPCI et donne un avis sur la nomination des chefs de corps ou de centres. Il donne également un avis sur le règlement intérieur, et le cas échéant, la dissolution des corps communaux ou intercommunaux (articles R.1424-35 et R.1424-37 du CGCT).

Le directeur départemental des services d'incendie et de secours peut recevoir délégation de signature du préfet et du président du conseil d'administration.

2. ORGANISATION INSTITUTIONNELLE

2.1. LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

2.1.1. Composition

Chaque service départemental d'incendie et de secours est dirigé par un conseil d'administration composé d'élus ayant voix délibérative dont le nombre peut varier de 22 à 30, et de 6 représentants des sapeurs-pompiers ayant voix consultative.

Le préfet, ou son représentant, assiste de plein droit aux séances du conseil d'administration.

L'article L.1424-24 du CGCT modifié par la loi du 27 février 2002 relative à la démocratie de proximité définit la composition du conseil d'administration et la répartition des sièges entre le département, les communes et les établissements publics de coopération intercommunale compétents en matière d'incendie et de secours.

Les représentants du département sont élus par le conseil général en son sein dans les quatre mois suivant le renouvellement par moitié ou le renouvellement intégral du conseil général.

Les représentants des élus des communes et des établissements publics de coopération intercommunale sont élus par leurs collègues respectifs, dans les quatre mois suivant le renouvellement général des conseils municipaux.

Le conseil d'administration élit son président, ses trois vice-présidents et, le cas échéant, un membre supplémentaire pour former le bureau parmi ses membres ayant voix délibérative, en application de l'article L.1424-27 du CGCT.

Les modalités de fonctionnement du conseil d'administration sont fixées par les articles L.1424-29 et L.1424-30 du CGCT, et par l'article R.1424-17 du CGCT.

Les frais de déplacement et de séjour supportés par les membres du conseil d'administration à l'occasion des réunions de ce conseil ou de tout organisme dont ils font partie ès qualités sont remboursés dans les conditions prévues par le décret n°91-573 du 19 juin 1991.

2.1.2. Missions

Le conseil d'administration constitue l'organe de décision et de définition des orientations générales nécessaires à l'exercice des compétences administratives et opérationnelles du S.D.I.S..

La loi du 3 mai 1996 modifiée par la loi du 27 février 2002 et le décret du 26 décembre 1997 ont précisé les domaines dans lesquels le conseil d'administration doit expressément délibérer.

Ainsi, le conseil d'administration définit le plan d'équipement (article L. 1424-12 du CGCT) qui détermine la dotation en moyens matériels de tous les services d'incendie et de secours, et rend son avis sur le Schéma départemental d'analyse et de couverture des risques (SDACR) qui est arrêté conformément à celui-ci par le préfet (article L. 1424-7 du CGCT et article R.1424-38 du décret du CGCT).

Le conseil d'administration détermine la politique générale de l'établissement en matière de ressources humaines, notamment par la création ou suppression d'emplois, et définit les conditions de rattachement au corps départemental des sapeurs-pompiers volontaires relevant d'un corps communal ou intercommunal desservant un centre de première intervention (articles L. 1424-5 et L.1424-15 du CGCT) ;

Le conseil d'administration détermine les modalités de calcul et le montant des contributions financières des collectivités territoriales et des EPCI et adopte le budget du SDIS (articles L. 1424-29 et L.1424-35 du CGCT).

Dans les six mois suivant son renouvellement, le conseil d'administration du SDIS organise un débat portant sur la répartition des contributions entre les communes et les EPCI du département (article L.1424-35 modifié).

Le conseil d'administration détermine les conditions de participation financière des bénéficiaires d'interventions, ne relevant pas des missions de service public, assurées par le SDIS (articles L. 1424-2 et L.1424-42 du CGCT).

Le conseil délibère sur l'organisation administrative interne de l'établissement public et sur l'organisation territoriale du SDIS.

Il donne un avis sur le règlement opérationnel (article L. 1424-4 du CGCT et article R.1424-42 du CGCT) qui tient compte de l'organisation territoriale du SDIS et des autres services d'incendie et de secours du département. Ce règlement est arrêté par le préfet.

Il donne un avis sur l'organisation du corps départemental et sa dissolution (article L. 1424-6 du CGCT) et il fixe son règlement intérieur (articles R.1424-22, R.1424-41 et R.1424-53 CGCT).

Le conseil d'administration définit les moyens consacrés aux actions de prévention des risques de sécurité civile (article L. 1424-3 du CGCT).

Enfin, s'agissant de la création d'un centre de première intervention (CPI) communal ou intercommunal, il rend son avis auquel l'arrêté du préfet doit être conforme (article R.1424-36 du CGCT).

2.2. LE BUREAU

L'article L.1424-27 modifié par la loi du 27 février 2002 prévoit la création, au sein du conseil d'administration du SDIS, d'un bureau comprenant au maximum cinq membres et composé du président, des trois vice-présidents, et le cas échéant, d'un membre supplémentaire élu parmi les membres du conseil d'administration ayant voix délibérative.

Le conseil d'administration peut déléguer au bureau une partie de ses attributions, à l'exception des délibérations relatives à l'adoption du budget et du compte administratif en application des dispositions des articles L.1612-1 et suivants, ainsi que celles visées aux articles L.1424-26 et L. 1424-35.

2.3. LE PRÉSIDENT

Dans les conditions fixées par les délibérations du conseil d'administration, le président, représentant de l'établissement public, prend ou arrête toutes les décisions relatives au fonctionnement du SDIS.

Ainsi, il prépare et exécute les délibérations du conseil d'administration (article L. 1424-30 du CGCT) ; il passe les marchés au nom de l'établissement, reçoit en son nom les dons, legs et subventions,. Il représente l'établissement en justice et en est l'ordonnateur : il présente et exécute, en sa qualité d'ordonnateur, le budget lorsque le conseil d'administration l'a voté, et présente le compte administratif au conseil d'administration qui le vote.

Le président du conseil d'administration peut, par délégation du conseil d'administration, dans les limites déterminées par celui-ci et pour la durée de son mandat, être chargé de procéder à la réalisation des emprunts destinés au financement des investissements prévus au budget, et de prendre toutes décisions concernant la préparation, la passation, l'exécution et le règlement des marchés de fournitures et de services visés à l'article 28 du code des marchés publics et pouvant être passés sans formalités préalables.

Il peut également être chargé de fixer les rémunérations et de régler les frais et honoraires des avocats, notaires, avoués, huissiers de justice et experts.

Le président du conseil d'administration fixe, conjointement avec le préfet, l'organisation du corps départemental (article L. 1424-6 du CGCT).

Il nomme, conjointement avec le préfet, dans leur grade, les sapeurs-pompiers du corps départemental jusqu'au grade de capitaine, dans leur fonction, les chefs de groupement, les chefs de service et les chefs de centre (articles L. 1424-9, L.1424-10 et R.1424-19, R.1424-21 et R.1424-40 du CGCT).

Il nomme, conjointement avec le ministre de l'intérieur, dans leur grade, les sapeurs-pompiers du corps départemental à partir du grade de commandant, et dans leur fonction, le directeur départemental des services d'incendie et de secours (article L.1424-32 modifié) et le directeur départemental adjoint des services d'incendie et de secours (article R.1424-19-1).

Il nomme seul le directeur adjoint (article L.1424-30), chargé de fonctions administratives et financières; et qui ne peut être officier de sapeur-pompier, compte tenu des conditions attachées à la nomination de ces agents.

Le président peut déléguer, sous sa surveillance et sa responsabilité, l'exercice d'une partie de ses fonctions aux membres du bureau du conseil d'administration.

Il peut déléguer sa signature au directeur départemental des services d'incendie et de secours et au directeur adjoint, et, en cas d'absence ou d'empêchement du directeur départemental des services d'incendie et de secours, aux différents chefs de services, dans la limite de leurs attributions respectives.

En cas d'absence ou d'empêchement de toute nature, le président du conseil d'administration est provisoirement remplacé par le premier vice-président, et en cas d'absence ou d'empêchement de celui-ci, par un autre vice-président.

En cas de vacance simultanée des sièges de président et des vice-présidents, le conseil d'administration est convoqué en urgence par le doyen d'âge pour procéder à l'élection d'un nouveau bureau.

Le président et les vice-présidents du conseil d'administration peuvent percevoir des indemnités de fonctions ; le montant maximal de ces indemnités votées par le conseil d'administration sont déterminées par référence au barème prévu en fonction de la population du département, pour les indemnités des conseillers généraux dans la limite de 50% pour le président, et 25% pour chacun des vice-présidents (article L.1424-27).

3. LES PERSONNELS

Le corps départemental de sapeurs-pompiers comprend les sapeurs-pompiers professionnels du département, les sapeurs-pompiers volontaires des centres de secours principaux et des centres de secours, ainsi que les sapeurs-pompiers volontaires des centres de première intervention dont la commune ou l'EPCI a demandé le rattachement au corps départemental ; il comprend également des sapeurs-pompiers auxiliaires du service de sécurité civile.

Le service de santé et de secours médical est composé de médecins, pharmaciens, infirmiers, et vétérinaires qui ont la qualité de sapeurs-pompiers volontaires. Toutefois, les décrets n°2000-1008 et n°2000-1009 du 16 octobre 2000 portant respectivement statut particulier du cadre d'emplois des médecins et pharmaciens de sapeurs-pompiers professionnels, et statut particulier du cadre d'emplois des infirmiers de sapeurs-pompiers professionnels, permettent désormais la professionnalisation, dans le respect des dispositions de l'article R 1424-25 du CGCT, de certains membres du SSSM.

Les sapeurs-pompiers volontaires sont indemnisés sur la base de vacations horaires, dont le montant, fixé par arrêté interministériel, varie en fonction du grade.

4. LES RESSOURCES DU SDIS

L'article R.1424-30 du CGCT précise les recettes du SDIS. Celles-ci sont constituées notamment par :

- les contributions annuelles du département, des communes et des établissements publics de coopération intercommunale compétents en matière d'incendie et de secours, y compris les contributions liées à l'application du premier alinéa de l'article L.1424-41 du CGCT relatif aux avantages individuellement acquis en matière de rémunération dans leur collectivité d'origine par les personnels transférés sur le fondement de l'article L.1424-13 du même code ;
- les subventions, fonds de concours, dotations et participations des Communautés européennes, de l'État, des collectivités territoriales et des établissements publics ;
- le produit des emprunts ;
- les dotations aux amortissements des biens meubles et immeubles ;
- les reprises sur amortissements et provisions ;
- les autres opérations d'ordre ;
- le remboursement pour services faits et les participations diverses ;
- les dons et legs ;

- le cas échéant, le remboursement par les communes et les établissements publics de coopération intercommunale concernés des montants versés au titre de l'allocation de vétéran et des frais de formation des sapeurs-pompiers volontaires relevant d'un corps communal ou intercommunal;
- le cas échéant, le remboursement par les communes et les établissements publics de coopération intercommunale concernés des avantages prévus par le deuxième alinéa de l'article L.1424-41 du code général des collectivités territoriales.

Le budget du SDIS obéit aux règles communes relatives au budget du département, notamment en ce qui concerne son élaboration, son délai d'adoption, son exécution et l'approbation du compte administratif.

Toutefois, l'article L.1424-35 modifié par la loi du 27 février 2002 précise que le montant prévisionnel des contributions des communes, des EPCI et du département doit être notifié aux maires, aux présidents des EPCI et au président du conseil général avant le 1^{er} janvier de l'année en cause.

De plus, ce même article prévoit la suppression des contributions des communes et des EPCI à compter du 1^{er} janvier 2006, et leur remplacement à compter de la même date par un mécanisme fixé à l'article L.2334-7-3.

TITRE 2

LE CADRE COMPTABLE

CHAPITRE 1

LE PLAN DE COMPTES

Le classement des opérations inscrites au budget et dans la comptabilité tenue tant par l'ordonnateur que par le comptable est effectué selon un plan de comptes normalisé inspiré du règlement n°99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation relatif à la réécriture du Plan Comptable Général, annexé à l'arrêté du Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie du 22 juin 1999.

1. LA CLASSIFICATION DES COMPTES

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

1.1. CODIFICATION

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

La codification du plan de comptes permet :

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

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

1.1.1. Répartition des opérations dans les classes de comptes

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

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

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

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

La classe 8 est affectée aux comptes spéciaux.

En ce qui concerne la comptabilité analytique, lorsque l'établissement a choisi de tenir sa comptabilité analytique en utilisant les comptes de la classe 9, les opérations sont enregistrées dans ces comptes selon les critères qui lui sont propres.

1.1.2. Structure décimale des comptes

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

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

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

1.1.2.1. Signification des terminaisons 1 à 8

☞ Dans les comptes à deux chiffres :

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

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

Une liaison a été établie entre les comptes de dépréciation du bilan (28, 29, 39, 49, 59) et les comptes de dotations et de reprises correspondants du compte de résultat (68, 78).

C'est également le cas pour certains comptes de charges et de produits.

Exemples

65 « Autres charges de gestion courante » et 75 « Autres produits de gestion courante » ;

66 « Charges financières » et 76 « Produits financiers » ;

67 « Charges exceptionnelles » et 77 « Produits exceptionnels » ;

68 « Dotations aux amortissements et aux provisions » et 78 « Reprises sur amortissements et provisions ».

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

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

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

Les terminaisons 1 à 8 enregistrent le détail des opérations normalement couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur.

Dans les comptes de la classe 4, la terminaison 8 est utilisée pour caractériser les produits à recevoir et les charges à payer rattachés aux comptes qu'ils concernent.

1.1.2.2. Signification de la terminaison 9

☞ Dans les comptes à deux chiffres :

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

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

Pour les comptes de bilan et les comptes de charges, la terminaison 9 permet d'identifier les opérations *de sens contraire* à celles normalement couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur et classées dans les subdivisions se terminant par 1 à 8.

Exemple

Le compte 409 « Fournisseurs débiteurs » est un compte à solde débiteur alors que les subdivisions du compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés » sont normalement créditrices.

Le compte 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus » est un compte créditeur alors que les subdivisions du compte 62 « Autres services extérieurs » sont débitrices.

1.2. CRITÈRES DE CLASSEMENT

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

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

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

2. LA NOMENCLATURE COMPTABLE

La liste détaillée des comptes budgétaires et non budgétaires figure en annexe n° 3 de la présente instruction.

La numérotation la plus détaillée inscrite dans les plans de comptes correspond au niveau du compte par nature qui doit être utilisé pour l'exécution du budget.

Il est précisé que la tenue généralisée de la comptabilité sur des supports informatiques conduit à fixer des zones d'enregistrement propres aux numéros des comptes par nature.

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

CHAPITRE 2

LE FONCTIONNEMENT DES COMPTES

1. CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX (FONDS PROPRES, EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES)

Les comptes de la classe 1 regroupent les capitaux propres (comptes 10 à 13, et 19) qui correspondent à la somme algébrique :

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

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

A la classe 1, figurent également :

- les provisions pour risques et charges (comptes 15) ;
- les emprunts et dettes assimilées (comptes 16) ;
- les comptes de liaison avec les budgets annexes (comptes 18).

Compte 10 - Dotations, fonds divers et réserves

Compte 102 - Dotations et fonds divers

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

Compte 1021 - Dotation

Au crédit de ce compte a été inscrite la contrepartie de la valeur des biens patrimoniaux intégrés à l'origine ; de même, l'intégration des dettes a été constatée initialement au débit de ce compte.

Ce compte est également crédité lors de la réception d'éléments d'actif et de passif¹ par un SDIS, lorsque cette remise s'accompagne d'un *transfert de propriété*.

Compte 1022 - Fonds globalisés d'investissement

Le compte 10221 enregistre la Dotation Globale d'Équipement (D.G.E.) ; pour le SDIS, cette recette s'analyse comme une dotation destinée à financer globalement la section d'investissement.

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

Ces comptes sont débités des reversements à opérer.

¹Les dettes ne sont transférées que si les contrats de prêts sont modifiés. A défaut, il ne peut être constaté qu'une créance à l'égard du nouvel établissement (compte 2767) et dans la comptabilité de cet établissement, une dette à l'égard de la collectivité qui a transféré les biens (compte 1687).

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

Compte 1025 - Dons et legs en capital

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

- les dons et legs en immobilisations physiques ou financières non amortissables (terrains, titres),
- les dons et legs en espèces à employer en achats de valeurs.

Le compte 10251 est crédité par le débit selon le cas d'une subdivision des comptes 211, 26, 27 ou d'un compte financier.

Le compte 10259 « Reprises sur dons et legs en capital » enregistre, lors de la cession de l'immobilisation, la reprise du don ou du legs au compte de résultat. Le compte 777 est mouvementé en contrepartie du compte 10259.

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

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

Compte 1027 - Mise à disposition (chez le bénéficiaire)

Ce compte retrace la contrepartie nette des biens reçus au titre d'une mise à disposition effectuée dans le cadre du transfert de compétence (voir titre 3, chapitre 5 « La description d'opérations spécifiques »).

Le compte 1027 est crédité par le débit de la subdivision intéressée du compte 217 « Immobilisations reçues au titre d'une mise à disposition » de la valeur brute des immobilisations ; il est débité du montant des amortissements et des emprunts éventuellement transférés par le crédit des comptes 28 et 16 (voir schéma budgétaire et comptable des mises à disposition en annexe n°37).

Compte 106 - Réserves

Les réserves à inscrire au compte 1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés » sont constituées par la part des résultats excédentaires de la section de fonctionnement qui a été affectée par le conseil d'administration au financement de la section d'investissement (cf. commentaires des comptes 11 et 12).

Compte 11 - Report à nouveau

Le compte 11 « Report à nouveau » enregistre les excédents ou les déficits incorporés ou à incorporer dans la section de fonctionnement du budget.

Le compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » est crédité par le débit du compte 12 « Résultat de l'exercice (excédent) » du montant de l'excédent affecté au report à la section de fonctionnement du budget.

Il est débité :

- par le crédit du compte 12 « Résultat de l'exercice (déficit) », de tout ou partie du résultat déficitaire de l'exercice,
- par le crédit du compte 1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés », du montant affecté à la section d'investissement du budget.

Le compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » est débité par le crédit du compte 12, du montant du résultat déficitaire de l'exercice reporté à la section de fonctionnement du budget.

Il est crédité par le débit du compte 12, du montant du déficit antérieur couvert par l'excédent dégagé de l'exercice précédent.

Les comptes 11 et 12 sont des comptes *non budgétaires*. Le compte 1068 est, en revanche, un compte *budgétaire* qui donne lieu, après l'affectation du résultat, à émission d'un titre de recettes.

Compte 12 - Résultat de l'exercice

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

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

Le compte 12 « Résultat de l'exercice (excédent) » est débité :

- par le crédit du compte 1068 « Excédents de fonctionnement capitalisés », du montant affecté à la section d'investissement du budget,
- par le crédit du compte 110, du montant affecté en report à la section de fonctionnement du budget,
- par le crédit du compte 119, de tout ou partie du déficit antérieur.

Le compte 12 « Résultat de l'exercice (déficit) » est crédité :

- par le débit du compte 110, à hauteur du solde créditeur de ce compte, du résultat de l'exercice déficitaire,
- par le débit du compte 119, du résultat de l'exercice déficitaire à reporter à la section de fonctionnement du budget.

Les comptes 11 et 12 sont des comptes *non budgétaires*. Le compte 1068 est, en revanche, un compte *budgétaire* qui donne lieu, après l'affectation du résultat, à émission d'un titre de recettes.

Les règles d'affectation du résultat sont exposées au Titre 3, chapitre 7 (Cf. également exemples en annexe n°34).

Compte 13 - Subventions d'investissement

Ce compte est utilisé pour enregistrer :

- les subventions et les fonds reçus pour financer des dépenses d'équipement ou des catégories de dépenses d'équipement déterminées, contrairement aux versements qui participent au financement global de la section d'investissement (comptabilisés au compte 1022 « Fonds globalisés d'investissement »),
- la contrepartie des immobilisations reçues gratuitement ou pour un euro symbolique et n'ayant pas le caractère de dotation ou d'apport (voir titre 3, chapitre 5).

Dans le premier cas, le compte 13 est crédité :

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

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

☞ Les différents types de subventions d'investissement reçues

Les subventions d'investissement comprennent :

- les subventions d'équipement qui financent soit un équipement déterminé, soit un ensemble d'équipements. Elles s'imputent au compte 131 ou 132 selon qu'elles sont ou non transférables. Les dons et legs en espèces ou en nature affectés à l'acquisition des biens amortissables sont également imputés aux subdivisions du compte 131 (et notamment au compte 1318) ;
- les subventions d'investissement non transférables comptabilisées au compte 138 qui financent une partie de la dette contractée par le SDIS. Dans ce cas, la subvention reçue est prioritairement affectée à la couverture des intérêts dus au titre de l'emprunt visé par la délibération (compte 747), le surplus étant comptabilisé au compte 138 ;
- les fonds affectés par la loi à des opérations d'équipement sont comptabilisées au compte 133 : il s'agit du fonds d'aide à l'investissement des SDIS, créé par l'article 129 de la loi de finances initiales pour 2003 (compte 1331).

☞ La notion de subventions ou de fonds transférables

Les subventions sont dites « transférables » lorsqu'elles sont reprises dans le résultat par opposition aux subventions « non transférables » qui subsistent durablement au bilan.

Les subventions d'équipement servant à réaliser des immobilisations qui seront amorties doivent faire l'objet chaque année d'une reprise à la section de fonctionnement et disparaître ainsi du bilan. Dans ce cas, elles sont imputées au compte 131 ; la reprise annuelle est constatée au débit du compte 1391 par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement transférées au compte de résultat ». Le montant de la reprise est égal au montant de la subvention rapporté à la durée de l'amortissement du bien subventionné (voir Titre 3, Chapitre 6, § 2.2. « Les amortissements »).

Sont enregistrés au compte 133 les fonds servant à réaliser des immobilisations amortissables.

Dans ce cas, la reprise est comptabilisée au débit de la subdivision intéressée du compte 1393 par le crédit du compte 777 (opération d'ordre budgétaire). Son montant est calculé dans les mêmes conditions que celles exposées ci-dessus pour les subventions comptabilisées au compte 131.

Par exception, les subventions provenant du fonds d'aide à l'investissement des SDIS sont reprises au même rythme que l'amortissement du (des) biens (s) subventionné (s) *ou, à défaut et au choix de l'établissement, sur une durée forfaitaire de cinq ans.*

La reprise des subventions et des fonds est effectuée par opération d'ordre budgétaire.

Lorsque la subvention est totalement reprise, le comptable, à son initiative, solde le compte 131 (ou 133) en le débitant par le crédit de la subdivision intéressée du compte 139 (opération d'ordre non budgétaire).

Compte 15 - Provisions pour risques et charges

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

Elles ont un caractère provisoire et doivent être constituées dans deux cas :

- soit lorsque la charge ou le risque envisagé n'est pas certain, mais est probable ;
- soit lorsque la charge ou le risque envisagé est certain mais n'est pas connu dans son montant exact et doit par conséquent faire l'objet d'une évaluation.

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

- du compte 6815 « Dotations aux provisions pour risques et charges de fonctionnement » lorsqu'elle concerne le fonctionnement courant ou normal de l'établissement ;

- du compte 6865 « Dotations aux provisions pour risques et charges financiers » lorsqu'elle affecte l'activité financière de l'établissement ;
- du compte 6875 « Dotations aux provisions pour risques et charges exceptionnels » lorsqu'elle a un caractère exceptionnel.

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

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

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

La correspondance entre les comptes de provisions et les comptes de dotations ou de reprise figure en annexe n° 43 du présent tome.

Le compte 15 est un compte *non budgétaire*, alors que les comptes 68 et 78 sont *budgétaires*.

Compte 151 - Provisions pour risques

Sont inscrites à ce compte toutes les provisions destinées à couvrir les risques identifiés inhérents à l'activité d'un SDIS.

Le compte 1511 enregistre les provisions destinées à couvrir la charge probable résultant des litiges (dommages et intérêts, indemnités, frais de procès). Cette provision doit être constituée avant tout jugement dès la naissance du risque et être maintenue, en l'ajustant si nécessaire, jusqu'à ce que le jugement soit devenu définitif.

Le compte 1515 enregistre les provisions pour pertes de change ; ainsi lorsque l'évolution du cours des changes fait apparaître, au 31 décembre de l'exercice, des pertes latentes, le compte 6865 « Dotations aux provisions pour risques et charges financiers » est débité par le crédit du compte 1515 « Provisions pour pertes de change » pour le montant de la perte estimée. Lorsque la perte latente diminue ou disparaît, la provision est reprise par le compte 7865 « Reprise sur provisions pour risques et charges financiers ».

Compte 157 - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices

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

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

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

Compte 16 - Emprunts et dettes assimilées

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

Compte 163 - Emprunts obligataires

Les emprunts obligataires sont comptabilisés au crédit du compte 163.

Ceux dont le remboursement est assorti de primes le sont pour leur valeur totale, primes de remboursement incluses. La contrepartie de ces primes est enregistrée au débit du compte 169 « Primes de remboursement des obligations », qui figure à l'actif du bilan sous un *poste distinct*.

Les souscriptions reçues sont inscrites au crédit de la subdivision 4631 par le débit du compte au Trésor. En fin d'émission, le montant total de la souscription est transporté au compte 163 « Emprunts obligataires » à hauteur du montant nominal de l'emprunt ; l'excédent est reversé aux souscripteurs par crédit du compte au Trésor.

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

Compte 164 - Emprunts auprès des établissements de crédit

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

Les emprunts contractés en euros sont enregistrés au compte 1641.

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

Le cas particulier des emprunts avec option de tirage sur une ligne de trésorerie (Cf. annexe n° 39) :

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

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

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

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

- remboursement anticipé préalable du capital : le compte 16449 est débité par le crédit du compte au Trésor,
- tirage de trésorerie : le compte 519 est crédité par le débit du compte au Trésor.

Néanmoins, si le compte 16449 peut ainsi présenter un solde débiteur en cours d'exercice, il doit être impérativement soldé en fin d'exercice.

Il est alors crédité par :

- le débit du compte 519 pour la part de trésorerie consolidée,
- le débit du compte 16441 pour le solde.

Les différences de conversion constatées en fin d'exercice sur les emprunts en monnaie étrangère sont inscrites à des comptes transitoires, en attente de régularisations ultérieures (cf. commentaires des comptes 476 et 477).

Compte 165 - Dépôts et cautionnement reçus

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

Compte 166 - Refinancement de dette

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

Il est débité lors du remboursement de l'emprunt par le crédit du compte au Trésor et crédité lors de l'encaissement du nouvel emprunt par le débit du compte au Trésor.

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

Si le montant du nouvel emprunt est inférieur à celui de l'emprunt refinancé, le compte 166 est soldé par un crédit en contrepartie du débit du compte ayant enregistré l'emprunt originel (subdivision du compte 164), par opération d'ordre budgétaire, traduisant ainsi le désendettement effectif.

Compte 167 - Emprunts et dettes assortis de conditions particulières

Le compte 167 regroupe les emprunts et dettes assortis de conditions particulières, notamment les avances consolidées du Trésor (compte 1671), les prêts sur des comptes spéciaux du Trésor (compte 1672), les dettes pour M.E.T.P (compte 1675).

Compte 168 - Autres emprunts et dettes assimilées

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

Le compte 1687 « Autres dettes » enregistre notamment les dettes résultant d'un engagement du SDIS à rembourser à une autre collectivité un emprunt contracté par cette dernière pour réaliser une opération en qualité de mandataire. Ce compte enregistre également le montant des rentes viagères capitalisées (voir titre 3, chapitre 5).

Le compte 1688 « Intérêts courus » est destiné à recevoir les intérêts courus non échus sur emprunts et dettes. En fin d'exercice, ce compte est crédité du montant des intérêts courus non échus par le débit de la subdivision intéressée du compte 661 « Charges d'intérêts », par opération d'ordre budgétaire.

Le compte 1688 est débité, à la réouverture des comptes, par le crédit du compte 661, du montant des intérêts rattachés à l'exercice précédent et échus durant l'exercice courant (opération d'ordre budgétaire). A l'échéance, le montant total des intérêts payés est imputé au compte 661.

Les intérêts rattachés à l'exercice précédent et non échus au cours de l'exercice subsistent au compte 1688 jusqu'à l'année de leur paiement (voir titre 3, chapitre 6 « Opérations de fin d'exercice »).

Compte 169 - Primes de remboursement des obligations

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

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

*Compte 18 - Compte de liaison - affectation (budgets annexes)**Compte 181 - Compte de liaison : affectation à*

L'affectation à un budget annexe se traduit par un transfert, dans la comptabilité de ce budget annexe, des éléments d'actif (et le cas échéant du passif) du patrimoine du SDIS.

Dans le budget principal du SDIS, le compte 181 « Compte de liaison : affectation à ... » est débité par le crédit de la subdivision intéressée d'un des comptes 211 à 216 ou 218, après réintégration à ce compte des amortissements éventuellement pratiqués ; il est crédité par le débit du compte 16 en cas de transfert d'emprunt.

Dans le budget annexe, les immobilisations sont enregistrées au débit du compte 21 par le crédit du compte 181.

Les montants de l'emprunt et de l'amortissement éventuellement transférés sont respectivement comptabilisés à la subdivision intéressée du compte 16 et du compte 28.

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

Le compte 181 ne doit être utilisé que pour les affectations à un budget annexe.

Les affectations à des établissements dotés de l'autonomie juridique sont retracées au compte 24 chez l'affectant et au compte 22 chez l'affectataire.

Compte 19 - Différences sur réalisations d'immobilisations

Le compte 19 retrace les différences sur cessions d'immobilisations (compte 192).

Il est également utilisé dans la procédure de neutralisation budgétaire des dotations aux amortissements des bâtiments publics (compte 198).

Par ailleurs, il peut être utilisé lors du premier exercice pour la transposition des comptes M6 en M61 (compte 192).

Compte 191 - Réalisations antérieures au 01/01/2004

L'utilisation de ce compte est exclusivement réservée au passage à l'instruction M61 pour la neutralisation de l'incidence budgétaire de certaines opérations ainsi que l'ajustement de l'inventaire et de l'état de l'actif.

Compte 192 - Réalisations postérieures au 01/01/2004

Utilisé à compter de 2004 pour constater les plus et moins-values afférentes à toutes les immobilisations (quelque soit leur année d'entrée dans le patrimoine), le compte 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations » est crédité du montant des différences positives, par le débit du compte 6761 « Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement ». Il est débité, par le crédit du compte 7761 « Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat », du montant des différences négatives.

Compte 198 - Neutralisations des amortissements

Le compte 198 « Neutralisations des amortissements » est débité, par le crédit du compte 7768 « Neutralisations des amortissements », du montant des amortissements des bâtiments publics après reprise des subventions d'équipements reçues en financement de ces biens (cf. Titre 3, Chapitre 6, §2.2).

2. CLASSE 2 - COMPTES D'IMMOBILISATIONS

Les éléments d'actif destinés à servir de façon durable à l'activité du SDIS constituent l'actif immobilisé.

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

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

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

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan et donc à l'inventaire tant qu'elles subsistent, sauf s'il s'agit de frais d'études, de recherche et de développement (comptes 2031 et 2032) et de subventions d'équipement versées (compte 204). En effet, lorsque les frais d'études, de recherche et de développement ou la subvention d'équipement versée sont totalement amortis, le comptable solde le compte 203 ou 204 en le créditant par le débit du compte 2803 ou 2804 (*opération d'ordre non budgétaire*).

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

Compte 20 - Immobilisations incorporelles

Compte 203 - Frais d'études, de recherche et de développement

Compte 2031 - Frais d'études

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

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

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

Si les études ne sont pas suivies de réalisation, les frais correspondants sont amortis sur une période qui ne peut dépasser cinq ans : le compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » est débité par le crédit du compte 28031 « Amortissement des frais d'études ». Lorsque les frais d'études sont complètement amortis, les comptes 2031 et 28031 sont soldés par opération d'ordre non budgétaire.

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

Compte 2032 - Frais de recherche et de développement

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

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

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

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

En cas d'échec du projet, les frais correspondants restant à amortir le sont immédiatement, en totalité, par le débit du compte 6871 « Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations ».

Lorsque les frais de recherche sont complètement amortis, les comptes 2032 et 28032 sont soldés par opération d'ordre non budgétaire.

Compte 2033 - Frais d'insertion

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

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

A l'inverse, si ces frais ne sont pas suivis de la réalisation de l'équipement concerné, ils sont réintégrés à la section de fonctionnement, par le biais de l'amortissement, sur une période qui ne peut dépasser cinq ans. Lorsque les frais d'insertion sont complètement amortis, les comptes 2031 et 28031 sont soldés par opération d'ordre non budgétaire.

Compte 204 – Subventions d'équipement versées

Le compte 204 enregistre :

- les subventions d'équipement versées aux organismes publics (compte 2041) et à des personnes de droit privé (compte 2042),
- les subventions d'équipement en nature (compte 2044),
- les fonds de concours (compte 2045), définis comme des participations versées à un organisme public assurant la maîtrise d'ouvrage d'une opération d'équipement, sous réserve que cette participation conditionne la réalisation même de cette opération.

La remise d'un bien à titre gratuit ou pour un prix inférieur à sa valeur nette comptable équivaut à l'octroi d'une subvention d'équipement à l'acquéreur et est comptabilisée au compte 2044 en contrepartie du crédit du compte d'immobilisation concerné (opération d'ordre budgétaire).

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

Les subventions d'équipement versées sont amorties sur une durée maximale de cinq ans, les fonds de concours versés sur une durée maximale de quinze ans.

Lorsque la subvention est totalement amortie, les comptes 204 et 2804 sont soldés à due concurrence par opération d'ordre non budgétaire.

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

Ces éléments incorporels correspondent aux dépenses faites pour obtenir l'avantage que constitue la protection accordée sous certaines conditions au titulaire d'une concession, à l'inventeur, à l'auteur ou au bénéficiaire du droit d'exploitation d'un brevet, d'une marque, de modèles, dessins, droits de propriété littéraire ou artistique. Étant destinés à tomber dans le domaine public à l'expiration d'un certain nombre d'années, les brevets d'invention doivent être amortis sur la durée correspondante.

L'amortissement des immobilisations incorporelles donne lieu à un débit au compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles » par le crédit du compte 2805 « Amortissements des concessions et droits similaires, brevets, licences et droits similaires ».

☞ Cas particulier des logiciels

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

Les logiciels dits « indissociés », parce que leur prix ne peut être distingué de celui du matériel informatique, suivent l'imputation comptable du matériel ; ils sont comptabilisés au compte 2183 « Matériel informatique » lorsque le SDIS en est propriétaire ou au compte 612 « Redevances de crédit-bail » dans le cadre d'un contrat de crédit-bail. Les logiciels indissociés concernant le réseau d'alerte sont imputés au compte 21532 "réseaux d'alerte".

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

- logiciel acquis en vue de son utilisation

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

- logiciel créé pour l'usage interne

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

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

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

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

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

- le projet doit avoir de sérieuses chances de réussite technique;
- le SDIS doit avoir indiqué concrètement l'intention de produire le logiciel concerné et de s'en servir durablement pour répondre à ses propres besoins.

Ces conditions présupposent l'existence d'outils adaptés.

L'amoindrissement de la valeur d'un projet comptabilisé au compte 232, et qui résulte de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles, est constaté par une provision pour dépréciation : le compte 2932 « Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles en cours » est crédité par le débit du compte 6876 « Dotations aux provisions pour dépréciations exceptionnelles ».

En cas d'échec définitif du projet, et après reprise, le cas échéant, de la provision pour dépréciation, le compte 232 est soldé par le débit du compte 675 « Valeurs comptables des immobilisations cédées ».

Lorsque le logiciel est achevé, son coût est viré du compte 232 au compte 205 et fait l'objet d'un amortissement (durée préconisée : 2 à 5 ans).

☞ Site Internet

Les dépenses relatives à la création d'un site Internet peuvent être assimilées à la réalisation d'un logiciel. Il en va ainsi pour les sites interactifs conçus pour les besoins de la gestion (site Intranet...) mais également ceux ayant simplement pour fonction de présenter le SDIS, son action, ses interventions. Ces dépenses sont inscrites au compte 205 « concessions et droits similaires, brevets, licences et droits similaires » soit directement, soit par le crédit du compte 232 lorsque le SDIS réalise par lui-même le site dans les conditions ci-dessus.

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

Compte 21 - Immobilisations corporelles

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

- terrains ;
- agencements et aménagements de terrains ;
- constructions ;
- constructions sur sol d'autrui ;
- installations, matériel et outillage techniques ;
- collections et œuvres d'art ;
- autres immobilisations corporelles ;
- immobilisations corporelles affectées, concédées ou affermées à des tiers publics ou privés.

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

Les immobilisations reçues à disposition par le SDIS dans le cadre du transfert de compétence (article L 1424-17 du CGCT) sont retracées aux subdivisions intéressées du compte 217.

Les immobilisations reçues en affectation par le SDIS en dehors du transfert de compétence ne figurent pas au compte 21 dans la comptabilité du service mais au compte 22 « Immobilisations reçues en affectation ».

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

- d'une subdivision d'un des comptes 1021, 1025 ou 13 pour les acquisitions par dons et legs, à titre gratuit ou au franc symbolique ;
- du compte 181 ou 229 pour les biens affectés (chez l'affectataire) ;
- du compte 1027 pour les biens reçus au titre d'une mise à disposition dans le cadre du transfert de compétences ;
- du compte 404 « Fournisseurs d'immobilisations » ;
- du compte 72 « Travaux en régie » pour les acquisitions réalisées en régie par le personnel de l'établissement.

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

- par le débit du compte 28 « Amortissements des immobilisations », du montant des amortissements constatés (opération non budgétaire) ;
- par le débit du compte 675, de la valeur nette comptable des biens cédés
- par le débit du compte 24 en cas d'affectation, de concession ou d'affermage ;

- par le débit du compte 2044 « Subventions ou dotations d'équipement en nature » du montant des biens remis gratuitement ou pour un franc symbolique ;
- par le débit du compte 181 en cas d'affectation à un budget annexe.

La réintégration des amortissements préalablement à la sortie d'un bien du patrimoine, est une opération d'ordre non budgétaire effectuée par le comptable au vu des indications qui lui sont fournies par l'ordonnateur.

Les procédures d'acquisitions des immobilisations corporelles, de leur sortie du patrimoine sont décrites titre 3, chapitre 5 « Description d'opérations spécifiques ».

Compte 211 - Terrains

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

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

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

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

La ventilation est établie en tenant compte :

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

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

Compte 212 - Agencements et aménagements de terrains

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

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

Compte 213 - Constructions

Les constructions comprennent essentiellement les bâtiments, les installations, les agencements, les aménagements, les ouvrages d'infrastructure.

Les bâtiments distinguent :

- les bâtiments publics, affectés à un service public ;
- les bâtiments privés (dont les immeubles de rapport).

Le compte 21311 « Bâtiments administratifs » enregistre les bâtiments abritant les services généraux et les bâtiments d'état major technique et de traitement de l'alerte. Les bâtiments des centres d'incendie et de secours sont décrits au compte 21312.

Compte 214 - Constructions sur sol d'autrui

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

Compte 215 - Installations, matériel et outillage techniques

Sont notamment retracés à ce compte :

- les réseaux divers (compte 2153),
- le matériel d'incendie et de secours : compte 2156 (matériel d'intervention),
- le matériel et outillage technique (compte 2157).

Le compte 21531 « réseaux de transmission » concerne ce qui a trait aux moyens de communication opérationnels du SDIS. Le compte 21532 « réseaux d'alerte » vise ce qui permet la transmission des demandes de secours vers les centres concernés et le déclenchement des moyens adaptés.

Les logiciels indissociés concernant ces réseaux sont enregistrés aux comptes 21531 et 21532.

Compte 216 - Collections et œuvres d'art

Sont notamment retracés à ce compte les œuvres et objets d'art et les fonds anciens des bibliothèques correspondant à la définition retenue par le Ministère de la Culture ¹.

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

Ce compte enregistre exclusivement les immobilisations reçues par les SDIS au titre d'une mise à disposition dans le cadre du transfert de compétences (article L 1424-17 du CGCT) (voir Titre 3, chapitre 5 « Description d'opérations spécifiques »).

Compte 218 - Autres immobilisations corporelles

Le compte 218 enregistre les immobilisations corporelles autres que celles figurant aux comptes 211 à 216.

Le montant des installations générales, agencements et aménagements divers incorporés dans des bâtiments dont le SDIS n'est ni propriétaire ni affectataire, ou qu'il n'a pas reçu au titre d'une mise à disposition n'est inscrit ni au compte 2135 ni au compte 214 mais au compte 2181.

Le matériel de transport (compte 2182) comprend tous les véhicules et appareils servant au transport des personnes et des marchandises, matières et produits, à l'exception du matériel roulant d'intervention qui est imputé au compte 21561 « Matériel mobile d'incendie et de secours ».

Le matériel informatique (compte 2183) comprend les ordinateurs, les logiciels indissociés (voir commentaires du compte 205 et du compte 21532).

Le matériel de bureau et le mobilier (compte 2184) comprennent les machines à écrire, les machines comptables, les meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs.

Compte 22 - Immobilisations reçues en affectation

De manière générale, ce compte enregistre les immobilisations reçues en affectation par un affectataire doté de la personnalité morale.

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

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

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

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

Au retour du bien, le compte 22 est crédité par le débit du compte 28 du montant des amortissements réintégrés ; il est ensuite soldé par le débit du compte 675.

Le compte 229 est débité par le crédit du compte 775.

Les immobilisations reçues en affectation par un budget annexe de l'établissement ne sont pas enregistrées au compte 22 mais à l'une des subdivisions des comptes 211 à 216 et 218.

Les immobilisations reçues au titre d'une mise à disposition dans le cadre du transfert de compétences sont enregistrées au compte 217.

Compte 23 - Immobilisations en cours

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

Il enregistre à son crédit le montant des travaux achevés.

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

Les immobilisations inscrites au compte 23 peuvent être créées par les moyens propres du SDIS, réalisées par l'intermédiaire d'entreprises, ou résulter de travaux confiés à des mandataires.

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

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

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

Compte 24 - Immobilisations affectées, concédées ou affermées

Toutes les immobilisations appartenant au service mais affectées, affermées ou concédées sont comptabilisées au compte 24 dans la comptabilité de l'affectant.

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

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

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

Les immobilisations dont le SDIS est propriétaire et qui sont mises en affectation à un centre de première intervention sont comptabilisées au compte 243.

Compte 26 - Participations et créances rattachées à des participations

Constituent des participations, les droits dans le capital d'organismes privés matérialisés ou non par des titres (voir titre 3, chapitre 5 « Description d'opérations spécifiques »).

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

Les prises de participation en numéraire sont constatées au débit du compte 26 par le crédit du compte 404 « Fournisseurs d'immobilisations » (ou du compte 269 « Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés »).

En cas de reprise de la participation en numéraire, le compte 26 est crédité par le débit du compte 675 « Valeurs comptables des immobilisations cédées », le compte 775 étant crédité par le débit du compte 462 « Créances sur cessions d'immobilisations » du montant de la valeur de la participation du tiers. La différence négative est portée au débit des comptes 191 ou 192 par le crédit du compte 7761. La différence positive est portée au crédit des comptes 191 ou 192 par le débit du compte 6761.

Compte 269 - Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés

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

Compte 27 - Autres immobilisations financières

Les « autres immobilisations financières » comprennent :

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

Compte 271 - Titres immobilisés (droit de propriété)

Compte 272 - Titres immobilisés (droit de créance)

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

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

☞ Valeurs reçues en donation

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

- titres cotés : ils sont évalués au cours moyen du dernier mois précédant le jour d'entrée dans le patrimoine ;
- titres non cotés : ils sont estimés à leur valeur probable de négociation.

☞ Opérations d'acquisition et de cession des obligations

- obligations souscrites lors d'une émission

Le compte 272 est débité par le crédit du compte de tiers intéressé au vu du mandat de paiement.

- obligations acquises sur le marché secondaire

Le compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » est débité par le crédit du compte au Trésor. Dès l'émission du mandat, le compte 272 est débité par le crédit du compte 4728 « Autres dépenses à régulariser ».

- obligations venant à échéance

Le compte financier est débité par le crédit du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres ».

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

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

Le compte 272 est crédité par le débit du compte 675 « Valeurs comptables des immobilisations cédées ». La différence entre la valeur comptable des obligations et leur montant de cession est portée au crédit des comptes 191 ou 192 par le débit du compte 6761 s'il s'agit d'une différence positive et au débit des comptes 191 ou 192 par le crédit du compte 7761, s'il s'agit d'une différence négative. Toutefois, si le compte 272 a fait l'objet d'une provision pour dépréciation reprise au compte de résultat, le montant porté aux comptes 191 ou 192 est diminué à due concurrence.

- obligations vendues sur le marché secondaire

Le schéma est identique à celui décrit ci-dessus pour les obligations venant à échéance ; les commissions bancaires sont enregistrées au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Compte 274 - Prêts

Ce compte enregistre les prêts, c'est-à-dire les fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles, autorisées par un texte législatif ou réglementaire.

Le versement du prêt est enregistré au débit du compte 274 par le crédit du compte de tiers intéressé (émission d'un mandat).

Lors du remboursement, le compte 274 est crédité par le débit du compte de tiers intéressé (émission d'un titre de recettes).

Compte 275 - Dépôts et cautionnements versés

Le compte 275 est débité des versements et crédité des remboursements par le crédit et le débit du compte de tiers intéressé, au vu de mandats et de titres de recettes (opération budgétaire).

Compte 276 - Autres créances immobilisées

Le compte 276 retrace :

- les créances résultant du transfert des droits à déduction de T.V.A. du SDIS sur les immobilisations des services affermés ou concédés prévu par l'article 216 bis de l'annexe II du Code Général des Impôts (débit du compte 2762 par le crédit des subdivisions du compte 21) ;
- des créances entre le SDIS et les collectivités résultant d'engagements contractuels (cf. compte 1687 ci-dessus).

Le compte 2768 « Intérêts courus » est destiné à recevoir les intérêts courus non échus sur prêts et créances. Il est débité, en fin d'exercice, du montant des intérêts courus non échus par le crédit du compte 762 « Produits des autres immobilisations financières ».

Il est crédité à l'ouverture de l'exercice suivant par le débit du compte 762 du montant des intérêts rattachés à l'exercice précédent.

Compte 279 - Versements restant à effectuer sur titres immobilisés non libérés

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

Compte 28 - Amortissements des immobilisations

☞ Principe général

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

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

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

Au bilan, les amortissements sont présentés en déduction des valeurs d'origine¹ de façon à faire apparaître la valeur nette comptable des immobilisations.

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

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

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

L'amortissement est calculé pour chaque catégorie d'immobilisations, au prorata du temps prévisible d'utilisation. Il est établi un tableau d'amortissement qui sert à déterminer le montant des dotations à inscrire chaque année au budget (compte 681).

Néanmoins, par *simplification*, il n'est pas fait application du prorata temporis : *l'amortissement est calculé à partir du début de l'exercice suivant la date de mise en service*, la dernière annuité courant jusqu'au 31 décembre de l'exercice même lorsque le bien est vendu en cours d'année. Cette manière de procéder permet de calculer des dotations en annuités pleines pendant toute la période d'amortissement.

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

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

☞ Champ d'application

Les catégories d'immobilisations qui doivent être obligatoirement amorties sont :

- pour les immobilisations incorporelles, celles figurant aux comptes 2031 « Frais d'études » (non suivis de réalisation), 2032 « Frais de recherche et de développement », 2033 « Frais d'insertion », 204 « subventions d'équipement versées », 205 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires » et 208 « Autres immobilisations incorporelles », à l'exception des immobilisations qui font l'objet d'une provision ;
- pour les immobilisations corporelles, celles figurant aux comptes 2114, 2121, 213, 214, 215 et 218.

L'amortissement obligatoire concerne les immobilisations corporelles ou incorporelles acquises à compter du 1^{er} janvier 2004.

L'obligation d'amortir selon les dispositions exposées ci-dessus concerne aussi les affectataires et les bénéficiaires d'une mise à disposition. L'amortissement obligatoire porte sur les comptes 21714, 21721, 2173, 2174, 2175, 2178, 223, 224, 225 et 228.

En cas d'affectation d'un bien, il appartient au bénéficiaire de cette opération de poursuivre l'amortissement dudit bien, dans les conditions de droit commun. Celui-ci peut ainsi revoir à l'occasion le plan d'amortissement décidé par la première collectivité, par exemple pour le mettre en conformité avec son propre barème de durée d'amortissement, dans le respect de la durée d'usage du bien.

L'amortissement obligatoire concerne les immobilisations reçues à disposition, en affectation ou en pleine propriété à compter du 1^{er} janvier 2004.

S'agissant des biens meubles ou immeubles reçus dans le cadre du transfert de compétence suite à la loi du 3 mai 1996 (mise à disposition ou transfert en pleine propriété) et quelle que soit la date de la convention réglant les transferts patrimoniaux, ils ne sont pas soumis à l'obligation d'amortissement.

Un état des biens meubles et immeubles, annexé aux documents budgétaires permet le suivi des amortissements (voir titre 3, chapitre 3 « Les documents budgétaires – contenu et présentation »).

☞ Durées d'amortissement

Les durées d'amortissement des immobilisations corporelles et incorporelles sont fixées pour chaque bien ou chaque catégorie de biens par le conseil d'administration, à l'exception :

- des frais d'études non suivies de réalisations, obligatoirement amorties sur une durée maximum de cinq ans ;
- des frais de recherche et de développement amortis sur une durée maximum de cinq ans en cas de réussite du projet et immédiatement, pour leur totalité, en cas d'échec ;
- des frais d'insertion amortis sur une durée maximum de cinq ans en cas d'échec du projet d'investissement ;
- des subventions d'équipement versées amorties sur une durée maximum de cinq ans et des fonds de concours versés sur une durée maximale de quinze ans ;
- des brevets amortis sur la durée du privilège dont ils bénéficient ou sur la durée effective de leur utilisation si elle est plus brève.

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

- Immobilisations incorporelles :
 - Logiciels 1 à 5 ans
- Immobilisations corporelles :
 - Matériel informatique 2 à 5 ans
 - Autres matériels (bureau, radio, transmission, téléphonie, médical, secours...) 5 à 10 ans

Équipements de protection, tenues spéciales	3 à 10 ans
Véhicules de liaisons, transport, motos	5 à 15 ans
Véhicules de secours et de lutte contre l'incendie, matériel remorquable	5 à 20 ans
Bâtiments légers, pylônes	10 à 30 ans
Bâtiments traditionnels	30 à 50 ans
Installations, matériel et outillage techniques	10 à 15 ans
Installations générales, agencements, aménagement de constructions	10 à 30 ans
Agencements et aménagements de terrains	15 à 30 ans

Le conseil d'administration peut charger l'ordonnateur de déterminer la durée d'amortissement d'un bien à l'intérieur de durées minimales et maximales, qu'il a fixées pour la catégorie à laquelle appartient ce bien.

Par ailleurs, le conseil d'administration peut fixer un seuil unitaire en deçà duquel les immobilisations de peu de valeur, ou dont la consommation est très rapide, s'amortissent en un an. La délibération correspondante est transmise au comptable. Elle ne peut être modifiée au cours du même exercice.

☞ Le cas particuliers des adjonctions et des régularisations :

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

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

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

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

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

Une régularisation à la hausse n'est pas assimilable à une adjonction, correspondant quant à elle à une réalité physique. Elle est traitée comme une « rectification » du coût historique et doit être amortie. S'agissant de montants peu élevés, trois options sont offertes à l'établissement :

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

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

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

☞ Comptabilisation

Les comptes d'amortissement des immobilisations (subdivisions des comptes 280, 281 ou 282 dans le cadre d'une affectation) sont crédités, en fin d'exercice, par le débit du compte 681 « Dotations aux amortissements et aux provisions (charges de fonctionnement) » ou du compte 687 « Dotations aux amortissements et aux provisions (charges exceptionnelles) ». Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire justifiée dans les conditions prévues au titre 3, chapitre 6 « Opérations de fin l'exercice », § 2.2.

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

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

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

Compte 29 - Provisions pour dépréciation des immobilisations

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

Elles résultent de l'évaluation comptable des moins-values qu'il est raisonnable d'envisager sur les éléments d'actif.

Les provisions pour dépréciation sont portées en déduction de la valeur des postes de l'actif du bilan qu'elles concernent, sous la forme prévue par le modèle de bilan.

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

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

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

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

Les dotations aux provisions et les reprises sur provisions sont des opérations mixtes (comptes 68 et 78 budgétaires, compte 29 non budgétaire).

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

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

- soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en-cours ;
- soit consommés au premier usage.

On distingue les stocks proprement dits des productions en-cours.

Les stocks proprement dits comprennent :

- les approvisionnements : matières premières (et fournitures), matières consommables (et 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.

Les biens pour lesquels une décision d'immobilisation a été prise ne figurent pas dans les stocks. Ils sont comptabilisés dans la classe des immobilisations.

3.1. FONCTIONNEMENT GÉNÉRAL DES COMPTES DE STOCKS

La tenue de la comptabilité de stocks est soit obligatoire, soit facultative (Cf. chapitre 6 « opérations de fin d'exercice, §4 « Dispositions relatives aux stocks »). Si elle est tenue, la méthode de l'inventaire intermittent est en principe appliquée.

Toutefois le système de l'inventaire permanent peut être utilisé par les SDIS qui le souhaitent.

3.1.1. Système de l'inventaire intermittent

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

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

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

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

- les comptes 31, 32 et 37 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 6031, 6032 et 6037 ;
- les comptes 33, 34 et 35 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 7133, 7134 et 7135.

Les comptes 31, 33, 34 et 35 sont des comptes budgétaires. Les comptes 32 et 37 sont non budgétaires.

3.1.2. Système de l'inventaire permanent

Dans le système de l'inventaire permanent, les achats et les ventes sont comptabilisés comme dans le système de l'inventaire intermittent, mais en même temps que sont passées les opérations, les comptes de stocks fonctionnent de manière à mettre en conformité leur solde avec la situation des existants (voir fiche d'écriture en annexe n°21).

3.2. PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATION DES STOCKS ET EN-COURS (COMPTE 39)

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

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

Les dotations aux provisions et les reprises sur provisions sont des opérations mixtes (comptes 68 et 78 budgétaires, compte 39 non budgétaire).

4. CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS

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

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

Les comptes de régularisation enregistrent, d'une part, les charges et les produits comptabilisés dans l'exercice mais se rapportant à l'exercice (aux exercices) suivant(s), d'autre part, les charges comptabilisées dans l'exercice mais à répartir sur plusieurs exercices.

Compte 40 - Fournisseurs et comptes rattachés

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

Compte 401 - Fournisseurs

Le compte 4011 « Fournisseurs - Exercice courant » est crédité du montant T.T.C. des factures d'achats de biens ou de prestations de services par le débit des comptes concernés de la classe 6 ;

Le compte 4011 est débité par le crédit :

- du compte au Trésor lors des règlements effectués aux fournisseurs du 1.1.N au 31.12.N (hors journée complémentaire), N étant l'exercice au cours duquel les mandats ont été émis ;
- du compte 403 « Fournisseurs - Effets à payer (L.C.R.) » lors de l'acceptation d'une lettre-change relevé (L.C.R.) ;
- d'un compte de la classe 6 pour le montant des mandats émis au cours de l'exercice, annulés par l'ordonnateur et non réglés,
- le cas échéant, du compte 4091 « Fournisseurs – avances versées sur commandes » (Cf. commentaire du compte 4091).

S'agissant d'un budget annexe, le compte 4011 est débité par le crédit du compte 451.

Le solde créditeur du compte 4011 de la gestion N est repris en balance d'entrée au compte 4012 « Fournisseurs - Exercice précédent » ouvert dans les écritures de la gestion N + 1.

Les décaissements effectués du 1er janvier N + 1 au 30 juin N + 1 (date retenue pour la production des états des restes à payer) au titre des prises en charge de N sont constatés au débit du compte 4012 « Fournisseurs - Exercice précédent ».

Au 1er juillet N + 1, le compte 4012 est soldé par virement au compte 4014 « Fournisseurs - Exercices antérieurs » où sont suivis les restes à payer.

Le compte 4014 est débité par le crédit :

- du compte au Trésor lors des règlements effectués aux fournisseurs ;
- du compte 773 « Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale » pour le montant des mandats émis au cours d'exercices antérieurs non réglés et annulés ainsi que pour le montant des dettes atteintes par la déchéance quadriennale.

S'agissant d'un budget annexe, le compte 4014 est débité par le crédit du compte 451.

Le compte 4017 « Fournisseurs - Retenues de garanties et oppositions » est crédité du montant de la retenue de garantie pratiquée lors du règlement des achats. Il est débité par le crédit du compte au Trésor, lors de la libération de la retenue de garantie.

Ce compte enregistre également les oppositions exécutées par le comptable assignataire.

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

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

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

Compte 404 - Fournisseurs d'immobilisations

Le compte 4041 est crédité du montant T.T.C. des acquisitions d'immobilisations par le débit des comptes d'immobilisations concernés.

Le compte 4041 est débité par le crédit :

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

S'agissant d'un budget annexe, le compte 4041 est débité par le crédit du compte 451.

Le solde créditeur du compte 4041 de la gestion N est repris en balance d'entrée au crédit du compte 4042 « Fournisseurs d'immobilisations - Exercice précédent » ouvert dans les écritures de la gestion N + 1.

Les décaissements effectués du 1er janvier N + 1 au 30 juin N + 1 (date retenue pour la production des états des restes à payer) au titre des prises en charge de N sont constatés au débit du compte 4042 « Fournisseurs d'immobilisations - Exercice précédent ».

Au 1er juillet N + 1, le compte 4042 est soldé par virement au compte 4044 « Fournisseurs d'immobilisations - Exercices antérieurs ».

Le compte 4044 est débité par le crédit :

- du compte au Trésor lors des règlements effectués aux fournisseurs d'immobilisations ;
- du compte d'immobilisation concerné en cas d'annulation d'un mandat non réglé par le comptable ou d'un mandat atteint par la déchéance quadriennale.

S'agissant d'un budget annexe, le compte 4044 est débité par le crédit du compte 451.

Le compte 4047 « Fournisseurs d'immobilisations - Retenues de garanties et oppositions » est crédité du montant de la retenue de garantie pratiquée lors du règlement des travaux. Il est débité par le crédit du compte au Trésor lors de la libération de la retenue de garantie ou en cas de non libération pour malfaçons, par le crédit du compte 231.

Ce compte enregistre également les oppositions exécutées par le comptable assignataire.

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

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

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

Compte 408 - Fournisseurs - Factures non parvenues

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

Au cours de l'exercice suivant, le compte 408 est débité par le crédit des comptes de classe 6 débités lors du rattachement. Cette écriture de contrepassation de l'écriture de rattachement est opérée au vu d'un mandat d'annulation sur exercice courant établi par l'ordonnateur (cf. titre 3, chapitre 6 « Opérations de fin d'exercice »).

Compte 409 - Fournisseurs débiteurs

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

Le compte 4097 « Fournisseurs - Autres avoirs » est débité du montant des rabais, remises et ristournes obtenus *hors factures* par le crédit des comptes 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats », 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs ».

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

Le compte 4098 « Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus » est débité à la clôture de la période comptable par le crédit des comptes 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats », 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs », du montant des avoirs acquis mais non encore reçus.

Compte 41 - Redevables et comptes rattachés

Figurent au compte 41, les créances liées aux produits qui résultent de l'activité courante du SDIS et qui sont imputés aux comptes 70, 747 et 75.

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

Compte 411 - Redevables

Le compte 4111 « Redevables - Exercice courant » est débité par le crédit :

- d'une des subdivisions des comptes de la classe 7 pour le montant TTC des facturations ;
- le cas échéant du compte 478 « Autres comptes transitoires » pour le montant des frais de poursuite dus à l'Etat par le débiteur.

Le compte 4111 est crédité par le débit :

- du compte au Trésor lors des encaissements constatés du 1.1.N au 31.12.N (hors journée complémentaire), N étant l'exercice au cours duquel les titres de recettes sont émis ;
- d'une des subdivisions des comptes de la classe 7 pour le montant des titres émis au cours de l'exercice N, annulés au cours de ce même exercice et non réglés ;
- du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » pour le montant des créances émises au cours de l'exercice N et admises en non-valeur au cours de ce même exercice.

S'agissant d'un budget annexe, le compte 4111 est crédité par le débit du compte 451.

Le solde débiteur du compte 4111 de la gestion N est repris en balance d'entrée de l'exercice N + 1 au débit du compte 4112 « Redevables - Exercice précédent ».

Les encaissements constatés du 1er janvier N + 1 au 30 juin N + 1 (date retenue pour la production des états des restes à recouvrer) au titre des prises en charges de N sont enregistrés au crédit du compte 4112 « Redevables - Exercice précédent ».

Au 1er juillet N + 1, le compte 4112 est soldé par virement au compte 4114 « Redevables - Exercices antérieurs » où sont suivis les restes à recouvrer.

Le compte 4114 est crédité par le débit :

- du compte au Trésor lors des encaissements enregistrés après le 1er juillet de l'exercice N + 1 ;
- du compte 673 « Titres annulés (sur exercices antérieurs) » pour le montant des titres émis au cours d'exercices antérieurs non recouverts et annulés ;
- du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » pour le montant des créances irrécouvrables admises en non-valeur.

S'agissant d'un budget annexe, le compte 4114 est crédité par le débit du compte 451.

Compte 412 – Contributions financières

Ce compte retrace les créances de l'établissement envers les communes et EPCI et le département au titre des contributions financières dues par ceux-ci. Il est débité du montant des sommes dues par le crédit des subdivisions concernées du compte 747 « Contributions et participations ». Il est crédité lors de l'encaissement par le débit du compte au Trésor.

Pour les modalités de fonctionnement des subdivisions de ce compte (« exercice courant » – «exercice précédent » – « exercices antérieurs »), il convient de se reporter aux commentaires du compte 4111.

Compte 414 - Locataires

Le compte 4141 « Locataires - exercice courant » est débité par le crédit du compte 752 « Revenus des immeubles » du montant des loyers au titre d'une location.

Le compte 4141 est crédité par le débit :

- du compte au Trésor lors des encaissements constatés du 1.1.N au 31.12.N, N étant l'exercice au cours duquel les titres de recettes sont émis ;
- du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » pour le montant des créances émises au cours de l'exercice N et admises en non-valeur au cours de ce même exercice.

Le solde débiteur du compte 4141 de la gestion N est repris en balance d'entrée de l'exercice N + 1 au débit du compte 4142 « Locataires - exercice précédent ».

Au 1er juillet N + 1, le compte 4142 est soldé par virement au compte 4144 « Locataires - exercices antérieurs » où sont suivis les restes à recouvrer.

Le compte 4144 est crédité par le débit :

- du compte au Trésor lors des encaissements enregistrés après le 1er juillet N + 1 ;
- du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » pour le montant des créances irrécouvrables admises en non-valeur.

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

Le compte 415 est débité par le crédit du compte 7022 « Coupes de bois »¹ du montant des traités reçus. A l'échéance, le compte 415 est crédité par le compte au Trésor.

Compte 416 - Créances irrécouvrables admises par le juge des comptes

Lorsque le juge des comptes infirme une décision du conseil d'administration rejetant l'admission en non-valeur, le comptable transporte la créance pour laquelle il a obtenu décharge, du compte des restes à recouvrer où elle figure, au débit du compte 416 « Créances irrécouvrables admises par le juge des comptes ».

Compte 418 - Redevables - Produits non encore facturés

Le compte 418 est débité à la clôture de la période comptable du montant des créances imputables à la période close pour lesquelles les pièces justificatives n'ont pas encore été établies, par le crédit des comptes concernés de la classe 7.

Au cours de l'exercice suivant, le compte 418 est crédité par le débit des comptes de classe 7, du montant des recettes rattachées à ces mêmes comptes à la clôture de l'exercice précédent. Cette opération est effectuée au vu d'un titre d'annulation de recettes sur exercice courant établi par l'ordonnateur.

Compte 419 - Clients créditeurs - Avances et acomptes

Le compte 419 enregistre les avances et acomptes reçus.

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

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

Il est débité, après l'émission du titre de recettes, du montant de ces avances et acomptes par le crédit du compte 41 concerné.

Compte 42 - Personnel et comptes rattachés

Compte 421 - Personnel - Rémunérations dues

Le compte 4211 « Personnel - Rémunérations dues - Exercice courant » est crédité :

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

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

- du compte 427 « Personnel - Oppositions » du montant des oppositions pratiquées par le comptable ;
- du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel.

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

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

L'articulation et le fonctionnement des comptes 4211, 4212 et 4214 sont identiques à ceux des comptes 4011, 4012 et 4014, tels que décrits précédemment.

Compte 427 - Personnel - Oppositions

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

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

Le fonctionnement des comptes 4282 « Dettes provisionnées pour congés payés », 4286 « Personnel - Autres charges à payer » et 4287 « Personnel - Produits à recevoir » est identique à celui des comptes 408 et 418, tel que décrit précédemment.

Compte 429 - Déficits et débits des comptables et régisseurs

Il est crédité par le débit :

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

Compte 43 - Sécurité sociale et autres organismes sociaux

*Compte 431 - Sécurité sociale**Compte 437 - Autres organismes sociaux*

Les comptes 431 et 437 sont crédités respectivement :

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

Ils sont débités des règlements effectués à ces organismes.

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

Le compte 438 « Organismes sociaux - Charges à payer et produits à recevoir » fonctionne selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 428 « Personnel - Charges à payer et produits à recevoir ».

Compte 44 - État et autres collectivités publiques

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

Compte 441 - État et autres collectivités publiques - Subventions à recevoir

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

- des subventions d'investissement à recevoir par le crédit de la subdivision intéressée des comptes 131, 132 et 138 ;
- des subventions de fonctionnement à recevoir par le crédit de la subdivision intéressée du compte 747 « Contributions et participations » (à l'exception des contributions financières des communes et EPCI et du département pour lesquelles le compte de tiers associé est le 412).
- des subventions exceptionnelles à recevoir par le crédit du compte 774 ;

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

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

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

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

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

Ce compte est notamment utilisé pour décrire les relations financières avec l'Etat ainsi qu'avec des établissements dotés de la personnalité morale.

La subdivision à terminaison 1 enregistre les dépenses et la subdivision à terminaison 2 enregistre les recettes.

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

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

☞ Généralités

Conformément à l'article 201 octies du C.G.I., toute activité soumise à la T.V.A. doit faire l'objet d'un secteur distinct dans la comptabilité (cf. titre 3, chapitre 1 §1.2).

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

☞ Terminologie

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

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

- T.V.A. déductible ;
- T.V.A. non déductible ¹.

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

☞ Principes

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

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

☞ Comptabilisation des opérations

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

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

Pour les achats et ventes de biens et services :

- les achats de biens (autres que les immobilisations) et de services sont comptabilisés en classe 6 « hors T.V.A. déductible » ;
- la T.V.A. déductible constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte 44566 « T.V.A. sur autres biens et services » ;

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

- les ventes de biens et de services sont comptabilisées en classe 7 « hors T.V.A. collectée » ;
- la T.V.A. collectée par l'établissement constitue une dette envers le Trésor public enregistrée au crédit du compte 4457 « Taxes sur le chiffre d'affaires collectées ».

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

Lorsque la T.V.A. déductible est supérieure à la T.V.A. collectée, le compte 4457 est soldé par le débit du compte 44567 « Crédit de T.V.A. à reporter » ou, s'il en est demandé la restitution, par le débit du compte 4458 « Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente ».

Le compte 4458 est crédité du montant de la restitution obtenue, par le débit du compte au Trésor.

Lorsqu'il est appliqué *un taux de prorata* (qui détermine la part de T.V.A. payée qui sera déductible et donc à inscrire au compte de T.V.A. déductible), il est établi un taux provisoire. Après l'arrêté des comptes, le taux définitif est déterminé. S'il est inférieur au taux provisoire, le SDIS doit reverser la T.V.A. déduite à tort ; il s'agit alors d'une dépense budgétaire du compte 678. A l'inverse, si le taux définitif s'avère supérieur au taux provisoire, l'établissement bénéficie d'un reversement imputé au compte 778.

☞ *TVA due intracommunautaire*

Un compte spécifique 4452 "TVA due intracommunautaire" enregistre la TVA intracommunautaire.

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

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

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

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

Compte 447 - Autres impôts, taxes et versements assimilés

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

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

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

Le compte 448 « État - Charges à payer et produits à recevoir » fonctionne selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 428 « Personnel - Charges à payer et produits à recevoir ».

Compte 45 - Services à comptabilité distincte

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

Ce compte retrace les opérations de trésorerie liées à l'exécution des budgets annexes.

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

Il est rappelé que les budgets annexes définis ci-dessus ont une comptabilité complète (classes 1 à 8 à l'exception du compte 51).

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

Le compte 451 est également utilisé en cas de prestations réciproques entre le budget principal et le budget annexe.

Compte 458 - Opérations d'investissement sous mandat

Le compte 458 enregistre les opérations sous mandat notamment celles réalisées en application des dispositions de la loi n° 85-704 du 12 juillet 1985 relative à la maîtrise d'ouvrage.

Le compte 458 est ouvert dans la comptabilité du SDIS mandataire qui exerce, en vertu d'une convention, tout ou partie des attributions de la maîtrise d'ouvrage pour le compte de la collectivité mandante.

Le compte 458 comporte obligatoirement les subdivisions « Dépenses » et « Recettes », qui sont elles-mêmes complétées par le numéro apporté à l'opération de mandat.

En cours d'opération, les dépenses et les recettes donnent lieu à l'émission de titres et de mandats. Après l'achèvement des travaux, le compte de dépenses et le compte de recettes présentent en principe un solde équivalent. La participation éventuelle du SDIS au financement de l'opération est inscrite au compte de recettes en contrepartie d'une dépense au compte 2044 « Subventions d'équipement en nature ».

La clôture définitive de l'opération se traduit par le solde réciproque du compte de recettes et du compte de dépenses, par opération d'ordre non budgétaire (Voir titre 3, chapitre 5, § 2).

Compte 46 - Débiteurs divers et créditeurs divers

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

Compte 461 - Dons et legs en instance

Ce compte est crédité de la totalité des recettes et débité de la totalité des dépenses figurant au compte annuel ou final rendu par l'administrateur en contrepartie du compte 5413 « Administrateurs de legs ».

A la clôture des opérations avec l'administrateur, il est débité pour solde par le crédit du compte 1025 « Dons et legs en capital ».

Compte 462 - Créances sur cessions d'immobilisations

Le compte 462 est débité, lors de la cession d'immobilisations, du prix de cession des éléments d'actif cédés, par le crédit du compte 775 « Produits des cessions d'immobilisations ». Le compte 675 « Valeur comptable des immobilisations » est parallèlement débité par le crédit d'un des comptes 21, 26 ou 27 où figurait l'immobilisation.

Compte 463 - Souscriptions publiques gérées par l'établissement

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

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

Au 31 décembre, les intérêts courus non échus sont rattachés au compte 1688 par débit du compte 661 selon la procédure décrite en commentaire du compte 1688.

A l'échéance, le montant des intérêts à payer est inscrit au compte 4632 par débit du compte 661 pour les intérêts échus dans l'exercice ; de même, le montant des capitaux à rembourser est porté au compte 4633 par débit du compte 163.

Les comptes 4632 et 4633 sont débités des règlements effectués, par crédit du compte au Trésor.

Compte 464 - Opérations pour le compte de particuliers

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

Compte 466 - Excédents de versement

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

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

Il est débité par le crédit :

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

Compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs

Le compte 4671 « Crédeurs divers » est crédité des sommes dues par le SDIS à ses créanciers pour des opérations autres que celles pour lesquelles sont ouverts des comptes spécifiques de la classe 4.

Les subdivisions du compte 4671 fonctionnent selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 401 « Fournisseurs ».

Le compte 4672 « Débiteurs divers » est débité du montant des sommes dues au SDIS par les débiteurs pour les opérations autres que celles pour lesquelles sont ouverts des comptes spécifiques de la classe 4.

Les subdivisions du compte 4672 fonctionnent selon les mêmes modalités que celles prévues pour le compte 411 « Redevables ».

¹ Seuil fixé à 8 euros

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

Ce compte fonctionne dans les mêmes conditions que les autres comptes de charges à payer et de produits à recevoir.

Compte 47 - Comptes transitoires ou d'attente

Les opérations qui ne peuvent être imputées de façon certaine ou définitive à un compte déterminé au moment où elles doivent être enregistrées, ou qui exigent une information complémentaire ou des formalités particulières, sont inscrites provisoirement au compte 47. Ce compte doit être apuré dès que possible, par imputation au compte définitif.

Compte 471 - Recettes à classer ou à régulariser

Le compte 4711 « Versements des régisseurs » est :

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

Le compte 4712 « Virements réimputés » est :

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

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

Le compte 4713 est subdivisé obligatoirement par catégories de recettes perçues habituellement avant émission de titres. Le relevé P 503 est transmis périodiquement à l'ordonnateur pour établissement des titres de recettes de régularisation qui permettent au comptable d'apurer les subdivisions du compte 4713 (cf. titre 3, chapitre 4, § 1).

Compte 472 - Dépenses à classer ou à régulariser

Le compte 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable » est :

- débité lors des paiements par le crédit du compte au Trésor ;
- crédité par le débit du compte budgétaire intéressé lors de l'émission du mandat de paiement.

Le compte 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable » enregistre des dépenses répétitives, réglées sans mandatement préalable, telles celles afférentes aux annuités d'emprunts, aux taxes et redevances des télécommunications, aux redevances de machines à affranchir et aux redevances d'électricité.

Le compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement » est :

- débité des commissions relatives à l'encaissement de recettes publiques par carte bancaire lors de la réception de l'avis de mouvement Banque de France par le crédit du compte 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement » ;
- crédité par le débit du compte 627 « Services bancaires et assimilés » lors de l'émission mensuelle du mandat de paiement.

Le compte 4727 « Avance pour achat de valeurs mobilières » est :

- débité du montant de la somme à placer en valeurs mobilières par crédit du compte au Trésor ;
- crédité du prix d'achat des valeurs par débit d'un compte de la classe 2 ou de la classe 5 et par débit du compte 627 « Services bancaires et assimilés » lors de l'émission des mandats de régularisation.

Compte 473 - Dépenses à l'étranger en instance de règlement

Lors de l'envoi du virement à la Banque de France, le compte 473 est crédité, par le débit du compte de tiers de prise en charge concerné, du montant de la dépense à régler à l'étranger.

Il est débité pour solde lors de la réception de l'avis de débit d'office de la Banque de France :

- par le crédit du compte au Trésor,
- éventuellement, par le crédit du compte 4718 « Autres recettes à régulariser » en cas de gain de change (ce compte est soldé par l'émission d'un titre de recettes au compte 766 « Gain de change »).

Les opérations relatives au paiement des dépenses publiques à l'étranger sont traitées par l'instruction n°94-083 B-O-M du 30 juin 1994.

*Compte 474 - Mandats émis (non utilisé dans l'immédiat)**Compte 475 - Titres émis (non utilisé dans l'immédiat)**Comptes 476 et 477 - Différences de conversion*

Lors de leur constatation, les créances et dettes en monnaie étrangère sont converties et comptabilisées en euros sur la base du dernier cours de change.

A la fin de chaque exercice, leur montant fait l'objet d'une évaluation du dernier taux en vigueur, les éventuelles différences de conversion sont inscrites aux comptes 476 ou 477.

Le compte 476 « Différences de conversion - Actif » est ainsi débité des pertes latentes constatées (diminution de créances ou augmentation de dettes), par le crédit des comptes de créances ou des comptes de dettes. Les pertes latentes entraînent la constitution d'une provision pour pertes de change au compte 1515.

Dans le cas contraire, le compte 477 « Différences de conversion - Passif » est crédité des gains latents constatés (augmentation de créances ou diminution de dettes), par le débit des comptes de créances ou de dettes.

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

Les écritures constatées à la clôture de l'exercice sont contre-passées au début de l'exercice suivant. Il s'agit d'écritures d'ordre *non budgétaires*.

*Compte 478 - Autres comptes transitoires**Compte 4781 - Frais de poursuites rattachés*

Lorsque les poursuites sont engagées par un comptable direct du Trésor à l'encontre d'un tiers défaillant et que le recouvrement est informatisé, le rattachement des frais de poursuites est comptabilisé selon les dispositions ci-après.

Lors du rattachement des frais de poursuites, le compte 4781 « Frais de poursuites rattachés » est crédité par le débit du compte de débiteur intéressé puis débité par le crédit du compte au Trésor.

En cas d'annulation des frais de poursuites, le compte 4781 est débité par le crédit du compte de débiteur ou par le crédit du compte 466 « Excédents de versement » si les frais de poursuites ont été encaissés, puis il est crédité par le débit du compte 515.

En cas d'admission en non-valeur d'une créance, le compte 4781 est débité par le crédit du compte de débiteur intéressé puis crédité par le débit du compte au Trésor.

Lorsque le montant des frais correspondant aux commandements effectivement notifiés s'avère inférieur au montant des frais rattachés automatiquement dès l'édition et pris en charge par le comptable centralisateur, il est procédé à une écriture négative au débit du compte de débiteur par un débit au compte 4781.

Compte 48 - Comptes de régularisation

Les comptes de régularisation servent à répartir les charges et les produits dans le temps de manière à rattacher à un exercice déterminé les charges et les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement.

Aussi les comptes de régularisation permettent-ils d'enregistrer :

- les charges à répartir sur plusieurs exercices ;
- les charges et les produits constatés d'avance.

Compte 481 - Charges à répartir sur plusieurs exercices

Les charges à répartir sur plusieurs exercices comprennent les charges à étaler et certains frais affectant plusieurs exercices tels que les frais d'acquisition des immobilisations, les indemnités de renégociation de la dette capitalisée et les frais d'émission d'un emprunt obligataire qui peuvent être répartis sur la durée de cet emprunt.

Toute inscription au compte 481 « Charges à répartir » ne peut résulter que de dispositions la prévoyant expressément. Ce compte budgétaire est amorti par dotation budgétaire annuelle dès l'exercice de constatation de l'étalement de la charge et selon les durées indiquées ci-après.

Compte 4812 - Frais d'acquisition des immobilisations

Le plan comptable général distingue :

- les frais accessoires au coût d'acquisition d'un bien, c'est-à-dire les charges directement ou indirectement liées à l'acquisition pour la mise en état d'utilisation du bien (frais de transport, frais d'installation et de montage...). Ils sont enregistrés au débit du compte auquel le bien a été comptabilisé. Les honoraires d'architecte et de notaire constituent également des éléments du coût d'acquisition ;
- les droits de mutation, les commissions et frais d'actes, qui sont comptabilisés en charges de fonctionnement. Ces charges peuvent être étalées sur plusieurs exercices (durée maximale 5 ans).

En fin d'exercice, au vu d'un mandat et d'un titre de recettes établis par l'ordonnateur, le compte 4812 « Frais d'acquisition des immobilisations » est débité du montant des frais par le crédit du compte 791 « Transferts de charges de fonctionnement ».

A la clôture de chaque exercice, le compte 6812 « Dotations aux amortissements des charges de fonctionnement à répartir » est débité par le crédit du compte 4812 « Frais d'acquisition des immobilisations » au vu d'un mandat et d'un titre de recettes (opération d'ordre budgétaire) établis par l'ordonnateur.

Compte 4816 - Frais d'émission des emprunts obligataires

Les frais de publicité et les diverses commissions liées aux émissions d'emprunts obligataires dues aux organismes bancaires constituent des charges de fonctionnement comptabilisées au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Ces frais peuvent être :

- soit maintenus en charges de fonctionnement pour la totalité dans l'exercice où ils sont exposés ;
- soit répartis sur plusieurs exercices. Mais dans ce cas, leur durée de répartition ne peut excéder la durée de l'emprunt. En revanche, cette durée peut être plus courte que celle de l'emprunt.

Dans cette seconde hypothèse, le compte 4816 est débité en fin d'exercice du montant de ces frais par le crédit du compte 791 « Transferts de charges de fonctionnement » au vu d'un mandat et d'un titre de recettes (opération d'ordre budgétaire) établis par l'ordonnateur.

A la clôture de chaque exercice, le compte 6812 « Dotations aux amortissements des charges de fonctionnement à répartir » est débité par le crédit du compte 4816 au vu d'un mandat de paiement et d'un titre de recettes (opération d'ordre budgétaire) établis par l'ordonnateur.

Compte 4817 – Indemnités de renégociation de la dette

Lorsqu'elles sont capitalisées, les indemnités de renégociation de la dette imputées au compte 668 « Autres charges financières » peuvent être étalées sur la durée résiduelle de l'emprunt.

Le compte 4817 est débité en fin d'exercice du montant de ces indemnités par le crédit du compte 796 « Transferts de charges financières » au vu d'un mandat et d'un titre de recettes établis par l'ordonnateur (opération d'ordre budgétaire).

A la fin de chaque exercice, le compte 6862 « Dotation aux amortissements des charges financières à répartir » est débité par le crédit du compte 4817.

Compte 4818 - Charges à étaler

Les frais d'études de réorganisation ou de restructuration des services peuvent être étalés sur une durée maximum de cinq ans.

Dans ce cas, le compte 4818 est débité en fin d'exercice par le crédit du compte 791 du montant de ces frais.

A la clôture de chaque exercice, le compte 6812 est débité par le crédit du compte 4818 (opération d'ordre budgétaire).

Compte 486 - Charges constatées d'avance

Lorsque des charges ont été enregistrées en section de fonctionnement alors qu'elles ne se rapportent pas ou qu'elles ne se rapportent qu'en partie à la gestion en cours, le compte 486 est débité, en fin d'exercice, par le crédit des comptes de la classe 6 qui ont supporté la dépense. Cette opération donne lieu à émission d'un mandat de réduction ou d'annulation.

Il est crédité au cours de l'exercice suivant par le débit du compte de charges approprié.

Compte 487 - Produits constatés d'avance

Lorsque des produits ont été enregistrés en section de fonctionnement, alors qu'ils ne se rapportent pas ou qu'ils ne se rapportent qu'en partie à la gestion en cours, le compte 487 est crédité, en fin d'exercice, par le débit des comptes de la classe 7 ayant enregistré ces produits. Cette opération donne lieu à émission d'un titre de réduction ou d'annulation.

Il est débité au cours de l'exercice suivant par le crédit du compte de produits approprié.

Compte 49 - Provisions pour dépréciation des comptes de tiers

Ces comptes sont crédités en fin d'exercice par le débit du compte 6817 « Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs circulants ».

Lorsqu'une créance est devenue irrécouvrable, la provision constituée est reprise parallèlement à la constatation de la charge résultant de l'admission en non-valeur : les comptes 491 et 496 sont alors débités par le crédit du compte 7817 « Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants ».

Lorsque la provision est devenue, en tout ou partie, sans objet ou se révèle supérieure au montant de la dépréciation, les comptes 491 et 496 sont débités par le crédit du compte 7817 « Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs circulants ».

Les dotations aux provisions et les reprises sur provisions sont des opérations mixtes (comptes 68 et 78 budgétaires, compte 49 non budgétaire).

5. CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces, chèques, ainsi que les opérations faites avec le Trésor, les banques et les établissements financiers. Par extension, les comptes financiers comprennent les comptes relatifs aux placements de trésorerie autorisés.

Compte 50 - Valeurs mobilières de placement

Par valeurs mobilières de placement sont désignés les « titres acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance », par opposition aux titres immobilisés décrits au compte 27.

S'agissant des collectivités et établissements publics, le compte 50 enregistre les mouvements de titres acquis dans le cadre des placements de trésorerie, en application de la circulaire interministérielle Intérieur-Finances du 5 mars 1926.

Compte 507 - Bons du Trésor

La comptabilisation des opérations d'acquisition et de remboursement des bons du Trésor s'effectue de la façon suivante :

☞ Acquisition de bons du Trésor

Le compte 507 « Bons du Trésor » est débité par le crédit du compte au Trésor, au vu d'un ordre de paiement établi par l'ordonnateur, du montant des prix de souscription ou d'acquisition. En cas d'intérêts précomptés, le compte 507 est débité par le crédit du compte 764 du montant de ces intérêts. Si une fraction de ces intérêts concerne des exercices ultérieurs, le compte 487 est crédité à due concurrence.

☞ Remboursement de bons du Trésor (anticipé ou à l'échéance)

Le compte au Trésor est débité du montant du remboursement par le crédit :

- du compte 507 « Bons du Trésor » pour la valeur brute comptable (en principe le coût d'entrée) ;
- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le montant de la différence entre le montant du remboursement et le prix d'acquisition.

Lors de l'émission du titre de recettes, le compte 4713 est débité par le crédit du compte 767 « Produits nets sur valeurs mobilières de placement ».

Compte 51 - Trésor, établissements financiers et assimilés

Compte 5115 - Cartes bancaires à l'encaissement

Le compte 5115 est débité à J+1, au vu du ticket message édité par le terminal de paiement électronique, du montant brut des encaissements effectués à J, par le crédit du compte 4711 « Versements des régisseurs ».

Il est crédité, lors de la réception des fonds, par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » pour le montant net des encaissements effectués et par le débit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (carte bancaire) » pour le montant des commissions prélevées.

Compte 5116 - Cartes bancaires impayées

Le compte 5116 « Cartes bancaires impayées » est destiné à suivre les incidents de paiement.

Il est débité par le crédit du compte au Trésor du montant des incidents de paiement.

Il est crédité par le débit du compte au Trésor lors de la régularisation, ou du compte de tiers concerné en l'absence de régularisation.

Compte 5117 - Chèques impayés

Le compte 5117 « Chèques impayés » est destiné à suivre les chèques impayés ayant donné lieu à crédit immédiat. Leur régularisation doit intervenir dans les meilleurs délais.

Il est débité par le crédit du compte au Trésor du montant des chèques impayés. Il est crédité par le débit du compte au Trésor lors de la régularisation.

En l'absence de régularisation, l'apurement du compte 5117 est effectué dans les conditions suivantes : le règlement par chèque n'entraînant pas novation, le non-paiement d'un chèque pour défaut de provision laisse subsister la créance d'origine.

Aussi, le redevable se trouve placé vis-à-vis du SDIS dans la même situation que celle qu'il avait lors du versement du chèque ; l'opération est purement et simplement annulée en constatant une écriture de débit au compte de prise en charge du titre, crédité à l'origine par le crédit du compte 5117.

Cependant, lorsque le chèque a été présenté à l'encaissement en dehors des délais légaux¹ et que la provision est devenue insuffisante du fait du tiré, la partie versante est libérée et seule la responsabilité du comptable peut être mise en cause.

Dans ce cas le compte 5117 est crédité par le débit du compte 429 « Déficits et débits des comptables et régisseurs ».

Le compte 429 est ensuite apuré dans les conditions indiquées supra.

Compte 513 - Ordres de paiement

Le compte 513 est crédité du montant des ordres de paiement émis, par le débit du compte budgétaire intéressé.

Il est débité du montant des paiements correspondant, par le crédit du compte au Trésor.

¹ La loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant dispositions d'ordre économique et financier a modifié la durée de validité du chèque qui est désormais d'un an à compter de la date d'expiration du délai de présentation.

Compte 515 - Compte au Trésor

En application de l'article 43 du décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique (principes fondamentaux), les fonds des organismes publics sont déposés au Trésor.

Tous les décaissements et encaissements, quel que soit leur mode, sont constatés au compte 515.

Compte 518 - Intérêts courus

Le compte 518 sert à retracer les intérêts courus non échus, à payer ou à recevoir à la fin d'exercice, notamment sur les lignes de trésorerie ou sur valeurs mobilières de placement.

Le compte 5186 « Intérêts courus à payer » est crédité en fin d'exercice des intérêts courus non échus par le débit du compte 6615 « Intérêts des comptes courants et de dépôts créditeurs » (opération d'ordre mixte). Une opération de contre-passation est effectuée au début de l'exercice suivant.

Le compte 5187 « Intérêts courus à recevoir » est débité en fin d'exercice des intérêts courus non échus par le débit du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement » (opération d'ordre mixte). Une opération de contre-passation est effectuée au début de l'exercice suivant.

Compte 519 - Crédits de trésorerie

Le compte 519 est destiné à recevoir le montant des fonds provenant d'avances de trésorerie (comptes 5191 et 5192) et de l'ouverture d'une ligne de crédit dans un établissement financier (compte 5193).

Il est crédité par le débit du compte au Trésor lors de l'encaissement des fonds, au vu de la délibération produite au comptable.

Il est débité lors du remboursement de ces fonds par le crédit du compte au Trésor, les intérêts étant enregistrés au compte 6615 « Intérêts des comptes courants et de dépôts créditeurs ».

En fin d'exercice, les intérêts courus non échus sont portés au débit du compte 6615 « Intérêts des comptes courants et de dépôts créditeurs » par le crédit du compte 5186 « Intérêts courus à payer ».

Compte 54 - Régies

Le compte 5411 « Régisseurs d'avances (avances) » est débité, conformément aux dispositions de l'instruction interministérielle n° 98-037-A-B-M du 20 février 1998, du montant des avances versées au régisseur par le crédit du compte au Trésor.

Il est crédité par le débit :

- des comptes budgétaires intéressés, du montant des pièces de dépenses remises par le régisseur et faisant l'objet de l'émission d'un mandat de dépense ;
- du compte au Trésor, du montant des avances inemployées reversées par le régisseur.

Le compte 5412 « Régisseurs de recettes (fonds de caisse) » est débité du montant de l'avance pour fonds de caisse versée au régisseur par le crédit du compte au Trésor.

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

Le compte 5413 « Administrateurs de legs » est :

- débité du montant des recettes annuelles par le crédit du compte 461 « Dons et legs en instance » ;
- crédité du montant des dépenses annuelles par le débit du compte 461, et à la reddition du compte final par l'administrateur par le débit du compte au Trésor pour la somme nette revenant à l'établissement.

Compte 58 - Virements internes

Le compte de virements internes est un compte de passage utilisé pour la comptabilisation d'opérations au terme desquelles il doit se trouver soldé. Ce compte est notamment utilisé lors de la comptabilisation des opérations d'ordre budgétaires en raison du décalage pouvant exister entre la comptabilisation des titres et celle des mandats correspondants. Dans ce cas, le comptable demande à l'ordonnateur l'émission du titre ou du mandat dans les meilleurs délais et en tout état de cause avant la fin de l'exercice.

Compte 59 - Provisions pour dépréciation des comptes financiers

Le compte 59 « Provisions pour dépréciation des comptes financiers » est crédité du montant des dépréciations financières des valeurs mobilières de placement, autres que les bons du Trésor, par le débit du compte 6866 « Dotations aux provisions pour dépréciation des éléments financiers ».

Ce compte est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 7866 « Reprises sur provisions pour dépréciation des éléments financiers », lorsque la provision s'avère en tout ou partie sans objet. Tel est le cas notamment lorsque les valeurs mobilières de placement qui se sont dépréciées font l'objet d'une cession.

Les dotations aux provisions et les reprises sur provisions sont des opérations mixtes (comptes 68 et 78 budgétaires, compte 59 non budgétaire).

6. CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES

La classe 6 regroupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature y compris celles concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- au fonctionnement normal ou courant ;
- à la gestion financière ;
- aux opérations exceptionnelles.

Les charges de fonctionnement normales et courantes sont enregistrées sous les comptes 60 à 65.

Les charges rattachées à la gestion financière figurent sous le compte 66.

Les charges relatives à des opérations exceptionnelles sont inscrites sous le compte 67.

Le compte 68 « Dotations aux amortissements et aux provisions » se rapporte aux charges calculées, c'est-à-dire aux charges dont le montant est évalué selon des critères appropriés. Il comporte des subdivisions distinguant les charges de fonctionnement, financières ou exceptionnelles.

Les charges de la classe 6 sont enregistrées, toutes taxes comprises, sauf en cas d'assujettissement à la T.V.A. (cf. commentaire sur la classe 7).

Les comptes 60 à 68 ne doivent pas enregistrer les montants affectés à des investissements ou à des placements qui sont à inscrire directement dans les comptes 20 « Immobilisations incorporelles », 21 « Immobilisations corporelles », 23 « Immobilisations en cours », 26 « Participations et créances rattachées à des participations », 27 « Autres immobilisations financières » et 50 « Valeurs mobilières de placement ».

Toutefois lorsque les services techniques de l'établissement réalisent eux-mêmes ces immobilisations, les dépenses sont inscrites dans les comptes de charges correspondant à leur nature et, en fin d'exercice, elles sont transférées par écriture d'ordre budgétaire au débit du compte de bilan (23 ou 203) par le crédit d'une subdivision du compte 72 « Travaux en régie » (opération d'ordre budgétaire).

Compte 60 - Achats et variation des stocks

Au compte 60 sont enregistrés :

- les achats d'approvisionnements et de marchandises à stocker (comptes 601, 602 et 607) et les variations de stocks afférentes (compte 603) ;
- les achats de biens ou services sous-traités qui s'intègrent dans le cycle de production (comptes 604 et 605) ;
- les achats d'approvisionnements non stockables ou non stockés (compte 606) afférents à des fournitures, et dont les existants neufs, en fin d'exercice, sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au débit du compte 486 ;
- les rabais, remises et ristournes sur achats (compte 609).

Les achats sont inscrits au débit des comptes 601 à 607, au prix d'achat.

Le prix d'achat s'entend généralement du prix facturé net de taxes récupérables pour les services assujettis à la T.V.A..

Les achats sont comptabilisés déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures.

Même lorsqu'ils sont déduits sur la facture d'achat, les escomptes de règlement sont comptabilisés au crédit du compte 765 « Escomptes obtenus ».

Les frais accessoires d'achat payés à des tiers (transports, commissions, assurances...) peuvent être comptabilisés aux comptes d'achats concernés (601 à 607) lorsque ces charges peuvent être affectées de façon certaine à telle ou telle catégorie de marchandises ou d'approvisionnements.

Lorsque les marchandises ou les approvisionnements ont été reçus mais que la facture correspondante n'est pas encore parvenue, il convient, pour ne pas fausser les résultats, de débiter en fin d'exercice les comptes d'achats susvisés par le crédit du compte 408 « Fournisseurs - Factures non parvenues ».

Le compte 609 enregistre à son crédit les rabais, remises et ristournes sur achats obtenus des fournisseurs et dont le montant, *non déduit des factures d'achats*, n'est connu que postérieurement à la comptabilisation de ces factures, ainsi que les avoirs correspondant à une remise (voir commentaires du compte 609). Les avoirs correspondant à des retours sur achats sont enregistrés au crédit des comptes d'achats correspondants et donnent lieu à une réduction du mandat initial (Cf. titre 3, chapitre 4, §2).

L'avoir donne lieu à émission d'un titre de recettes imputé au crédit du compte 609 par le débit du compte 4097 « Fournisseurs - Autres avoirs ».

Compte 601 - Achats stockés - Matières premières et fournitures

Compte 602 - Achats stockés - Autres approvisionnements

Les achats sont classés selon les critères retenus pour la nomenclature des stocks : ainsi les comptes 601, 602 et 607 correspondent aux comptes 31, 32 et 37. Les comptes 601, 602 et 607 ne doivent donc être utilisés *qu'en cas de tenue d'une comptabilité de stocks*.

Les achats sont inscrits au débit des comptes 601, 602, 607, au prix d'achat, par le crédit du compte 4011 « Fournisseurs - Exercice courant ».

Compte 603 - Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)

Le compte 603 est réservé à l'enregistrement des variations de stocks d'approvisionnements et de marchandises.

Les soldes des subdivisions du compte 603 (6031, 6032, 6037) concrétisent la différence existant entre la valeur des stocks d'approvisionnement et de marchandises à la clôture de l'exercice et la valeur des dits stocks à la clôture de l'exercice précédent, c'est-à-dire la différence de valeur entre le stock final (stock de sortie) et le stock initial (stock d'entrée), compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Ces comptes de variation des stocks sont débités pour les éléments qui les concernent, de la valeur du stock initial et crédités de la valeur du stock final. En conséquence, le solde du compte 603 représente la variation globale de la valeur du stock entre le début et la fin de l'exercice.

Les soldes des comptes 6037, d'une part, 6031 et 6032, d'autre part, peuvent être créditeurs ou débiteurs selon qu'il y a stockage ou déstockage en fin d'exercice.

Le fonctionnement des subdivisions du compte 603 figure au commentaire de la classe 3 « Comptes de stocks et en-cours ».

Compte 604 - Achats d'études, prestations de services

Les achats d'études et de prestations de services sous-traités qui s'intègrent dans le cycle de production sont inscrits au débit de ce compte.

Lorsqu'un SDIS fait appel à un tiers pour effectuer une prestation de services, normalement refacturable (achats de repas...), il impute la facturation qui lui est faite au compte 6042 « Achats de prestations de services ».

La refacturation ou les contributions éventuellement demandées aux bénéficiaires de la prestation de service s'imputent généralement au compte 7068 « Autres prestations de services ».

Compte 605 - Achats de matériel, équipements et travaux

Sont imputés à ce compte les achats de matériel, équipements et travaux incorporés directement aux ouvrages et travaux fabriqués par le SDIS.

Compte 606 - Achats non stockés de matières et fournitures

Le compte 606 regroupe tous les achats non stockables (eau, énergie) ou non stockés, tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte de stocks et dont les existants à la clôture de l'exercice sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au compte 486, au vu d'un mandat d'annulation émis à cet effet.

Les subdivisions 6062 à 6068 concernent des fournitures qui pourraient être stockées mais que le SDIS décide de ne pas suivre en stocks.

Les produits de nettoyage sont enregistrés au compte 60631 « Fournitures d'entretien », les pièces de rechange et le petit outillage, au compte 60632 « Fournitures de petit équipement ». Le petit matériel de bureau est imputé soit au compte 60632, soit au compte 6068 « Autres matières et fournitures ».

Les achats sont inscrits au compte 606 au prix d'achat par le crédit du compte 4011 « Fournisseurs - Exercice courant ».

Compte 607 - Achats de marchandises

Le compte 607 enregistre les marchandises stockées ou non qui sont destinées à être revendues en l'état (Cf. compte 707).

Compte 609 - Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats

Le compte 609 enregistre les rabais, remises et ristournes sur achats obtenus des fournisseurs et dont le montant, *non déduit des factures d'achats*, n'est connu que postérieurement au mandatement de ces factures. Ce compte est crédité du montant des dites sommes par le débit du compte 4097 « Fournisseurs - Autres avoirs » au vu d'un titre de recettes.

Les avoirs correspondant à des retours sur achats sont comptabilisés au crédit des comptes d'achats concernés.

Comptes 61/62 - Autres charges externes

Sont comptabilisées dans les comptes 61/62 les charges externes, autres que les achats, en provenance de tiers. Ces charges externes sont scindées en deux comptes 61 « Services extérieurs » et 62 « Autres services extérieurs ».

Compte 61 - Services extérieurs

Compte 611 - Contrats de prestations de services avec des entreprises

Sont enregistrées au débit du compte 611 les dépenses facturées par une entreprise pour l'exécution d'un service public administratif. Ces dépenses ne doivent pas être confondues avec les contrats de maintenance des biens immobiliers et mobiliers (compte 6156).

Compte 612 - Redevances de crédit-bail

Le crédit-bail, moyen de financement des immobilisations prévu par la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966, donne à l'utilisateur du bien :

- d'une part, un droit de jouissance ;
- d'autre part, la possibilité d'acquérir le bien concerné moyennant une prime convenue à l'avance tenant compte pour partie au moins des versements effectués à titre de loyers.

Les sommes versées par l'utilisateur du bien avant qu'il n'en devienne propriétaire sont dénommées « redevances » ou « loyers ».

Le bien ne doit pas figurer à l'actif du bilan de l'utilisateur tant qu'il n'a pas levé l'option d'achat.

Les sommes dues par l'utilisateur au titre de la période de jouissance constituent des charges de fonctionnement à inscrire à l'un des comptes suivants :

- 6122 « Crédit-bail mobilier » ;
- 6125 « Crédit-bail immobilier ».

Lorsque le SDIS devient propriétaire du bien en levant l'option d'achat, il doit inscrire cette immobilisation à l'actif de son bilan pour le prix contractuel de cession.

Le montant des redevances de crédit-bail restant à courir constitue une information financière à porter au compte 8016, au titre des engagements donnés par l'établissement.

Compte 613 - Locations

Compte 614 - Charges locatives et de copropriété

Les locations versées s'imputent au compte 6132 « Locations immobilières » ou au compte 6135 « Locations mobilières » selon que le bien loué est un immeuble ou un bien meuble. Les sommes versées par avance à titre de garantie sont comptabilisés au compte 275 « Dépôts et cautionnements versés ».

Le droit au bail versé par une collectivité pour le rachat d'un fonds de commerce n'est pas imputé au compte 613, mais au compte 208 « Autres immobilisations incorporelles ».

Sont imputées au compte 614 « Charges locatives et de copropriété » l'ensemble des charges résultant du contrat de location et notamment les taxes locatives et les impôts éventuellement remboursés au bailleur.

Compte 615 - Entretien et réparations

En règle générale, les frais d'entretien et de réparations s'entendent des dépenses qui n'ont d'autre objet que de maintenir un élément de l'actif en état tel que son utilisation puisse être poursuivie jusqu'à la fin de la période servant de base au calcul des annuités d'amortissement ou, en l'absence d'amortissement, sur la durée normale d'utilisation des biens de même catégorie.

Les frais d'entretien et de réparations doivent être rattachés aux exercices au cours desquels les travaux ont été exécutés. Les grosses réparations sur les constructions peuvent faire l'objet de provisions (voir compte 1572).

Ne constituent pas des frais d'entretien et de réparations, mais des dépenses d'investissement, les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif.

Le compte 6156 « Maintenance » retrace les redevances afférentes aux contrats de maintenance mobilière ou immobilière souscrits par le SDIS.

Les frais d'entretien ou de réparation proprement dits (hors redevance de maintenance) sont imputés aux comptes 6152 ou 6155, selon qu'ils concernent des biens immobiliers ou mobiliers.

Compte 617 - Études et recherches

Les frais d'études et de recherches qui ne visent pas à la réalisation d'un investissement doivent être imputés à ce compte.

Les frais d'études de réorganisation ou de restructuration des services peuvent faire l'objet d'un étalement ne pouvant excéder cinq années.

Dans cette hypothèse, le compte 4818 « Charges à étaler » est débité en fin d'exercice par le crédit du compte 791 « Transferts de charges de fonctionnement » au vu d'un mandat de paiement et d'un titre de recettes.

Compte 618 - Divers

Compte 6182 - Documentation générale et technique

Le compte 6182 retrace les achats de documentation générale et technique comme l'abonnement à des publications spécialisées (compte 61821) et autres achats d'ouvrages, à destination des services du SDIS.

Compte 6184 - Versements à des organismes de formation

Au compte 6184 sont inscrits les frais de stage et de formation des agents *réglés directement aux organismes*.

Compte 6185 - Frais de colloques et de séminaires

Les frais de colloques et de séminaires organisés par le SDIS ou avec sa participation sont imputés au compte 6185. Les frais de voyages et d'hébergement des élus et agents participant à ces colloques et séminaires en qualité d'intervenants sont également inscrits à ce compte.

En revanche, les frais *remboursés* aux élus et aux agents pour leur propre formation sont respectivement imputés aux comptes 6535 ou 6251 (voir commentaire du compte 625 ci-après).

Par ailleurs, les frais de formation versés aux enseignants extérieurs pour lesquels des charges sociales sont versées s'imputent au compte 64 « Rémunérations du personnel ».

Compte 619 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

Le compte 619 enregistre les rabais, remises et ristournes sur les services extérieurs dans les conditions déjà définies pour le compte 609.

Compte 62 - Autres services extérieurs

Compte 621 - Personnel extérieur au service

Un budget annexe peut utiliser du personnel rémunéré et mis à disposition par le budget principal. Le budget annexe comptabilise les sommes dues au budget principal en contrepartie de la mise à disposition de ce personnel au débit du compte 6215 « Personnel affecté par la collectivité de rattachement »

Ce remboursement constitue pour le budget principal une recette au compte 70841 « Mise à disposition de personnel facturée aux budgets annexes ».

Le compte 6218 « Autre personnel extérieur » regroupe les rémunérations versées à des personnels extérieurs au SDIS qui ne peuvent être retracées au compte 64 puisqu'il n'existe pas de véritable relation d'employeur (absence de charges sociales patronales).

Sont notamment imputées sur le compte 6218 les sommes versées par le SDIS à la collectivité ou à l'établissement d'accueil des agents en détachement dans le cadre du reclassement pour difficulté opérationnelle (loi n°2000-628 du 7 juillet 2000).

Compte 622 - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

L'imputation au compte « Honoraires » est, en principe, effectuée pour les honoraires constituant véritablement des charges normales de fonctionnement de l'établissement.

Ainsi les honoraires de notaire englobés avec les droits d'enregistrement et autres frais pouvant être exposés à l'occasion de l'achat d'un immeuble, sont inscrits au compte d'immobilisations dont ils constituent un élément du prix de revient.

Les honoraires médicaux et paramédicaux qui ne se rapportent pas au personnel de l'établissement sont imputés au compte 6226. Ces honoraires, lorsqu'ils concernent le personnel, sont inscrits au compte 6475 « Médecine du travail, pharmacie ».

Les honoraires de conseil en organisation ou gestion sont inscrits au compte 6226.

Compte 623 - Publicité, publications, relations publiques

Il regroupe notamment les frais d'annonces, d'imprimés, d'insertion, de catalogues et de publications diverses ainsi que les frais engagés pour les foires et expositions.

Les dépenses engagées à l'occasion des fêtes ou cérémonies nationales et locales sont imputées au compte 6232 « Fêtes et cérémonies » alors que le compte 6234 « Réceptions » enregistre les dépenses de réceptions organisées hors du cadre de ces fêtes et cérémonies.

Compte 624 - Transports de biens et transports collectifs

Le compte 624 enregistre tous les frais de transport, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises que le SDIS n'assure pas par ses propres moyens; toutefois, les frais de transport liés à l'acquisition d'une immobilisation qui constituent des frais accessoires du prix de cette immobilisation sont imputés au compte d'immobilisation concerné (voir titre 3, chapitre 5).

Le compte 6247 « Transports collectifs du personnel » concerne exclusivement les frais payés directement au transporteur. Les frais remboursés au personnel sont imputés au compte 6251 « Voyages, déplacements et missions ».

Les locations de véhicules sont imputées au compte 6135 « Locations mobilières ».

Compte 625 - Déplacements, missions et réceptions

Le compte 625 retrace les frais remboursés au personnel (frais de transport, indemnités kilométriques, frais de séjour, frais de mission, frais de déménagement), ainsi que les frais de nourriture et de logement réglés directement aux hôteliers et restaurateurs.

Le compte 6251 « Voyages, déplacements et missions » retrace l'ensemble des frais exposés à l'occasion de l'envoi en mission d'un agent : frais de transport, nourriture et logement (cf. commentaire du compte 618 ci-dessus).

Il est rappelé d'une part que les missions et déplacements des élus sont imputés au compte 6532 « Frais de mission et de déplacements »; et d'autre part que lorsqu'il s'agit de frais engagés pour un agent ou un élu participant à un colloque ou un séminaire en qualité d'intervenant, les dits frais sont imputés au compte 6185 « Frais de colloques et séminaires » (Cf. commentaires de ce compte).

Compte 627 - Services bancaires et assimilés

Ce compte enregistre des charges constituant la rémunération d'un service, contrairement aux charges financières qui constituent une rémunération de l'argent.

Sont comptabilisés à ce compte, notamment, les frais sur titres, les commissions et frais sur émission d'emprunts. Les frais d'émission des emprunts obligataires peuvent être étalés dans les conditions indiquées au commentaire du compte 4816 « Frais d'émission des emprunts obligataires ».

De plus, le compte 627 est débité par le crédit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (carte bancaire) » lors de l'émission mensuelle du mandat de paiement concernant les commissions relatives à l'encaissement de recettes publiques par carte bancaire.

Compte 628 - Divers

Les cotisations à des associations, les frais de nettoyage des locaux par un prestataire de service extérieur, les frais de gardiennage sont inscrits aux subdivisions correspondantes.

Le compte 6287 « Remboursements de frais » enregistre les remboursements de frais effectués notamment par les budgets annexes au budget principal ou inversement, à l'exclusion des remboursements concernant le personnel mis à disposition qui s'imputent au compte 6215.

Les frais remboursés correspondent aux dépenses réelles lorsqu'elles peuvent être déterminées. Dans le cas contraire, il convient de répartir forfaitairement les frais. Par exemple, cette répartition peut être proportionnelle à la surface utilisée, dans le cas de dépenses liées à l'occupation de bâtiments, ou au nombre de kilomètres parcourus, en cas d'utilisation de véhicules.

La recette correspondante est enregistrée à la subdivision intéressée du compte 7087 ouvert au budget bénéficiaire.

Compte 629 - Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs

Ce compte fonctionne comme les comptes 609 et 619.

Compte 63 - Impôts, taxes et versements assimilés

Les impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations sont inscrits soit au compte 631 s'ils concernent l'administration des impôts, soit au compte 633 s'ils concernent d'autres organismes.

De même les autres impôts, taxes et versements assimilés sont inscrits aux comptes 635 s'ils concernent l'administration des impôts ou au compte 637 s'ils concernent d'autres organismes.

Les comptes 631, 633, 635 et 637 sont débités par le crédit du compte 447 « Autres impôts, taxes et versements assimilés ».

Compte 64 - Charges de personnel

Les charges de personnel sont constituées :

- par l'ensemble des rémunérations du personnel de l'établissement ;
- par les charges sociales patronales liées à ces rémunérations : cotisations de sécurité sociale, cotisations de congés payés, supplément familial, versements aux mutuelles, caisses de retraite, œuvres sociales.

Compte 641 - Rémunérations du personnel

Le compte 641 « Rémunérations du personnel » se compose de la rémunération nette due aux personnels et des cotisations sociales ouvrières. Il est débité :

- soit par le crédit des comptes 421 « Personnel - rémunérations dues » pour le montant des rémunérations nettes dues au personnel, 431 « Sécurité sociale » (cotisation ouvrière de sécurité sociale précomptée, contribution sociale généralisée) et 437 « Autres organismes sociaux » (cotisation ouvrière précomptée au profit d'autres organismes sociaux) ;

- soit par le crédit du compte 421 pour le montant des rémunérations brutes dues au personnel. Dans cette hypothèse, le compte 421 est débité par le crédit du compte 43 « Sécurité sociale et autres organismes sociaux ».

Le compte 64131 « Rémunérations » regroupe, pour le personnel non titulaire, la rémunération principale, l'indemnité de résidence, le supplément familial, la NBI et les autres indemnités.

Les indemnités pour heures supplémentaires sont enregistrées aux comptes 64118 et 64131.

Le compte 6414 enregistre les rémunérations des personnels payés à la vacation, notamment les vacations versées aux sapeurs pompiers volontaires (compte 64141).

Les sommes versées dans le cadre du développement d'activité pour l'emploi des jeunes (loi n° 97-940 du 16 octobre 1997) sont enregistrées au compte 64161 « emplois-jeunes ».

Compte 645 - Charges de sécurité sociale et de prévoyance

Compte 647 - Autres charges sociales

Les charges sociales patronales sont comptabilisées aux comptes 645 et 647.

Le compte 6451 « Cotisations à l'U.R.S.S.A.F. » est débité par le crédit du compte 431 « Sécurité sociale ».

Les honoraires médicaux concernant le personnel de l'établissement sont imputés au compte 6475 « Médecine du travail, pharmacie » (Cf. commentaires du compte 6226). Sont également retracés à ce compte les frais d'adhésion à un service de médecine professionnelle.

En revanche, dans le régime ATI (Allocation temporaire d'invalidité), l'agent est présumé maintenu en fonction : les cotisations s'assimilent à des cotisations de retraite à inscrire au compte 6453.

Les comptes 6419 et 6459 sont crédités des remboursements sur rémunérations et charges sociales effectués par les organismes sociaux.

Le compte 6419 enregistre également les remboursements sur rémunérations en provenance du personnel.

Ces comptes à terminaison en 9 ont pour vocation de retracer les atténuations de charges, ce qui est le cas pour les remboursements « au franc le franc » (compensation). Tout remboursement à caractère forfaitaire est quant à lui assimilé à une subvention ou une participation (financement) et est, à ce titre, imputé au compte 74.

Il est à noter qu'en contrepartie d'une même dépense, la collectivité peut percevoir une part « compensation » et une part « financement »; c'est le cas notamment pour les emplois-jeunes.

Compte 646 – Allocation de vétérance

Ce compte enregistre les sommes versées par le SDIS aux sapeurs-pompiers volontaires au titre de l'allocation de vétérance.

Compte 648 – Autres charges de personnel

Le compte 6483 enregistre les indemnités aux agents au titre de la cessation progressive d'activité (compte 64831), ainsi que les contributions au Fonds de compensation de la cessation progressive d'activité (compte 64832). Les sommes dues au titre du congé de fin d'activité (CFA) s'imputent également à ces comptes. Au compte 6489 sont imputés les remboursements reçus de ce fonds.

Le revenu de remplacement versé aux agents en congé pour difficulté opérationnelle est enregistré sur le compte 6484 (loi n°2000-628 du 7 juillet 2000).

La prise en charge par les collectivités locales de tout ou partie des titres d'abonnement de transport souscrits par leur personnel est imputé au compte 6488 (article 5 de la loi n° 82-684 du 4 août 1982 et article 109 de la loi SRU n° 2000-1208 du 13 décembre 2000).

Compte 65 - Autres charges d'activité

Les autres charges d'activité inscrites au compte 65 comprennent notamment :

- les frais de séjour et d'hébergement ;
- les indemnités, frais de mission et de formation des élus du SDIS ;
- les pertes sur créances irrécouvrables ;
- les contributions obligatoires ;
- les participations ;
- les subventions de fonctionnement versées.

Compte 651 – Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, droits et valeurs similaires

Les redevances versées pour concessions, brevets, licences, marques, procédés ainsi que les droits et valeurs similaires, ne sont pas inscrites dans les charges externes mais dans les autres charges d'activité, au débit du compte 651.

Compte 652 – Déficit ou excédent des budgets annexes

Le compte 6521 enregistre, dans le budget principal de l'établissement, la prise en charge du déficit du budget annexe.

Le compte 6522 permet de comptabiliser, dans le budget annexe, le reversement de l'excédent vers le budget principal de l'établissement.

Compte 653 - Indemnités, frais de mission et de formation des élus du SDIS

Ce compte enregistre les indemnités de fonction, les frais de missions et de déplacement et de formation des élus ainsi que les cotisations de sécurité sociale correspondantes.

Le compte 6532 « Frais de missions et de déplacement » regroupe les frais de missions pour mandats spéciaux et les frais de déplacement pour réunion, ainsi que les voyages d'étude.

Compte 654 - Pertes et créances irrécouvrables

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. Lorsque le juge des comptes infirme la décision de l'assemblée délibérante, l'ordonnateur émet au vu du jugement un titre de recettes (compte 7718) à l'encontre du comptable (compte 429).

Lorsqu'une provision a été constituée pour la dépréciation du compte de redevables, la reprise vient atténuer la charge résultant de l'admission en non-valeur (voir commentaire du compte 491).

Compte 655 - Contributions obligatoires

Ce compte enregistre les contributions au fonctionnement courant d'organismes, rendues obligatoires par la loi, en particulier les contributions au C.N.F.P.T. au titre du personnel privé d'emploi (compte 6555).

Compte 656 - Participations

Ce compte enregistre les contributions contractuelles du SDIS.

Compte 657 - Subventions

Ce compte enregistre les concours volontaires de l'établissement ayant le caractère de charges courantes.

Le compte 657 est subdivisé selon la qualité juridique ou économique du bénéficiaire.

Le compte 6573 retrace les subventions de fonctionnement versées aux organismes publics.

Le compte 6574 retrace les subventions de fonctionnement octroyées à titre habituel aux personnes de droit privé et notamment aux associations.

Les subventions de fonctionnement octroyées à titre exceptionnel ne figurent pas au compte 657 mais au compte 674.

Compte 66 - Charges financières

Le compte 66 enregistre les charges rattachées à la gestion financière à l'exclusion des services bancaires qui sont compris dans les « Autres services extérieurs » (voir commentaire du compte 627 « Services bancaires et assimilés »).

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

Compte 661 - Charges d'intérêts

Le compte 661 enregistre à son débit les charges d'intérêts dus, à quelque titre que ce soit, par le SDIS à ses différents prêteurs. A noter que les intérêts dus au titre de l'ouverture de lignes de crédit doivent être imputés à la subdivision 6615.

Les intérêts courus non échus sur emprunts sont comptabilisés en fin d'exercice au compte 6611 « Intérêts des emprunts et dettes » par le crédit du compte 1688 « Intérêts courus » (opération d'ordre budgétaire).

Le compte 1688 est débité à la réouverture des comptes par le crédit du compte 6611, du montant des intérêts rattachés à l'exercice précédent qui sont échus durant l'exercice courant.

Ce crédit au compte 6611 donne lieu à émission d'un titre de recettes. A l'échéance, la totalité des intérêts est imputée au compte 6611.

Les intérêts courus non échus à payer sur lignes de trésorerie ouverts dans les établissements financiers font l'objet d'un rattachement au moyen d'une écriture d'ordre mixte (mandat au compte 6615, crédit au compte 5186).

Les opérations de l'exercice suivant sont comptabilisées selon les mêmes modalités que pour les intérêts courus non échus sur emprunts ; toutefois, les débits enregistrés au compte 5186 n'apparaissent pas au budget.

Compte 666 - Pertes de change

Le compte 666 enregistre à son débit les pertes de change effectivement supportées par l'établissement au cours de l'exercice sur opérations courantes ou sur opérations en capital. Si une provision a été constituée, une reprise est alors constatée au compte 7865.

Compte 667 - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement

Le compte 667 enregistre les charges nettes résultant exclusivement des cessions de valeurs mobilières de placement lorsque celles-ci se traduisent par une moins-value.

Compte 668 - Autres charges financières

Ce compte enregistre, notamment, les pertes sur échange de taux d'intérêt (S.W.A.P.) et les indemnités de réaménagement de la dette, que ces indemnités soient ou non capitalisées.

Les indemnités capitalisées sont inscrites au crédit du compte de dette intéressé par le débit du compte 668 ; elles peuvent faire l'objet d'un étalement dans les conditions prévues dans le commentaire du compte 4817.

Compte 67 - Charges exceptionnelles

Les charges exceptionnelles sont inscrites au débit :

- du compte 671 lorsqu'elles concernent des opérations de fonctionnement ;
- du compte 674 lorsqu'il s'agit de subventions ;
- des comptes 675 et 678 lorsqu'elles concernent des opérations en capital.

Compte 671 - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion

Ce compte enregistre les charges exceptionnelles sur opérations de gestion, telles que les intérêts moratoires sur marchés de travaux ou d'entretien (compte 6711).

Compte 673 - Titres annulés (sur exercices antérieurs)

Le compte 673 enregistre l'annulation des titres de recettes émis au cours de l'exercice précédent ou d'un exercice antérieur et se rapportant à la section de fonctionnement.

Il est débité soit par le crédit du compte de débiteur où figure le titre en reste à recouvrer, soit par le crédit du compte 466 « Excédents de versement » si le titre d'origine a été recouvré (voir Titre 3, chapitre 4, § 1, « L'exécution des recettes »).

Compte 674 - Subventions exceptionnelles

Sont comptabilisées à ce compte les subventions n'ayant pas le caractère de charges courantes.

Sont considérés comme constituant une subvention exceptionnelle :

- les subventions de fonctionnement octroyées aux personnes de droit privé (compte 6745) ;
- les bonifications d'intérêts accordées par le SDIS (compte 6746)

Compte 675 - Valeurs comptables des immobilisations cédées

Le compte 675 est débité de la valeur nette comptable¹ des immobilisations cédées ou devenues sans valeur, à l'exception des valeurs mobilières de placement (cf. compte 667), par le crédit des comptes 21, 26 ou 27. Le prix de cession est inscrit au compte 775.

¹ Valeur nette comptable = valeur brute - amortissements.

La différence entre le montant porté au compte 675 et le montant porté au compte 775 constitue une différence sur réalisation, portée selon le cas au débit ou au crédit des comptes 191 ou 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations » (voir commentaires de ce compte et des comptes 6761 et 7761).

Compte 676 - Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement

Compte 6761 - Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement

Les différences positives sur réalisations d'actif sont transférées en recettes d'investissement. Cette opération est une opération d'ordre budgétaire donnant lieu à émission d'un mandat au compte 6761 et à émission d'un titre de recettes aux comptes 191 ou 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations ».

Compte 678 - Autres charges exceptionnelles

Ce compte enregistre toutes les autres charges exceptionnelles telles que les malis provenant de clauses d'indexation, du rachat d'obligations émises par l'établissement, ainsi que l'incidence de la variation du prorata de T.V.A. en cas d'assujettissement partiel à la T.V.A.

Les rectifications sur exercices clos transférant à la section de fonctionnement une dépense faite à tort à un compte de bilan sont également portées au débit du compte 678.

Compte 68 - Dotations aux amortissements et aux provisions

Le compte 68 distingue parmi les dotations aux amortissements et aux provisions trois catégories :

- celles qui relèvent des charges de fonctionnement normal ou courant (compte 681) ;
- celles qui constituent des charges financières (compte 686) ;
- celles qui constituent des charges exceptionnelles (compte 687).

Les comptes 681, 686 et 687 sont débités du montant respectif des dotations de l'exercice aux amortissements et aux provisions par le crédit des subdivisions des comptes d'amortissements et de provisions concernés.

☞ Amortissements

Se reporter aux commentaires des comptes 28 « Amortissements des immobilisations », 169 « Primes de remboursement des obligations » et 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices », ainsi qu'au Titre 3, Chapitre 6 « les opérations de fin d'exercice ».

☞ Provisions

Les provisions doivent remplir les conditions suivantes :

- la provision ou la charge doit être nettement précisée quant à sa nature ou à son objet et elle doit être évaluée avec une approximation suffisante ;
- la dépréciation ou la charge doit apparaître comme probable, et non pas seulement comme éventuelle ;
- la probabilité de la dépréciation ou de la charge doit résulter d'un événement survenu au cours de l'exercice.

Valeur brute = valeur historique.

Valeur historique = valeur d'acquisition au prix de revient + adjonctions.

Le mode de comptabilisation est exposé aux comptes de provisions (voir les comptes 15 « Provisions pour risques et charges », 29 « Provisions pour dépréciation des immobilisations », 39 « Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours », 49 « Provisions pour dépréciation des comptes de tiers » et 59 « Provisions pour dépréciation des comptes financiers »), ainsi que dans le titre 3, chapitre 6, § 3.

La correspondance entre les comptes d'amortissements et de provisions et les comptes de dotations ou de reprise fait l'objet de l'annexe n°43 du présent tome.

7. CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS

La classe 7 regroupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature y compris ceux concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- au fonctionnement normal (ou courant) ;
- à la gestion financière ;
- aux opérations exceptionnelles.

Les produits de fonctionnement normal ou courant sont enregistrés sous les comptes 70 à 75, le compte 74 étant réservé aux contributions et participations notamment aux contributions financières des communes et EPCI et du département.

Les produits liés à la gestion financière figurent sous le compte 76.

Les produits relatifs à des opérations exceptionnelles sont inscrits sous le compte 77.

Le compte 78 « Reprises sur amortissements et provisions » comprend des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées de fonctionnement, financières ou exceptionnelles.

Figure également dans les produits le compte 79 « Transferts de charges ».

Les produits de la classe 7 sont enregistrés toutes taxes comprises à l'exception d'opérations ponctuelles qui se trouvent obligatoirement assujetties à la T.V.A. (vente d'une immobilisation, locations...).

Compte 70 - Produits des services, du domaine, et ventes diverses

Le montant des ventes, prestations de services et produits afférents aux activités annexes est enregistré au crédit des comptes 701 à 708.

Le compte 701 « Vente de produits finis » enregistre les biens produits suivis en comptabilité de stocks.

Le compte 702 « Ventes de récoltes et de produits forestiers » retrace l'ensemble des recettes concernant les activités agricoles et forestières. Ne sont pas comprises dans ces opérations, les ventes de plantations temporaires réalisées sur des terrains nus en leur état naturel ; ces plantations temporaires, qui ont été imputées au compte 2121 « Plantations d'arbres et arbustes », sont, lors de leur sortie du patrimoine, soumises aux mêmes règles de comptabilisation que les autres immobilisations.

Les comptes 704 « Travaux » et 705 « Études » correspondent aux facturations faites aux tiers pour des travaux et études réalisés directement ou non par l'établissement.

Le compte 706 « Prestations de services » retrace le produit des prestations de services rendues par le SDIS ainsi que les participations demandées pour accès aux services d'un autre établissement ou d'une autre collectivité (voir commentaires du compte 6042).

Le compte 7061 enregistre la participation aux frais demandée aux personnes bénéficiaires des interventions réalisées par le SDIS et ne se rattachant pas directement à l'exercice de ses missions (article L 1424-42 du CGCT).

Le compte 707 « Ventes de marchandises » concerne les marchandises stockées ou non revendues en l'état.

Le compte 708 « Autres produits » retrace essentiellement les remboursements des personnels mis à disposition des budgets annexes ou de tiers publics (notamment d'autres SDIS) ou privés et les remboursements de frais également effectués par des budgets annexes, le budget principal ou des tiers publics ou privés.

Compte 71 - Production stockée (ou déstockage)

Le compte 71 est réservé à l'enregistrement des variations de la production stockée. Les variations des stocks d'approvisionnements et de marchandises sont, pour leur part, portées au compte 603 « Variation des stocks (approvisionnements et marchandises) ».

Le solde des comptes 7133 « Variation des en-cours de production de biens », 7134 « Variation des en-cours de production de services » et 7135 « Variation des stocks de produits » concrétise la différence existant entre la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice et la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice précédent, compte non tenu des provisions pour dépréciation.

Ces comptes de variation de stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la production stockée initiale et crédités de la production stockée finale. En conséquence, le solde du compte 71 représente la variation globale de la valeur de la production stockée entre le début et la fin de l'exercice (comptes 33, 34, 35).

Ce solde peut être créditeur ou débiteur. Il figure dans le compte de résultat, du côté des produits, en plus (cas d'augmentation de la production stockée) ou en moins (cas de déstockage).

Lorsque la procédure de comptabilisation des achats en classe 3 est utilisée, le compte 713 est crédité, lors des écritures d'inventaire, par le débit des comptes de charges concernées du montant du coût de production de l'exercice en cours.

Le fonctionnement des subdivisions du compte 713 figure au commentaire de la classe 3 « Comptes de stocks et en-cours ».

Compte 72 - Travaux en régie

Ce compte enregistre la production immobilisée de l'exercice, c'est-à-dire les immobilisations créées par les services techniques l'établissement et réalisées pour lui-même.

Il est crédité, en fin d'exercice, soit par le débit du compte 231 « Immobilisations corporelles en cours » ou du compte 232 « Immobilisations incorporelles en cours » du coût réel de production des immobilisations créées, soit directement par le débit des comptes d'immobilisations intéressés si le passage par le compte 23 ne s'avère pas nécessaire.

Les charges qui peuvent être inscrites en « Frais d'études » ou en « Frais de recherche et de développement » sont portées respectivement au compte 2031 et au compte 2032 par le crédit du compte 721 « Travaux en régie - Immobilisations incorporelles ».

Compte 74 - Contributions et participations

Le compte 74 « Contributions et participations » retrace, aux subdivisions intéressées du compte 747, les versements (participations) reçus de divers tiers, soit en vertu de la réglementation soit en exécution de contrats ou conventions, soit sur décision unilatérale de la partie versante.

Les contributions financières versées par les collectivités territoriales et établissements publics, autorités employeurs des sapeurs-pompiers volontaires, au titre du financement de l'allocation de vétérance, sont enregistrées au compte 746 « Contributions non mutualisées au titre de l'allocation de vétérance ». Dans le cas où ces contributions sont mutualisées au sein des contributions financières, elles sont imputées à la subdivision concernée du compte 747 « Contributions et participations ».

L'aide forfaitaire versée par l'État dans le cadre du développement d'activité pour l'emploi des jeunes (loi n° 97-940 du 16 octobre 1997) est enregistrée au compte 74711 « Emplois jeunes ».

Les contributions financières du département, des communes et des EPCI au budget du SDIS (article L 1424-35 du CGCT) sont retracées respectivement aux comptes 7473, 7474 et 7475.

Le compte 749 « Reversement et restitution sur contributions et participations » est un compte de *dépenses* réservé aux versements de dotation au profit de tiers.

Compte 75 - Autres produits de gestion courante

Les autres produits de gestion courante comprennent notamment la perception de revenus et redevances diverses provenant du patrimoine corporel ou incorporel (comptes 751 et 752), les excédents et déficits des budgets annexes (compte 755).

Compte 755 - Excédent ou déficit des budgets annexes

Le compte 7551 comptabilise, dans le budget principal, l'excédent reversé par le budget annexe.

Le compte 7552 permet d'enregistrer, dans le budget annexe, la prise en charge du déficit par le budget principal du SDIS.

Compte 76 - Produits financiers

Le compte 76 enregistre les produits liés à la gestion financière.

Tout produit financier est comptabilisé comme tel, quel que soit son caractère, habituel ou exceptionnel.

Les comptes 761, 762 et 764 enregistrent, à leur crédit, les produits financiers de participations ainsi que les produits financiers des autres immobilisations financières et valeurs mobilières de placement, par le débit d'un compte de tiers ou du compte au Trésor.

Le compte 762 est crédité, en fin d'exercice, du montant des intérêts courus non échus sur créances immobilisées, par le débit du compte 276. Il est débité à la réouverture des comptes du montant rattaché à l'exercice précédent.

Le compte 765 est crédité du montant des escomptes obtenus des fournisseurs par le débit du compte de tiers intéressé.

Le compte 766 est crédité des gains de change réalisés au cours de l'exercice.

Le compte 767 enregistre le produit net résultant des cessions de valeurs mobilières de placement, lorsque celles-ci se traduisent par une plus-value.

Le compte 768 enregistre notamment les gains sur échange de taux d'intérêt (S.W.A.P.).

Compte 77 - Produits exceptionnels

Les produits exceptionnels sont inscrits au crédit :

- du compte 771 lorsqu'ils concernent des opérations de gestion ;
- du compte 774 lorsqu'il concerne des opérations relatives aux subventions ;

- des comptes 775 « Produits des cessions d'immobilisations », 777 « Quote-part des subventions d'investissement transférées au compte de résultat » et 778 « Autres produits exceptionnels » lorsqu'ils concernent les opérations en capital.

Compte 771 - Produits exceptionnels sur opérations de gestion

Parmi les opérations inscrites au compte 771 figurent essentiellement les libéralités reçues (dons et legs) sans affectation spéciale, les excédents de versement de faible montant atteints par la prescription acquisitive de trois mois (seuil fixé à 8 euros) et les excédents de versement non remboursés au 31 décembre de l'année qui suit celle de leur constatation (compte 7718).

Compte 773 - Mandats annulés

Le compte 773 enregistre, à son crédit :

- les mandats annulés sur exercice clos se rapportant à la section d'exploitation du budget; le compte débité, en contrepartie, est le compte 46721 « débiteurs divers - exercice courant » si le mandat initial a été payé ou le compte de restes à payer où figure ce mandat, dans le cas contraire.
- les mandats atteints par la déchéance quadriennale, quelque soit la section à laquelle se rattachent les dettes concernées.

Compte 774 - Subventions exceptionnelles reçues

Ce compte enregistre les subventions n'ayant pas de caractère de produit de gestion courante.

Compte 775 - Produits des cessions d'immobilisations

Le compte 775 est crédité du prix des cessions d'actif figurant aux comptes 21, 26 et 27 (à l'exception des valeurs mobilières de placement : cf. compte 767), par le débit du compte de tiers intéressé.

Sont également enregistrées à ce compte les indemnités versées par les compagnies d'assurance en cas de sinistre total (Cf. commentaires du compte 778).

Compte 776 - Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat

Compte 7761 - Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat

Les différences négatives sur réalisations d'actif sont reprises au compte de résultat. Cette opération est une opération d'ordre budgétaire donnant lieu à émission d'un mandat au compte 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations » et d'un titre de recettes au compte 7761.

Compte 7768 - Neutralisation des amortissements

Le compte 7768 « Neutralisation des amortissements » est crédité du montant de la neutralisation budgétaire de la dotation aux amortissements des immeubles, par le débit du compte 198 « Neutralisation des amortissements » (cf. Titre 3, Chapitre 6, § 2.2.3).

Compte 777 - Quote-part des subventions d'investissement transférées au compte de résultat

Le compte 777 enregistre à son crédit le montant des subventions inscrites en recette aux comptes 131 et 133 viré au résultat de l'exercice, par le débit des subdivisions intéressées du compte 139 « Subventions d'investissement transférées au compte de résultat » (Cf. commentaires du compte 13).

Compte 778 - Autres produits exceptionnels

Ce compte enregistre notamment les rectifications sur exercices clos transférant une dépense de fonctionnement en section d'investissement, ainsi que l'incidence de la variation du prorata de T.V.A. en cas d'assujettissement partiel à la T.V.A..

Il est également utilisé pour enregistrer les indemnités reçues des compagnies d'assurances en cas de sinistre partiel d'une immobilisation (voir titre 3, chapitre 5, § 1.4.3.).

En cas de sinistre total, l'indemnité d'assurance est assimilée à un prix de cession et est donc imputée au compte 775.

Compte 78 - Reprises sur amortissements et provisions

Les comptes 781, 786 et 787 sont crédités du montant respectif des reprises sur provisions à inscrire dans les produits de fonctionnement, dans les produits financiers ou dans les produits exceptionnels par le débit de subdivisions des comptes de provisions concernées.

Compte 79 - Transferts de charges

Ce compte enregistre les charges de fonctionnement, financières et exceptionnelles à transférer, soit à un compte de bilan autre qu'un compte d'immobilisations, soit à un autre compte de charges.

Il est notamment crédité par le débit de la subdivision intéressée du compte 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices » du montant des charges à étaler sur plusieurs exercices (cf. commentaires du compte 481).

8. CLASSE 8 - COMPTES SPÉCIAUX

La classe 8 regroupe tous les comptes qui n'ont pas leur place dans les classes de comptes 1 à 7 du cadre comptable. Ainsi, est-elle utilisée notamment pour satisfaire certaines obligations d'information et pour suivre la comptabilité des valeurs inactives.

Compte 80 - Engagements hors bilan

Les comptes d'engagements hors bilan enregistrent les droits et obligations susceptibles de modifier le montant ou la consistance du patrimoine du SDIS ou des engagements ayant des conséquences financières sur les exercices à venir. Les effets des droits et obligations sur le montant ou la consistance du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'opérations ultérieures.

Les subdivisions du compte 801 fournissent le détail par nature des divers engagements donnés par l'établissement (crédit-bail, subventions versées par annuités) ; celles du compte 802 fournissent le détail par nature des divers engagements reçus par le SDIS.

Ces comptes sont tenus en partie simple par l'ordonnateur et le comptable.

Les montants qui figurent aux subdivisions des comptes 801 et 802 font l'objet d'annexes détaillées au budget et au compte administratif.

Compte 86 - Valeurs inactives

Ce compte comprend les trois subdivisions principales suivantes :

- 861 - Comptes de position - titres et valeurs en portefeuille
- 862 - Comptes de position - titres et valeurs chez les correspondants
- 863 - Comptes de prise en charge

Des subdivisions complémentaires sont créées par le comptable en tant que de besoin.

Au compte 86 sont suivies les « valeurs inactives » que les comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions. Sont considérés comme valeurs « inactives », les valeurs qui ne constituent pas le portefeuille du SDIS ou qui n'acquiescent leur valeur nominale que lorsqu'elles sont mises en circulation pour la rémunération d'une prestation de services du SDIS.

Le compte 861 est débité de la prise en charge des valeurs inactives par le crédit du compte 863.

Les valeurs remises aux correspondants sont portées au débit du compte 862 par le crédit du compte 861.

TITRE 3

LES ASPECTS BUDGÉTAIRES

CHAPITRE 1

LE RÉGIME BUDGÉTAIRE

1. GÉNÉRALITÉS

Le budget du SDIS est l'acte par lequel le conseil d'administration prévoit et autorise les dépenses et les recettes de l'exercice. Il se matérialise par des documents sur lesquels sont indiquées les recettes prévues et les dépenses autorisées pour la période considérée. Le régime juridique des SDIS est défini aux articles L. 1424-1 et suivants et R. 1424-1 et suivants du CGCT. Par ailleurs, les SDIS appliquent certaines règles budgétaires et comptables des départements par renvoi prévu aux articles L. 3241-1, R. 1424-32-1 et D. 1424-32-1 du CGCT.

1.1. L'ANNUALITÉ BUDGÉTAIRE

1.1.1. La prévision

Le budget est prévu pour la durée d'un exercice qui commence le 1^{er} janvier et se termine le 31 décembre.

Il peut être adopté jusqu'au 31 mars de l'exercice auquel il s'applique (ou jusqu'au 15 avril l'année du renouvellement du conseil d'administration).

Des modifications permettant d'ajuster les crédits de la section de fonctionnement peuvent être apportées au budget par le conseil d'administration pour régler les dépenses engagées avant le 31 décembre et inscrire les crédits nécessaires à la réalisation des opérations d'ordre de chacune des deux sections du budget ou entre les deux sections, dans le délai de vingt et un jours après la fin de l'exercice budgétaire.

Les délibérations relatives à ces modifications budgétaires doivent être transmises au représentant de l'État au plus tard cinq jours après le délai limite visé ci-dessus, c'est-à-dire le 26 janvier de l'exercice suivant (article L.1612-11 du CGCT).

Les délibérations prises après le 21 janvier ou transmises postérieurement au 26 janvier n'ont aucun effet juridique.

1.1.2. L'exécution

Le budget s'exécute du 1^{er} janvier au 31 décembre. Le comptable dispose du même délai pour comptabiliser les titres de recettes et les mandats émis par l'ordonnateur.

L'article L.1612-1 du CGCT prévoit que le président du conseil d'administration est en droit, du 1^{er} janvier de l'exercice jusqu'à l'adoption du budget, de mettre en recouvrement les recettes et d'engager, de liquider et de mandater les dépenses de la section de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l'année précédente. Il est en droit de mandater les dépenses afférentes au remboursement en capital des annuités de la dette venant à échéance avant le vote du budget.

En outre, jusqu'à l'adoption du budget ou jusqu'au 31 mars, en l'absence d'adoption du budget avant cette date, le président du conseil d'administration peut, sur autorisation du conseil d'administration, qui précise le montant et l'affectation des crédits, engager, liquider et mandater les dépenses d'investissement, dans la limite du quart des crédits ouverts au budget de l'exercice précédent, non compris les crédits afférents au remboursement de la dette, et, pour les dépenses à caractère pluriannuel comprises dans une autorisation de programme, les liquider et les mandater dans la limite des crédits de paiement prévus au titre de l'exercice par la délibération d'ouverture de l'autorisation de programme. Les crédits correspondants sont inscrits au budget lors de son adoption.

La journée comptable du 31 décembre se prolonge fictivement jusqu'au dernier jour du mois de janvier de l'année suivante, pour suivre :

- l'exécution des opérations intéressant la section de fonctionnement, afin de permettre l'émission des mandats correspondant à des services faits au cours de l'exercice considéré et des titres de recettes correspondant à des droits acquis au SDIS au cours dudit exercice,
- l'exécution des opérations d'ordre de chacune des deux sections.

Les crédits affectés aux dépenses de chaque exercice ne peuvent être employés à l'acquittement des dépenses d'un autre exercice. Les dépenses engagées non mandatées à la clôture de l'exercice sont imputées sur les crédits qui doivent être inscrits au budget supplémentaire de l'exercice suivant ; elles peuvent être payées, jusqu'à ouverture de ces crédits, dans la limite des restes à réaliser des exercices précédents.

A cet effet, le président du conseil d'administration fait établir au 31 janvier de l'exercice suivant l'état des dépenses qui, engagées avant le 31 décembre de l'année précédente, n'ont pas donné lieu à mandatement avant la clôture de l'exercice. Cet état vaut ouverture provisoire de crédits.

Après le dépôt du projet de budget supplémentaire, les créances qui ne figuraient pas sur cet état ne peuvent être payées qu'au moyen de crédits nouveaux votés par le conseil d'administration.

1.1.3. La pluriannualité budgétaire : les autorisations de programme et les autorisations d'engagement (art. L. 3312-4 et R. 1424-29 du CGCT)

1.1.3.1. Les autorisations de programme et les crédits de paiement

Les dotations budgétaires affectées aux dépenses d'investissement peuvent comprendre des autorisations de programme et des crédits de paiement. Cette procédure permet au conseil d'administration du SDIS de ne pas inscrire à son budget l'intégralité d'une dépense pluriannuelle, mais les seules dépenses à régler au cours de l'exercice.

Les autorisations de programme (AP) sont définies comme la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées pour le financement des investissements. Les crédits de paiement (CP) correspondent à la limite supérieure des dépenses pouvant être mandatées durant l'exercice, pour la couverture des engagements contractés dans le cadre des AP correspondantes.

L'équilibre budgétaire de la section d'investissement s'apprécie en tenant compte des seuls crédits de paiement.

Le programme peut être défini comme un ensemble de dépenses d'investissement à caractère annuel ou pluriannuel constituées par l'acquisition ou la réalisation d'une immobilisation ou d'un groupe d'immobilisation par le SDIS.

1.1.3.2. Les autorisations d'engagement et les crédits de paiement

Les dotations budgétaires affectées aux dépenses de fonctionnement peuvent comprendre des autorisations d'engagement et des crédits de paiement.

Cette procédure est réservée aux seules dépenses résultant de conventions, de délibérations ou de décisions au titre desquelles le SDIS s'engage, au-delà d'un exercice budgétaire, dans le cadre de l'exercice de ses compétences, à verser une subvention, une participation ou une rémunération à un tiers à l'exclusion des frais de personnel.

Les autorisations d'engagement constituent la limite supérieure des dépenses qui peuvent être engagées pour le financement des dépenses de fonctionnement précitées. Elles demeurent valables sans limitation de durée jusqu'à ce qu'il soit procédé à leur annulation. Elles peuvent être révisées.

Les crédits de paiement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être mandatées pendant l'année pour la couverture des engagements contractés dans le cadre des autorisations d'engagement correspondants.

L'équilibre budgétaire de la section de fonctionnement s'apprécie en tenant compte des seuls crédits de paiement.

1.2. L'UNITÉ BUDGÉTAIRE

L'ensemble des dépenses et des recettes du SDIS doit figurer sur un document unique.

Néanmoins, cette règle comporte deux exceptions :

- Le budget principal peut être assorti de budgets annexes qui ont pour objet de grouper les opérations des services ayant une organisation dotée d'une autonomie relative et dont l'activité tend à produire ou à rendre des services donnant lieu à paiement de prix. Les services gérés en budgets annexes ont un budget et une comptabilité distincts du budget et de la comptabilité du SDIS. L'exécution de ces budgets donne lieu à émission de titres et de mandats dans le budget annexe. Ainsi, un budget annexe peut être constitué pour individualiser les activités de l'école de formation des sapeurs pompiers.
- Par ailleurs, les activités qui, en application du code général des impôts, sont soumises à la TVA doivent être retracées dans une comptabilité distincte. La création d'un budget annexe permet de satisfaire à cette obligation.
- Le budget primitif peut être modifié au cours de l'exercice par d'autres décisions budgétaires. Comme le budget primitif est un document prévisionnel, il est nécessaire pour le SDIS d'ajuster en cours d'année ses prévisions. Ces corrections s'effectuent dans le cadre de décisions modificatives, tout en respectant les principes relatifs à la préparation, au vote et à l'équilibre du budget. Le budget supplémentaire est une décision modificative.

1.3. L'UNIVERSALITÉ BUDGÉTAIRE

Le budget du SDIS doit comprendre l'ensemble des recettes et des dépenses.

Cette règle suppose donc :

- ☞ La non contraction entre les recettes et les dépenses

Chacune d'entre elles doit donc figurer au budget pour son montant intégral.

- ☞ La non affectation d'une recette à une dépense

Les recettes doivent être rassemblées en une masse unique et indifférenciée couvrant indistinctement l'ensemble des dépenses.

Ainsi, les subventions d'équipement reçues par le SDIS et affectées à un équipement ou à une catégorie d'équipement particulière doivent conserver leur destination.

De même, les recettes finançant une opération pour compte de tiers sont affectées à cette opération.

2. ELABORATION, VOTE ET CONTRÔLE DU BUDGET

Les modalités d'élaboration, de vote et de contrôle du budget des SDIS sont celles définies pour les départements dans le code général des collectivités territoriales.

2.1. LE DÉBAT D'ORIENTATION BUDGÉTAIRE

Le débat d'orientation budgétaire porte sur les orientations générales à retenir pour l'exercice considéré et, éventuellement, les exercices suivants.

Il s'insère dans les mesures d'information du public sur les affaires locales et permet aux élus d'exprimer leurs vues sur une politique budgétaire d'ensemble. Il permet également au président du conseil d'administration de faire connaître ses choix budgétaires prioritaires et les modifications à apporter par rapport au budget antérieur.

Ce débat se situe à l'intérieur d'un délai de deux mois précédant l'examen du budget (article L.3312-1 du CGCT).

Il s'effectue dans les conditions prévues pour toute délibération du conseil d'administration, par les articles L.1424-25, L.1424-29, R. 1424-16 et R.1424-17 du CGCT.

2.2. ÉLABORATION DU BUDGET

Le projet de budget est préparé par le président du conseil d'administration. Ce dernier dispose à cet effet d'un certain nombre d'informations :

- ☞ les informations résultant des orientations définies par le conseil d'administration lors du débat d'orientation budgétaire ;
- ☞ les informations issues de la comptabilité des dépenses engagées, concernant les dépenses déjà engagées au 1^{er} janvier de l'exercice ou en cours d'engagement lors de l'élaboration du budget ;
- ☞ les informations communiquées par les services de l'Etat ; lorsque le conseil d'administration n'est pas en possession de ces informations au plus tard le 15 mars de l'exercice considéré, il dispose de quinze jours à compter de leur communication effective pour arrêter le budget ; les informations concernées sont relatives aux éléments nécessaires au calcul de la dotation globale d'équipement, la variation de l'indice des prix, la prévision de l'évolution des rémunérations des agents de l'Etat et le tableau des charges sociales supportées par les SDIS (article D. 1612-5 du CGCT).

2.3. PRÉSENTATION ET VOTE DU BUDGET

2.3.1. Présentation et modalités de vote

Le budget est présenté et voté par nature. Le budget est présenté par chapitres et articles conformément à une nomenclature unique établie par décision conjointe du ministre de l'intérieur et du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, qui fixe également la liste des comptes à ouvrir dans la comptabilité du payeur départemental.

Le budget est présenté par le président du conseil d'administration à son assemblée qui le vote (article L.3312-1 et L.1424-29 du CGCT).

Lors du vote du budget, les membres du conseil d'administration doivent pouvoir, comme pour toute autre délibération, consulter les pièces et documents nécessaires à leur information (CE 23 avril 1997, Ville de Caen contre M. Paysant).

2.3.2. Transmission et publication

Comme toute délibération, le budget est exécutoire sous deux conditions :

- sa transmission au représentant de l'État;
- sa publication.

Le budget voté est transmis au représentant de l'État au plus tard quinze jours après le délai limite fixé pour son adoption, c'est-à-dire le 31 mars ou le 1er juin (si le budget de l'exercice précédent a été réglé d'office par le représentant de l'État) ou quinze jours après la notification des informations indispensables à son élaboration, si cette date de notification est postérieure au 31 mars. En effet, lorsque les informations nécessaires à l'élaboration du budget, ne sont pas communiquées au conseil d'administration avant le 15 mars, ce dernier dispose d'un délai de quinze jours à compter de la communication des informations pour arrêter le budget. (article L.1612-2 du CGCT).

Le budget du SDIS est rendu public par voie d'impression.

Il est déposé au siège du SDIS pour y être mis à disposition du public dans les quinze jours suivant son adoption ou éventuellement sa notification après règlement par le représentant de l'Etat dans le département. Le public est avisé de cette mise à disposition du budget, et des documents qui l'accompagnent, par tous moyens de publicité au choix du président du conseil d'administration. Les documents budgétaires peuvent également être mis à disposition du public dans un lieu public.

Toute personne physique ou morale a le droit d'en demander communication sur place et d'en prendre copie totale ou partielle, à ses frais, auprès du président du conseil d'administration ou des services déconcentrés de l'Etat.

2.4. LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE

2.4.1. Procédure en cas d'absence de vote du budget

Si le budget n'est pas adopté avant le 31 mars de l'exercice auquel il s'applique, ou avant le 15 avril de l'année de renouvellement des organes délibérants, le représentant de l'État dans le département saisit sans délai la chambre régionale des comptes.

Il informe l'établissement de la saisine de la chambre régionale des comptes (CRC).

Dans le délai d'un mois, la chambre régionale des comptes formule par un avis public des propositions pour le règlement du budget.

Son avis est motivé. Il est communiqué au représentant de l'Etat et à l'établissement.

La publication de l'avis de la chambre régionale des comptes est assurée, dès sa réception, sous la responsabilité du président du conseil d'administration, par affichage ou insertion dans un bulletin officiel.

Selon la jurisprudence du Conseil d'État (CE 10 février 1988, Commune de Brives-Charensac), l'avis de la CRC n'est pas susceptible de recours. Seul le rejet de la saisine du représentant de l'Etat, considérée comme irrecevable ou sans objet est une décision administrative qui clôt la procédure. Elle peut donner lieu à déféré auprès de la juridiction administrative.

Le représentant de l'Etat règle le budget et le rend exécutoire. S'il s'écarte des propositions de la CRC, il doit motiver sa décision.

A compter de la saisine de la CRC, et jusqu'au règlement du budget par le représentant de l'Etat, le conseil d'administration ne peut adopter de délibération sur le budget de l'exercice en cours. L'exécution des dépenses et des recettes se poursuit, conformément aux dispositions de l'article L.1612-1 du CGCT.

Ces dispositions s'appliquent jusqu'au règlement du budget pour la section de fonctionnement et le remboursement en capital des annuités de la dette venant à échéance avant le vote du budget. Pour les autres dépenses d'investissement, l'exécution anticipée du budget est interrompue à la date du 31 mars.

2.4.2. Procédure en cas d'absence d'équilibre réel

2.4.2.1. L'appréciation de l'équilibre réel

Conformément à l'article L.1612-4 du CGCT, le budget est en équilibre réel si les conditions suivantes sont remplies :

- la section de fonctionnement et la section d'investissement sont respectivement votées en équilibre ;
- les recettes et les dépenses sont évaluées de façon sincère ;
- le prélèvement sur les recettes de la section de fonctionnement au profit de la section d'investissement, ajouté aux recettes propres de cette section à l'exclusion du produit des emprunts, fournit des ressources suffisantes pour couvrir le remboursement de l'annuité d'emprunt en capital à échoir au cours de l'exercice.

Pour l'appréciation de l'équilibre tel que défini ci-dessus, il y a lieu d'entendre par «prélèvement» l'ensemble des opérations organisant un transfert entre la section de fonctionnement et la section d'investissement, après déduction des opérations de sens inverse, et non le seul virement de section à section, qui n'en représente qu'une partie.

Ces opérations comprennent les dotations aux amortissements, qui doivent être corrigées des écritures de neutralisation, mais aussi les écritures de cession patrimoniales, c'est-à-dire la sortie du bien de l'actif pour sa valeur nette comptable, augmentée de la plus-value réalisée ou diminuée de la moins-value (voir liste des opérations d'ordre de section à section, annexe n°41).

Les subventions, dotations et fonds de concours destinés à financer des dépenses d'équipement doivent conserver leur affectation, conforme à la volonté de la partie versante, et ne font pas partie des ressources propres.

Enfin, le calcul de la couverture de l'annuité d'emprunt en capital ne prend en compte que le montant de l'annuité en capital à échoir au cours de l'exercice, c'est-à-dire l'annuité à payer, à l'exclusion des intérêts courus non échus.

La sincérité du budget suppose qu'il comprenne l'intégralité des dépenses obligatoires (cf. § 2.4.3).

Par ailleurs, l'article L.3322-1 du CGCT dispose que les dépenses imprévues ne peuvent être financées par emprunt. Le crédit ouvert au budget à ce titre sera donc intégralement couvert par des ressources propres.

Enfin, n'est pas considéré comme en déséquilibre un budget dont la section de fonctionnement comporte ou reprend un excédent et dont la section d'investissement est en équilibre réel, après reprise pour chacune des deux sections des résultats apparaissant au compte administratif de l'exercice précédent (article L.1612-6 du CGCT).

2.4.2.2. La constatation du déséquilibre

Lorsque le budget n'est pas voté en équilibre dans les conditions fixées par l'article L.1612-4 du CGCT, le représentant de l'Etat saisit la chambre régionale des comptes (CRC) dans le délai de trente jours à compter de la transmission du budget (article L.1612-5 du CGCT) et en informe le SDIS.

A compter de la saisine de la CRC, le conseil d'administration est dessaisi de ses pouvoirs budgétaires et ne peut plus délibérer en ce domaine jusqu'au terme de la procédure, sauf pour prendre les mesures de redressement demandées par la CRC.

La CRC constate le déséquilibre, propose au SDIS, dans le délai de trente jours à compter de la saisine, les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire et demande au conseil d'administration une nouvelle délibération.

Si la chambre constate que le budget a été voté en équilibre réel et qu'il n'y a pas lieu de faire des propositions, elle notifie sa décision au représentant de l'État et au SDIS. Cette décision de rejet doit être motivée.

Les propositions de la CRC tendant au rétablissement de l'équilibre budgétaire, portent sur des mesures dont la réalisation relève de la seule responsabilité du SDIS.

La nouvelle délibération, rectifiant le budget initial, doit intervenir dans le délai d'un mois à compter de la communication des propositions de la CRC. Elle est adressée dans le délai de huit jours au représentant de l'État et à la CRC.

La CRC se prononce sur les mesures adoptées par le conseil d'administration dans un délai de quinze jours à partir de la transmission de la nouvelle délibération.

Si le conseil d'administration ne s'est pas prononcé dans le délai prescrit, ou si la délibération prise ne comporte pas de mesures de redressement jugées suffisantes, le budget est réglé et rendu exécutoire par le représentant de l'État dans le département. Si ce dernier s'écarte des propositions formulées par la CRC, il doit motiver sa décision.

La transmission du budget à la chambre régionale des comptes a pour effet de suspendre l'exécution du budget jusqu'au terme de la procédure.

Toutefois, à compter de cette transmission, le président du conseil d'administration est en droit, jusqu'à l'adoption ou au règlement du budget, de mettre en recouvrement les recettes et d'engager, de liquider et de mandater les dépenses de la section de fonctionnement dans la limite de celles inscrites au budget de l'année précédente. Il est en droit de mandater les dépenses afférentes au remboursement en capital des annuités de la dette venant à échéance avant le vote du budget.

En outre, il est en droit, dans les mêmes délais, et sur autorisation du conseil d'administration, d'engager, de liquider et de mandater les dépenses de la section d'investissement dans la limite de la moitié des crédits inscrits au budget, et, pour les dépenses à caractère pluriannuel comprises dans une autorisation de programme de les liquider et mandater dans la limite des crédits de paiement prévus au titre de l'exercice par la délibération d'ouverture de l'autorisation de programme. L'autorisation préalable donnée par le conseil d'administration précise le montant et l'affectation des crédits.

Les crédits correspondants sont inscrits au budget adopté ou réglé d'office.

Le comptable est en droit de payer les mandats émis dans ces conditions.

☞ Conséquences sur les budgets suivants de la procédure en cas d'absence d'équilibre réel (article L.1612 9 du CGCT)

Lorsque le budget d'un SDIS a été réglé et rendu exécutoire par le représentant de l'Etat dans le département, les budgets supplémentaires afférents au même exercice sont transmis par le représentant de l'État à la chambre régionale des comptes.

En outre, le vote de l'organe délibérant sur le compte administratif intervient avant le vote du budget primitif afférent à l'exercice suivant. Pour ce faire, le délai limite de la transmission du compte de gestion du comptable est ramené au 1er mai.

Lorsque le compte administratif fait apparaître un déficit dans l'exécution du budget, ce déficit est reporté au budget primitif de l'exercice suivant.

Ce budget primitif, dont la limite de vote est fixé au 1er juin (ou au 15 juin l'année du renouvellement du conseil d'administration) est transmis à la chambre régionale des comptes par le représentant de l'Etat dans le département.

- ☞ La saisine du juge administratif en cas de déséquilibre du budget
- ☞ L'équilibre réel du budget constitue une condition de la légalité de la délibération qui l'approuve. Le budget peut donner lieu à saisine du juge administratif pour illégalité d'un budget déséquilibré ou insincère.

Une telle saisine ne peut s'effectuer de manière concurrente à la procédure légale spécifique faisant intervenir la CRC, à l'initiative du représentant de l'État. Elle ne peut être diligentée que par une personne y ayant intérêt, lorsque le représentant de l'État n'a pas saisi la CRC dans le cadre de la procédure de l'article L.1612-5.

Le représentant de l'État peut en revanche saisir de manière concurrente le juge administratif et le juge financier du même document budgétaire, à condition que ces deux saisines ne soient pas fondées sur le même motif.

La jurisprudence administrative apprécie l'équilibre et la sincérité du budget selon les justifications produites (CE 9 juillet 1997, Commune de Garges-les-Gonesse), cette appréciation prenant en compte au cas par cas la situation spécifique de chaque collectivité.

2.4.3. Procédure en cas d'absence d'inscription d'une dépense obligatoire

Ne sont obligatoires pour les SDIS que les dépenses nécessaires à l'acquittement des dettes exigibles et les dépenses pour lesquelles la loi l'a expressément décidé (article L.1612-15 du CGCT).

Le représentant de l'État, mais également le comptable public concerné, c'est-à-dire celui du SDIS débiteur, et toute personne y ayant intérêt, peuvent saisir la chambre régionale des comptes pour qu'elle constate qu'une dépense obligatoire n'a pas été inscrite au budget, ou l'a été pour une somme insuffisante.

La CRC opère cette constatation dans le délai d'un mois à compter de sa saisine et adresse alors au SDIS une mise en demeure d'inscrire la dépense au budget.

Si dans le délai d'un mois la mise en demeure n'est pas suivie d'effet, la CRC demande au représentant de l'État d'inscrire cette dépense au budget du SDIS et propose, si besoin est, la création de ressources ou la diminution des dépenses facultatives destinées à couvrir la dépense obligatoire.

Le représentant de l'État règle et rend exécutoire le budget rectifié en conséquence. Il peut s'écarter des propositions de la CRC par décision motivée.

Par ailleurs, conformément à l'article L. 1612-16 du CGCT, le représentant de l'État dans le département peut mandater d'office une dépense pour laquelle des crédits suffisants ont été inscrits au budget.

2.5. LE CONTRÔLE DE LÉGALITÉ

Indépendamment des contrôles budgétaires précédemment décrits, les actes budgétaires (budget primitif, décisions modificatives et compte administratif) sont, comme tous les autres actes des collectivités locales et de leurs établissements publics, soumis à un contrôle de légalité, exercé par le représentant de l'État ou son délégué, dans les conditions définies par l'article L.3131-1 du CGCT.

Pour ce qui concerne les actes budgétaires, le contrôle de légalité porte notamment sur :

- la régularité du vote du conseil d'administration ;
- la réalité de l'intérêt local des dépenses ;
- les inscriptions et la présentation budgétaires, conformes aux prescriptions législatives et réglementaires.

CHAPITRE 2

LES AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES

L'article L. 3312-3 du CGCT dispose que les crédits sont votés par chapitre et, si le conseil d'administration en décide ainsi, par article.

La jurisprudence constante du Conseil d'État n'exige pas qu'un vote formel intervienne sur chacun des chapitres ou articles du projet de budget soumis à l'assemblée (CE 18 mars 1994, Commune de Cestas).

Hors les cas où le conseil d'administration a spécifié que les crédits sont spécialisés par article, le président du SDIS peut effectuer des virements d'article à article à l'intérieur du même chapitre.

Par conséquent :

- si le vote est effectué au niveau du *chapitre*, le président du conseil d'administration peut engager, liquider et mandater les dépenses dans la limite du crédit inscrit à ce chapitre. Une nouvelle délibération du conseil d'administration est nécessaire pour modifier le montant de ce crédit. La répartition du crédit par article ne présente qu'un caractère indicatif. Les modifications de cette répartition ne font pas l'objet d'une notification spéciale au comptable. Toutefois, pour l'information du conseil d'administration, elles doivent apparaître au compte administratif ;
- si le vote est effectué par article *non spécialisé*, le président du conseil d'administration ne peut engager, liquider et mandater les dépenses que dans la limite du crédit de l'article. Toutefois, il peut décider seul des virements de crédit d'article non spécialisé à article non spécialisé à l'intérieur d'un même chapitre budgétaire. Les crédits ouverts à la suite de ces virements ne le sont régulièrement qu'après avoir fait l'objet d'une décision expresse du président du conseil d'administration notifiée au comptable. Cette décision est un acte soumis à l'obligation de transmission au représentant de l'État ;
- enfin, si le conseil d'administration a *spécialisé* le crédit d'un article, le montant et la destination de ce crédit ne peuvent être modifiés que par cette même assemblée.

Par ailleurs, la procédure des dépenses imprévues autorise, dans certaines limites, le président du conseil d'administration à effectuer des virements du chapitre de dépenses imprévues aux autres chapitres à l'intérieur d'une section. Pour chacune des deux sections, le crédit pour dépenses imprévues ne peut être supérieur à 7,5% des dépenses réelles prévisionnelles de la section. Ce crédit ne peut être employé que pour faire face à des dépenses en vue desquelles aucune dotation n'est inscrite au budget.

Le mandat afférent à la dépense imprévue est imputé sur l'article correspondant à la dépense, auquel est jointe une décision budgétaire de l'ordonnateur, transmise au représentant de l'État, et portant virement de crédit. Dès la première session qui suit l'ordonnancement de la dépense, le président du conseil d'administration doit en rendre compte au conseil d'administration, pièces justificatives à l'appui-

1. LA DÉFINITION DES CHAPITRES ET ARTICLES

Les chapitres et articles sont définis par référence au plan de comptes par nature. Toutefois, les chapitres « programme » et les chapitres « globalisés », ainsi que les chapitres sans exécution font l'objet d'une définition spécifique indépendante du plan de comptes par nature.

L'annexe n°40 du présent Tome donne la liste des chapitres.

1.1. LA DÉFINITION DU CHAPITRE

Pour la section de *fonctionnement*, le chapitre correspond au compte par nature à deux chiffres des classes 6 et 7 et aux chapitres codifiés 022 et 023 (Cf. 1.4.3. « Les chapitres codifiés 02. ») à l'exception :

- des comptes 60, 61, 62 (sauf 621), 635, 637 et 713 (en dépenses) qui forment ensemble un chapitre globalisé de *dépenses* intitulé « Charges à caractère général » et codifié 011 ;
- des comptes 621, 64, 631 et 633 qui forment ensemble un chapitre globalisé de *dépenses* intitulé « Charges de personnel et frais assimilés » et codifié 012 ;
- des comptes 609, 619, 629, 6419, 6459, 6479, 6489, 603 (en recettes), 6611(en recettes) et 6615 (en recettes) qui forment ensemble un chapitre globalisé de *recettes* intitulé « Atténuations de charges » et codifié 013 ;
- des comptes 749 et 762 (en dépenses) qui forment ensemble un chapitre globalisé de *dépenses* intitulé « Atténuation de produits » et codifié 014 ;
- du compte 713 « variation des stocks » (en recettes) ;

Pour la section d'*investissement*, le chapitre correspond :

- au compte par nature à deux chiffres des classes 1 et 2 à l'exception des comptes 11, 12, 15 et 204,
- au compte 204 (Cf. §. 4.1. « Le chapitre 204 »),
- aux programmes en dépenses (Cf. § 2. « Les chapitres programmes »),
- au compte 481,
- au compte 458 complétés du numéro de mandat, (Cf. § 4.1 « Les opérations pour le compte de tiers »),
- aux chapitres codifiés 020 et 021 (Cf. 4.2. « Les chapitres codifiés 02. »),
- aux chapitres globalisés de dépenses et de recettes relatifs aux stocks et codifié 010 (comptes 31, 33, 34 et 35).

1.2. LA DÉFINITION DE L'ARTICLE

A l'intérieur du chapitre, l'article correspond toujours au compte le plus détaillé ouvert de la nomenclature, à l'exception des crédits de subventions pour lesquels l'article correspond à ce compte, complété du bénéficiaire ou de la catégorie de bénéficiaires si le conseil d'administration en décide ainsi.

2. LES CHAPITRES DE DÉPENSES « PROGRAMME » DE LA SECTION D'INVESTISSEMENT

2.1. PRÉSENTATION DE LA NOTION DE PROGRAMME

Le conseil d'administration a la possibilité d'opter pour le vote d'un ou plusieurs programmes en section d'investissement.

Le programme est constitué par « un ensemble d'acquisitions d'immobilisations, de travaux sur immobilisations et de frais d'études y afférents aboutissant à la réalisation d'un ouvrage ou de plusieurs ouvrages de même nature ».

La notion de programme :

- concerne exclusivement les crédits de dépenses,
- peut s'appliquer seulement aux équipements réalisés par le SDIS, pour son propre compte.

Le vote d'un programme au sein de la section d'investissement permet une souplesse accrue en terme de gestion de crédits budgétaires. En effet, le contrôle des crédits n'est pas opéré au niveau habituel du compte par nature à deux chiffres, mais à celui de l'enveloppe budgétaire globale réservée à ce programme par le conseil d'administration, quelle que soit l'imputation par nature des dépenses.

2.2. LA DÉFINITION BUDGÉTAIRE DU PROGRAMME

En cas de vote de programmes, chacun de ces programmes est affecté d'un numéro librement défini par le SDIS.

Le chapitre de dépenses correspond à chaque numéro de programme ouvert.

Ce numéro est ensuite utilisé, lors du mandatement, pour identifier les dépenses se rapportant au programme.

A l'intérieur du programme, l'article correspond au détail le plus fin des comptes 20, 21 et 23 ouvert à la nomenclature par nature.

Par conséquent, le chapitre 20 « Immobilisations incorporelles », le chapitre 21 « Immobilisations corporelles », ainsi que le chapitre 23 « Immobilisations en cours » ne comprennent pas l'ensemble des crédits relatifs aux comptes par nature qui en composent les articles budgétaires.

2.3. EXEMPLE

Le SDIS décide de voter le programme n°31 « Caserne » pour un montant de 1000 (frais d'études, construction et équipement).

Le programme n° 31 constitue un chapitre budgétaire de dépenses, dont les articles sont détaillés comme suit au budget :

	Intitulé	Montant
<i>Programme n° 31</i>	<i>Construction de la caserne</i>	<i>1000</i>
2031	Frais d'études	100
2111	Terrain	100
2184	Mobilier	200
2313	Construction en cours	600

Le contrôle de l'existence des crédits budgétaires s'effectue au niveau du chapitre programme n° 31.

Le président du conseil d'administration peut mandater au-delà du montant de chacun des articles indiqués au budget, à condition de respecter l'enveloppe globale du programme.

A titre d'exemple, si l'achat du terrain et les frais d'études s'élèvent en définitive à 150, l'ordonnateur peut employer les 50 disponibles soit à l'acquisition de mobilier, soit aux dépenses de construction.

En revanche, si l'enveloppe globale de 1000 s'avère insuffisante, seul le conseil d'administration pourra l'abonder.

De la même façon, si l'ensemble des crédits de l'enveloppe ne sont pas consommés, seul le conseil d'administration pourra décider de virer le surplus sur un autre chapitre.

3. LES CHAPITRES GLOBALISÉS

Des regroupements de comptes par nature présentant entre eux une certaine homogénéité économique ont été effectués, tant en section d'investissement qu'en section de fonctionnement, pour constituer des chapitres dits « globalisés ».

A la différence des chapitres « opération », les chapitres « globalisés » s'imposent à l'établissement.

3.1. POUR LA SECTION DE FONCTIONNEMENT

La section de fonctionnement comporte quatre chapitres globalisés :

- le chapitre de dépenses, intitulé « Charges à caractère général » codifié 011, qui regroupe les comptes 60, 61, 62 (sauf 621), 635, 637 et 713 ;
- le chapitre de *dépenses*, intitulé « Charges de personnel et frais assimilés » codifié 012, qui regroupe les comptes 621, 631, 633 et 64 ;
- le chapitre de *recettes*, intitulé « Atténuations de charges » codifié 013, qui regroupe les comptes 609, 619, 629, 6419, 6459, 6479, 6489, 603 (en recettes) 6611 (en recettes) et 6615 (en recettes) ;
- le chapitre de *dépenses*, intitulé « Atténuation de produits » codifié 014, qui regroupe les comptes 749 et 762 (en dépenses).

3.2. POUR LA SECTION D'INVESTISSEMENT

La section d'investissement comporte un seul chapitre globalisé de dépenses et de recettes relatifs aux stocks et codifié 010 (comptes 31, 33, 34 et 35).

4. LE TRAITEMENT DES CHAPITRES BUDGÉTAIRES PARTICULIERS

4.1. LE CHAPITRE 204 « SUBVENTIONS D'ÉQUIPEMENT VERSÉES »

Ce chapitre est destiné à retracer l'ensemble des subventions d'équipement versées par le SDIS à des tiers. Il regroupe l'ensemble des subdivisions du compte 204.

Par conséquent, le chapitre 20 « Immobilisations incorporelles » ne comprend pas l'ensemble des crédits relatifs aux comptes par nature qui en composent les articles budgétaires.

4.2. LES OPÉRATIONS POUR LE COMPTE DE TIERS

☞ Les opérations réalisées pour le compte de tiers concernent des opérations d'investissement réalisées sous mandat. Chaque opération est retracée au sein d'un chapitre spécifique de la section d'investissement. La numérotation du chapitre est composée :

- du numéro de compte par nature 458 « Opérations d'investissement sous mandat »,
- du chiffre 1 pour les chapitres de dépenses ou du chiffre 2 pour les chapitres de recettes,
- du numéro d'opération attribué par l'établissement.

☞ Par exemple, l'opération sous mandat n°17 sera retracée dans les chapitres suivants :

- en dépenses, le chapitre 458117
- en recettes, le chapitre 458217.

☞ L'ensemble de ces chapitres ne comporte pas d'articles.

4.3. LES CHAPITRES CODIFIÉS 02.

Il s'agit :

☞ pour la section d'investissement :

- en dépenses, du chapitre 020 intitulé « Dépenses imprévues »,
- en recettes, du chapitre 021 intitulé « Virement de la section de fonctionnement » ;

☞ pour la section de fonctionnement :

- en dépenses, du chapitre 022 intitulé « Dépenses imprévues » et du chapitre 023 intitulé « Virement à la section d'investissement ».

Les chapitres 020 « Dépenses imprévues » (Section d'investissement) et 022 « Dépenses imprévues » (Section de fonctionnement) servent à abonder, par virement de chapitre à chapitre initié par le président du conseil d'administration, les postes budgétaires où sont imputées les dépenses selon leur nature, ils ne donnent jamais lieu à émission de mandats.

De même, les chapitres 021 « Virement de la section de fonctionnement » et 023 « Virement à la section d'investissement » ne donnent pas lieu à émission de titres et de mandats.

Les chapitres 020, 021, 022 et 023 ne comportent pas d'articles.

5. LES LIGNES BUDGÉTAIRES CODIFIÉES 00.

Les reports d'excédent (recettes) ou de déficit (dépenses) sont codifiés aux lignes budgétaires 001 « Solde d'exécution de la section d'investissement reporté » et 002 « Résultat de fonctionnement reporté »

Ces lignes participent à l'équilibre du budget. En revanche, elles ne constituent pas des chapitres budgétaires et ne peuvent donc faire l'objet ni de virement, ni d'émission de titres et de mandats.

CHAPITRE 3

CONTENU ET PRÉSENTATION

DES DOCUMENTS BUDGÉTAIRES

Le budget du SDIS est l'acte par lequel le conseil d'administration prévoit et autorise les dépenses et les recettes de l'exercice.

Le budget comprend une partie destinée au vote des dépenses et des recettes du SDIS et une partie destinée à l'information du conseil d'administration, nécessaire au vote.

Les documents budgétaires prévisionnels comprennent :

- le budget primitif ;
- le budget supplémentaire ;
- éventuellement une ou plusieurs décisions modificatives.

Ces documents sont établis tant pour le budget principal que pour les éventuels budgets annexes.

1. LE BUDGET PRIMITIF

1.1. LES DÉPENSES ET LES RECETTES

La partie destinée au vote du conseil d'administration se décompose en une section de fonctionnement et une section d'investissement.

La section de fonctionnement retrace les dépenses et les recettes nécessaires au fonctionnement courant des services du SDIS.

La section d'investissement retrace les dépenses et les recettes relatives à des opérations qui se traduisent par une modification de la consistance ou de la valeur du patrimoine.

1.1.1. La section de fonctionnement

Elle comprend les dépenses et les recettes annuelles et permanentes qui peuvent être regroupées en trois catégories :

- ☞ la première retrace les dépenses et les recettes liées à l'activité des SDIS et notamment :
 - *en dépenses*, les charges de personnel et frais assimilés et les achats de fournitures et prestations de service. Sont également constatées en dépenses les éventuelles atténuations de produits ;
 - *en recettes*, les participations d'autres collectivités, organismes publics ou privés et fonds européens, ainsi que les ventes, les redevances et produits d'utilisation du domaine, les produits des services rendus, les locations diverses. Sont également constatées en recettes les éventuelles atténuations de charges.
- ☞ la seconde regroupe les dépenses et les recettes financières et notamment :
 - *en dépenses*, les charges financières comprennent les intérêts des emprunts et dettes, des comptes courants et intérêts bancaires, les pertes de change ;
 - *en recettes*, les produits financiers comprennent les produits des placements autorisés et les gains de change constatés.

☞ la troisième regroupe les dépenses et les recettes exceptionnelles et notamment :

- *en dépenses*, les intérêts moratoires et pénalités sur marchés, les amendes fiscales et pénales, les dons et prix accordés, et les subventions de fonctionnement exceptionnelles ;
- *en recettes*, les libéralités et subventions exceptionnelles reçues, et le produit des cessions d'immobilisations.

A ces opérations s'ajoutent celles qui concourent à l'autofinancement dégagé par la section de fonctionnement (amortissements, virement de la section de fonctionnement à la section d'investissement...), déduction faite des reprises effectuées (reprise au compte de résultat des subventions d'investissement reçues...) (cf. 1.1.3).

Comme la section d'investissement, la section de fonctionnement peut comprendre un crédit pour dépenses imprévues.

1.1.2. La section d'investissement

Les opérations de la section d'investissement correspondent à des modifications de la valeur ou de la structure des biens immobilisés ou immeubles et des créances et des dettes à long ou moyen terme.

Sont également inscrites à la section d'investissement certaines dépenses dont le volume constituerait une charge trop importante pour être imputée à la section de fonctionnement en un seul exercice (Cf. commentaire du compte 481).

Elle se compose d'opérations relatives à l'équipement, d'opérations pour le compte de tiers et d'opérations financières.

1.1.2.1. Équipement

La section d'investissement comprend les dépenses relatives aux équipements, c'est-à-dire les opérations ayant trait à des équipements dont le SDIS est propriétaire ou qui lui ont été affectés ou mis à disposition et les subventions d'équipement versées à des tiers.

Les recettes destinées à l'équipement comprennent les subventions d'équipement reçues, le recours à l'emprunt, l'autofinancement et les ressources propres.

1.1.2.2. Opérations pour compte de tiers

La section d'investissement retrace également les dépenses et les recettes relatives à la réalisation par le SDIS d'équipement pour le compte de tiers (cf. commentaires du compte 458).

1.1.2.3. Opérations financières

Ces opérations comprennent notamment le remboursement des emprunts, les dotations et subventions non affectées à l'équipement, les transferts entre les deux sections représentant l'autofinancement de l'exercice (Cf. 1.1.3. Les transferts entre les deux sections).

Fait également partie des opérations financières le crédit pour dépenses imprévues.

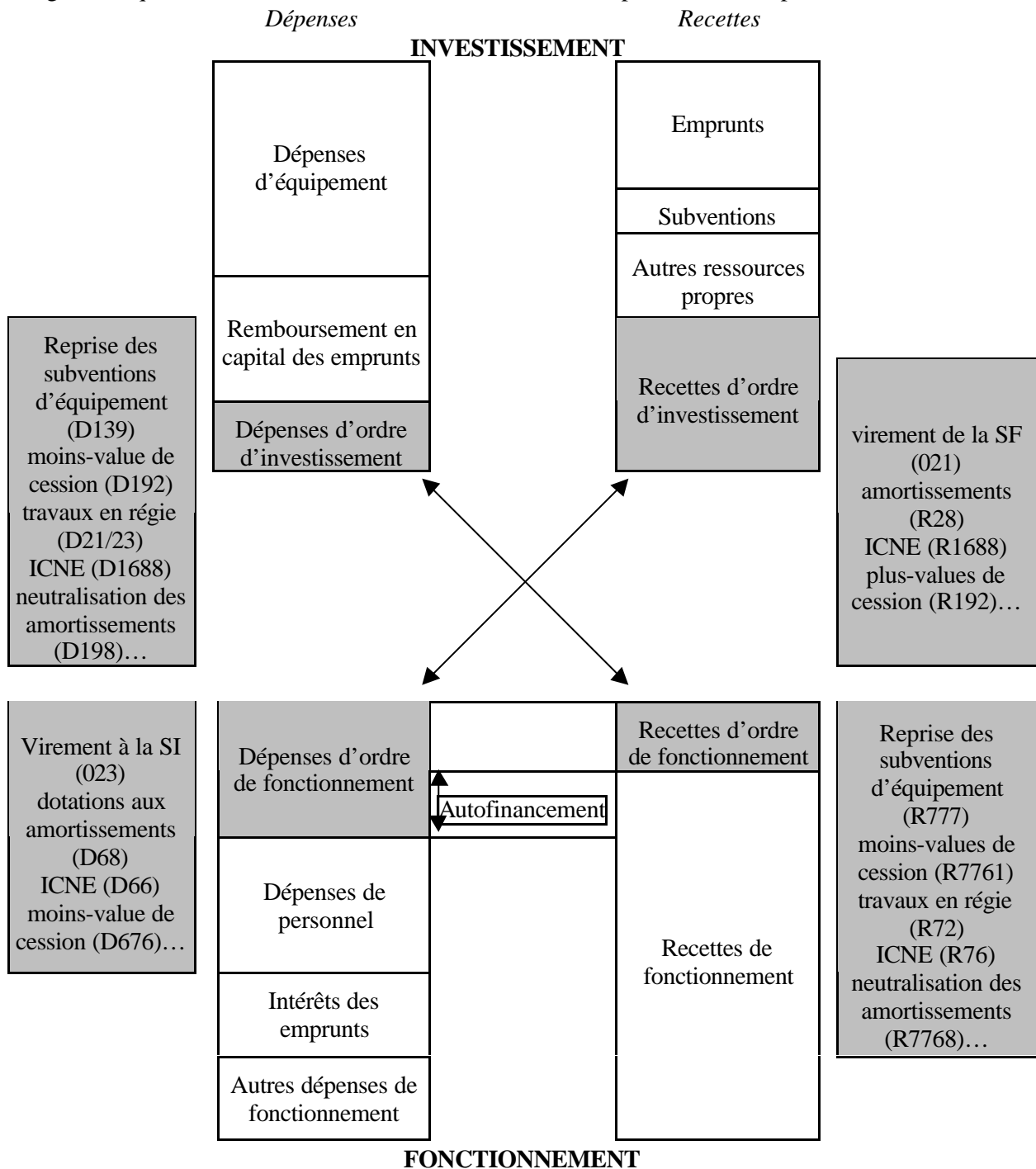
1.1.3. Les transferts entre les deux sections

Certaines opérations budgétaires se traduisent par une dépense dans l'une des deux sections, compensée par une recette de même montant dans l'autre section, sans se traduire par un encaissement ou un décaissement.

Ces opérations, dites « opérations d'ordre de section à section », sont toujours équilibrées en dépenses et en recettes. Elles n'influent pas en conséquence sur l'équilibre global du budget, mais seulement sur l'équilibre de chaque section.

Celles qui se traduisent par une dépense de fonctionnement et une recette d'investissement contribuent à dégager un autofinancement ; celles qui se traduisent par une recette de fonctionnement et une dépense d'investissement ont pour effet de réduire l'autofinancement.

Le solde des opérations d'ordre de section à section représente l'autofinancement dégagé lorsque les dépenses d'ordre de fonctionnement sont supérieures aux recettes d'ordre. L'autofinancement dégagé est négatif lorsque les recettes d'ordre en fonctionnement sont supérieures aux dépenses d'ordre.



L'autofinancement de l'exercice se compose ainsi du solde des opérations d'ordre de section à section (amortissement, sortie de l'actif des immobilisations cédées, plus-values réalisées...) déduction faite des reprises effectuées sur ces opérations (subventions d'investissement reprises au compte de résultat, moins-values de cession...).

L'autofinancement dégagé par la section de fonctionnement permet d'assurer le remboursement de l'annuité d'emprunt en capital à échoir dans l'exercice, et, pour le surplus, de financer des dépenses d'équipement.

Le total des opérations d'ordre de section à section est toujours équilibré. Le total des dépenses d'ordre de fonctionnement correspond au total des recettes d'ordre d'investissement. Inversement, le total des recettes d'ordre de fonctionnement correspond au total des dépenses d'ordre d'investissement.

L'annexe n° 41 du présent tome liste les principales opérations d'ordre de section à section, et notamment :

- le virement de la section de fonctionnement à la section d'investissement ;
- les dotations aux amortissements (dépense 68, recette 28) ;
- la reprise des subventions d'investissement au compte de résultat (dépense 139, recette 777) ;
- la neutralisation des amortissements des bâtiments (dépense 198, recette 7768)
- les travaux en régie (dépense 21, 23, recette 72) ;
- les transferts de charges (dépense 481, recette 79) ;
- les dotations aux amortissements des charges transférées (dépense 68, recette 481) ;
- la valeur nette comptable des immobilisations cédées (dépense 675, recette 21, 23, 26, 27) ;
- les plus-values de cession d'immobilisation (dépense 6761, recette 192) ;
- les moins-values de cession d'immobilisation (dépense 192, recette 7761) ;
- les ICNE (dépense 66, recette 1688 lors de la constatation ; dépense 1688, recette 6611 lors de la contre-passation).

1.2. LA PRÉSENTATION DES DOCUMENTS BUDGÉTAIRES

Le budget du SDIS est voté par nature. Les modèles de maquettes budgétaires doivent être respectés au niveau du détail qu'ils comportent, y compris pour les états annexes.

Les propositions du président sont toujours présentées au niveau de l'article, puisqu'il appartient au conseil d'administration de décider s'il entend voter le budget par chapitre ou par article.

Les SDIS peuvent se dispenser de mentionner les articles budgétaires lorsque aucun montant n'est à inscrire, dans les colonnes « pour mémoire, budget précédent », « propositions du président » ou « vote du conseil d'administration ». Les chapitres budgétaires doivent figurer, même s'ils ne sont pas servis.

Seuls peuvent être admis en plus des mentions obligatoires figurant sur les maquettes :

- de courtes notes de renvoi ou d'explication en bas de page ;
- des états annexes supplémentaires sur des aspects volontairement détaillés par l'établissement.

Les documents budgétaires se présentent toujours selon une structure identique :

- ☞ La première partie est une présentation générale destinée à l'information (tableau d'équilibre financier, balance générale du budget).
- ☞ La deuxième partie du budget comporte les éléments soumis au vote du conseil d'administration.

Cette partie du budget présente, pour chacune des deux sections :

- les modalités de vote ;
- une récapitulation des chapitres votés, intitulée « Vue d'ensemble » ;
- un détail de chacun des articles qui composent les chapitres.

☞ La troisième partie comprend diverses annexes destinées à l'information des élus et des tiers portant notamment sur :

- l'état de la dette
- la situation patrimoniale du SDIS ;
- les engagements donnés ou reçus par le SDIS ;
- l'état du personnel ;
- la signature du budget et les conditions de sa transmission.

1.2.1. La première partie du budget : présentation générale

Cette partie se compose d'un tableau relatif à l'équilibre financier et de la balance générale du budget.

1.2.1.1. L'équilibre financier du budget

Ce tableau vise à faire apparaître l'autofinancement dégagé par la section de fonctionnement pour assurer le remboursement de l'annuité d'emprunt en capital à échoir dans l'exercice et, pour le surplus, pour financer des dépenses d'équipement.

Cet état présente sur deux pages en vis-à-vis les principaux agrégats de dépenses et de recettes du budget. La page de gauche de l'équilibre financier se rapporte à la section de fonctionnement et la page de droite, à la section d'investissement

Les opérations figurant dans ce tableau se répartissent en opérations réelles et mixtes et en opérations d'ordre.

- ☞ Les opérations réelles sont celles qui donnent lieu à encaissement ou décaissement. Les dépenses imprévues sont assimilées à des opérations réelles.
- ☞ Les opérations mixtes sont celles qui, sans donner lieu à encaissement ou décaissement, se traduisent par une dépense ou une recette de fonctionnement sans contrepartie budgétaire (exemple : provisions pour risque et pour dépréciations, variations de stocks de fournitures consommées, rattachement des produits et des charges autres que les ICNE. Cf. infra : les opérations de section à section). La liste en est donnée en annexe n°43 du présent Tome. Ces opérations sont assimilées pour la présentation budgétaire à des opérations réelles.
- ☞ Les opérations d'ordre sont celles qui ne donnent lieu ni à encaissement ni à décaissement mais qui comportent une contrepartie budgétaire. Elles s'opèrent soit à l'intérieur de la section d'investissement, soit de section à section. La liste en est donnée en annexe n° 41 du présent Tome.
 - Les opérations d'ordre de section à section

Elles sont toujours équilibrées en dépenses et en recettes de section à section.

Ces opérations n'influent pas sur l'équilibre global du budget, mais sur l'équilibre de chacune des deux sections. Celles qui se traduisent par une dépense de fonctionnement et une recette d'investissement contribuent à dégager un autofinancement ; celles qui se traduisent par une recette de fonctionnement et par une dépense d'investissement ont pour effet de réduire l'autofinancement.

Le solde des opérations d'ordre de section à section représente l'autofinancement dégagé lorsque les dépenses sont supérieures aux recettes.

Le rattachement des ICNE constitue une opération d'ordre de section à section.

Le détail des opérations d'ordre de section à section figure en annexe dans les états prévus à cet effet. Par conséquent, il est admis de ne reprendre dans le tableau d'équilibre financier que le total de ces opérations.

- Les opérations d'ordre à l'intérieur de la section d'investissement

Elles correspondent à des opérations patrimoniales particulières telles que : mise en concession, mises en affectation donnée ou reçue, mise à disposition reçue par le SDIS, ainsi que les immobilisations reçues au titre d'un don ou d'un legs.

1.2.1.2. La balance générale du budget

La balance générale du budget vise à présenter, par chapitre, les dépenses et les recettes par nature, en distinguant les opérations réelles des opérations d'ordre de section à section et des opérations d'ordre à l'intérieur de la section d'investissement.

1.2.2. La deuxième partie du budget : le vote du budget

Cette partie du budget présente les modalités de vote arrêtées par le conseil d'administration et, par section, une vue d'ensemble récapitulant les chapitres votés, puis un détail par article des dépenses et des recettes.

☞ Les modalités de vote :

Ce cadre indique si le budget est voté par chapitre, par article, et si des articles ont été spécialisés. Il précise par ailleurs s'il est fait référence pour le budget précédent aux données du budget primitif ou du budget cumulé.

Le budget primitif de l'exercice précédent permet une comparaison des masses de dépenses impactant les contributions financières. Le budget cumulé de l'exercice précédent permet une comparaison par rapport à l'ensemble des crédits dont l'ouverture était nécessaire au cours de l'exercice précédent.

Sont présentés successivement les chapitres de la section de fonctionnement, puis les chapitres de la section d'investissement.

Chaque tableau présente en colonnes le rappel du budget précédent pour mémoire, les propositions du président et le vote du conseil d'administration.

1.2.2.1. Section de fonctionnement

☞ La section de fonctionnement comporte une vue d'ensemble, récapitulant les chapitres. Cette vue d'ensemble distingue par ailleurs les crédits inclus dans une AE des crédits hors AE.

☞ Elle est suivie du détail par article de chacun des chapitres, en dépenses puis en recettes.

☞ Les dépenses et recettes réelles sont distinguées des dépenses et recettes d'ordre.

1.2.2.2. Section d'investissement

Elle comprend une vue d'ensemble puis le détail des chapitres.

☞ La vue d'ensemble présente les crédits de la section :

- en dépenses : les équipements pour lesquels sont distingués des crédits inclus dans une AP des crédits hors AP.

- en recettes : le financement de ces équipements,
 - en dépenses et en recettes : les opérations pour compte de tiers, les opérations financières et les opérations patrimoniales (correspondant aux opérations d'ordre à l'intérieur de la section d'investissement).
- ☞ La vue d'ensemble est suivie du détail par article de chaque chapitre.
 - ☞ Les dépenses d'équipements des SDIS font l'objet de deux catégories de tableaux, indiquant les articles :
 - le tableau des dépenses d'équipement non individualisées en opérations présente les chapitres 20, 21 et 23 ainsi que les articles de ces chapitres.
 - un tableau récapitule les chapitres « programme » votés par le conseil d'administration.

Chaque chapitre « programme » fait ensuite l'objet d'un tableau qui indique le détail des comptes 20, 21 et 23 relatifs à l'opération. Il précise également si celle-ci s'insère ou non dans une autorisation de programme. Sont mentionnées à titre facultatif, pour information, les recettes spécifiquement affectées à ces opérations.

- ☞ Les chapitres «opérations pour le compte de tiers» sont récapitulés en dépenses et en recettes. Chaque chapitre « opération pour le compte de tiers » fait ensuite l'objet, pour information, d'un tableau spécifique présentant la nature des dépenses et les financements équilibrant l'opération (financement par le tiers ou un autre tiers, par le SDIS et le cas échéant emprunt souscrit pour le compte du tiers).
- ☞ Les opérations financières sont présentées sur une double page, en dépenses et en recettes (hors opérations d'ordre à l'intérieur de la section). Sont considérées comme opérations financières :
 - en dépenses, des opérations réelles, telles que les remboursements d'emprunts et les acquisitions de participations ; des opérations d'ordre de section à section représentant des reprises sur autofinancement. Le crédit pour dépenses imprévues est assimilé à une dépense réelle.
 - en recettes, les ressources propres d'origine externe (DGE et FCTVA), et les ressources propres d'origine interne correspondant à l'autofinancement de l'exercice (recettes d'ordre de section à section).
- ☞ Un cadre spécifique permet :
 - de faire apparaître le solde des opérations financières disponible pour financer les équipements du SDIS,
 - de s'assurer du respect de la règle de l'équilibre réel du budget (article L.1612-4 du CGCT, cf. chapitre 1 du présent Titre) en déduisant de ce solde les charges dont le transfert en investissement est autorisé pour permettre leur financement par emprunt. Ces charges n'ont pas en effet à être obligatoirement autofinancées.
- ☞ Un dernier tableau présente les opérations d'ordre à l'intérieur de la section d'investissement appelées opérations patrimoniales. Elles s'équilibrent toujours en dépenses et en recettes. Elles comprennent notamment l'intégration d'un bien dans l'actif (bien reçu à titre gratuit ou reçu à disposition) ou le changement de situation d'un bien à l'intérieur de l'actif (bien appartenant en propre au SDIS et affecté à un budget annexe, ou à une autre collectivité ou établissement public, ou remis à un concessionnaire ou à un fermier).

1.2.3. La troisième partie du budget : les annexes

- ☞ Cette partie du budget vise à compléter l'information des élus et des tiers sur certains éléments patrimoniaux ou relatifs aux engagements du SDIS ainsi que sur les services non individualisés qu'il gère. Elle comporte enfin diverses informations relatives à certaines dépenses ou recettes de fonctionnement essentielles, telles que le personnel. La production de ces états est obligatoire.

- ☞ Certains éléments sont nécessaires aux membres du conseil d'administration pour aider à la prise des décisions relatives au budget.

Les annexes comprennent :

- ☞ l'état de la dette du SDIS par catégories de dettes (emprunts obligataires, emprunts auprès d'établissements de crédit, dépôts et cautionnements reçus, emprunts et dettes assortis de conditions particulières). Il comporte les éléments d'information relatifs aux instruments de couverture de risques financiers (niveau de la garantie, rappel du déroulement antérieur du contrat) éventuellement souscrits.
- ☞ l'état des immobilisations appartenant au SDIS (biens meubles, immeubles, participations et immobilisations financières). Cet état est annoté des amortissements et provisions constituées au titre de ces biens.
- ☞ l'état des provisions constituées à la date du 1^{er} janvier de l'exercice. Cet état est destiné à permettre au conseil d'administration d'apprécier l'opportunité de maintenir, compléter ou reprendre les provisions déjà constituées en fonction de l'existence et du niveau du risque ou de la dépréciation provisionnée. Un second tableau présente les nouvelles provisions constituées (leur nature, leur objet et leur montant).
- ☞ l'état de répartition des charges, faisant apparaître la nature de la charge étalée, et la durée d'étalement retenue par le conseil d'administration.
- ☞ l'état des engagements donnés par le SDIS, en ce qui concerne les contrats de crédit-bail, les subventions en annuités.
- ☞ les engagements reçus par le SDIS (dont les subventions en annuité éventuellement reçues).
- ☞ la situation des autorisations de programme en cours mentionne, pour chacune d'entre elles, le montant initial, éventuellement le montant révisé, le montant des réalisations antérieures cumulées au 1^{er} janvier de l'exercice, le montant des crédits de paiements ouverts au titre de l'exercice, et le montant des restes à financer pour les prochains exercices.
- ☞ les méthodes comptables utilisées en matière d'amortissement.
- ☞ l'état du personnel.
- ☞ les concours aux associations, indiquant les prestations en nature ou les subventions accordées aux associations.
- ☞ la dernière page du budget comporte les signatures des membres du conseil d'administration avec indication du détail des votes et de la date de transmission au représentant de l'État.

2. LES DÉCISIONS MODIFICATIVES

Des impératifs juridiques, économiques et sociaux, difficiles à prévoir dans leurs conséquences financières, peuvent obliger le conseil d'administration à voter des dépenses nouvelles et les recettes correspondantes qui sont dégagées, soit par des ressources nouvelles, soit par des suppressions de crédits antérieurement votés. Ces votes interviennent dans le cadre de décisions modificatives. Les documents qui les décrivent ne comprennent que les chapitres et articles modifiés.

Les décisions modificatives qui peuvent être votées en cours d'année résultent des virements de crédits nécessaires, de l'emploi des recettes non prévues au budget primitif, ou de dépenses ou recettes nouvelles à y inscrire.

Le budget supplémentaire fait partie des décisions modificatives ; il a pour particularité de reprendre les résultats de l'exercice clos.

3. LE BUDGET SUPPLÉMENTAIRE

Le budget supplémentaire a pour objet de reprendre les résultats de l'exercice précédent et éventuellement de décrire des opérations nouvelles.

Il ne peut être adopté qu'après le vote du compte administratif de l'exercice précédent dont il intègre les résultats (cf. Titre 4, chapitre 1, §6 du présent Tome).

Il comprend les reports provenant de l'exercice précédent, des ajustements de recettes et de dépenses du budget primitif du même exercice, et, éventuellement, des dépenses et des recettes nouvelles.

La reprise des résultats ne peut intervenir qu'après le vote du compte administratif (cf. Titre 3, chapitre 7 du présent Tome).

Elle se traduit par :

- ☞ l'inscription des lignes budgétaires suivantes:
 - 001 «solde d'exécution de la section d'investissement reporté»,
 - 002 «résultat de fonctionnement reporté» ;
- ☞ ainsi que, le cas échéant, d'une recette au compte 1068

De plus, le budget supplémentaire comporte les restes à réaliser en dépenses et en recettes.

Les reports des restes à réaliser non utilisés ne font pas l'objet d'un nouveau vote du conseil d'administration.

Dès que les résultats de l'exercice précédent sont connus, c'est-à-dire lorsque le conseil d'administration a délibéré sur le compte administratif (au plus tard le 30 juin de l'année suivant la clôture de l'exercice), ils sont repris dans le budget de l'exercice en cours.

CHAPITRE 4

L'EXÉCUTION BUDGÉTAIRE

PRINCIPES GÉNÉRAUX

Une fois voté par le conseil d'administration et rendu exécutoire, le budget permet d'exécuter les dépenses et les recettes de l'exercice.

Le Président du Conseil d'administration du SDIS, ordonnateur des dépenses et des recettes, exécute le budget en émettant les mandats et les titres de recettes.

Les mandats et les titres de recettes sont émis au niveau le plus détaillé ouvert dans les nomenclatures budgétaires et comptables.

Le niveau le plus détaillé ouvert dans le plan de comptes constitue le niveau *minimum* et *maximum* qui doit figurer sur les mandats et les titres de recettes.

Tous les mandats et les titres de recettes doivent comporter l'imputation en comptabilité générale à ce niveau détaillé.

Toutefois, pour répondre à des situations particulières d'identification plus précise de certaines recettes ou dépenses, des subdivisions plus fines de certains comptes, à l'intérieur de la nomenclature, pourront être acceptées. Cependant, ces subdivisions seront regroupées au niveau du compte « racine » auquel elles se rattachent, sur les documents réglementaires produits en fin de gestion.

1. L'EXÉCUTION DES RECETTES

1.1. PRINCIPES

Toute créance de l'établissement fait l'objet d'un titre qui matérialise ses droits.

Ce document peut présenter des formes différentes :

- un jugement exécutoire,
- un contrat authentique.

Le plus souvent il s'agit d'un acte pris, émis et rendu exécutoire par l'ordonnateur et qui forme titre au profit de l'établissement quelle qu'en soit la dénomination : arrêtés, baux, contrats, états de recouvrement, etc. Ces titres de recettes sont rendus exécutoires dès leur émission en application de l'article 98 de la loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 (article L252 A du livre des procédures fiscales).

L'émission des titres est effectuée conformément aux dispositions de l'instruction interministérielle du 15 mai 1981 prise pour l'application du décret n° 81.362 du 13 avril 1981¹ ; elle doit intervenir dès que la créance peut être constatée et liquidée.

Cependant, en application des dispositions de l'article L 1611-5 du C.G.C.T., les collectivités ou établissements publics locaux n'émettent pas de titres pour le recouvrement des créances non fiscales non perçues au comptant lorsqu'elles n'atteignent pas un seuil fixé par décret².

¹ Instruction interministérielle Budget / Santé / Intérieur et Environnement du 15 mai 1981, diffusée aux comptables par l'instruction n° 81-85 MO du 2 juin 1981.

² Seuil actuellement fixé à 5 euros (article D 1611-1 du CGCT).

Les sommes qui ont été encaissées sans titre par le comptable ou par un régisseur donnent lieu, postérieurement, à l'émission d'un titre de régularisation afin de constater la recette budgétaire dans la comptabilité de l'établissement.

Des dispositions particulières ont été prévues au IV de l'article 1er de la loi n° 80-539 du 16 juillet 1980 modifiée (Article 9 de la loi n° 94-504 du 22 juin 1994) en ce qui concerne la mise en recouvrement des créances résultant d'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée. Aux termes de cet article, l'ordonnateur d'une collectivité territoriale ou d'un établissement public local est tenu d'émettre l'état nécessaire au recouvrement des créances de l'espèce dans le délai de deux mois à compter de la date de notification de la décision de justice.

Faute de dresser l'état dans ce délai, le représentant de l'État adresse à la collectivité territoriale ou à l'établissement public local une mise en demeure d'y procéder dans le délai d'un mois ; à défaut, il émet d'office l'état nécessaire au recouvrement de la créance .

1.2. TITRES DE RECETTES

1.2.1. Délais d'émission et de recouvrement des titres de recettes

1.2.1.1. Prescription d'assiette

Sauf textes particuliers fixant une prescription abrégée pour certains produits, c'est la prescription trentenaire de droit commun qui s'applique en ce qui concerne la mise en recouvrement des produits des collectivités et établissements publics locaux. Cette prescription, qui résulte des dispositions des articles 2227 et 2262 du Code civil, est opposable à l'ordonnateur pour l'émission du titre de recettes et court à compter du fait générateur de la créance.

1.2.1.2. Prescription relative au recouvrement

Conformément à l'article L 1617-5 3° du C.G.C.T., l'action en recouvrement des comptables publics locaux se prescrit par quatre ans à compter de la prise en charge du titre de recette.

1.2.2. Contenu des titres de recettes exécutoires

La circulaire interministérielle du 18 juin 1998 (publiée au JO du 1er septembre 1998) définit la forme et le contenu des titres.

Le titre de recettes doit obligatoirement comporter les mentions suivantes :

- numéro d'ordre pris dans une série annuelle continue, si les besoins de l'établissement le nécessitent, des séries distinctes à l'intérieur desquelles la numérotation est continue peuvent, toutefois, être ouvertes au sein du budget ;
- indication précise de la nature de la créance ;
- référence aux textes ou au fait générateur sur lesquels est fondée l'existence de la créance ;
- imputation budgétaire et comptable à donner au niveau le plus fin apparaissant dans la nomenclature;
- le cas échéant, numéro d'inventaire ;
- bases de la liquidation de la créance de manière à permettre au destinataire du titre d'exercer ses droits (à défaut, le titre serait entaché d'irrégularité : Conseil d'État, 12 novembre 1975, ROBIN);
- montant de la somme à recouvrer ;
- désignation précise et complète du débiteur pour éviter toute hésitation sur son identité et faciliter le recouvrement (pour les personnes physiques : nom, prénom, adresse) ;
- si des intérêts sont exigibles, il est nécessaire de viser le texte ou la convention sur lequel est fondée cette exigence et d'indiquer le taux et la date à partir de laquelle ils courent ;
- date à laquelle le titre est émis et rendu exécutoire ;
- mention apparente des indications suivantes figurant sur *tous* les volets du titre de recettes :

- « Titre exécutoire en application de l'article L 252 A du livre des procédures fiscales, pris, émis et rendu exécutoire conformément aux dispositions du décret n° 66-624 du 19 août 1966 modifié par le décret n° 81-362 du 13 avril 1981 relatif au recouvrement des produits des collectivités et établissements publics locaux ».
- indication relative aux modalités de règlement et aux délais et voies de recours. Ces mentions doivent *obligatoirement* figurer sur les volets du titre destinés au redevable et au comptable.

Les titres de recettes n'ont pas à être revêtus de la signature de l'ordonnateur.

Il est rappelé qu'en cas d'activité assujettie à la T.V.A., la facturation au redevable doit distinguer le montant de la créance proprement dite et le montant de la T.V.A..

1.2.3. Présentation formelle des titres de recettes

Il convient de distinguer selon que le titre est individuel ou collectif.

1.2.3.1. Titres individuels

Le titre à utiliser doit être conforme au modèle type du titre annexé à la circulaire du 18 juin 1998. Il comporte quatre volets :

- 1er volet - Titre de recettes exécutoire formant bulletin de perception qui permet de suivre le recouvrement de la créance ;
- 2ème volet - Titre de recettes exécutoire annexé au compte de gestion avec les pièces justifiant les droits de l'établissement ou la référence aux titres de créance détenus par le comptable notamment dans le cas de recettes s'exécutant en plusieurs années (baux, par exemple).
- 3ème volet - Titre de recettes exécutoire formant avis des sommes à payer destiné au débiteur ;
- 4ème volet - Titre de recettes exécutoire formant bulletin de liquidation conservé par l'ordonnateur.

Il est précisé que sous la rubrique imputation, doivent être portées les informations relatives à l'article budgétaire.

Cette rubrique comprend deux zones :

- la première zone fait référence au compte par nature ;
- la deuxième zone fait référence à l'opération ;

La première zone est toujours servie, le compte figurant dans cette zone correspondant à l'article budgétaire.

La deuxième zone n'est pas servie puisqu'en matière de recettes il n'y a pas de chapitre opération.

1.2.3.2. Titres collectifs

La présentation des titres collectifs est tributaire des moyens techniques dont dispose l'établissement. En tout état de cause, le titre de recettes collectif regroupe sur un document unique, à raison d'une ligne par débiteur, les créances de même nature mises en recouvrement à une même date.

Ce document adressé au redevable comporte obligatoirement la mention : « Extrait de titre exécutoire collectif en application de l'article L 252 A du livre des procédures fiscales, pris, émis et rendu exécutoire conformément aux dispositions du décret n° 66-624 du 19 août 1966 modifié par le décret n° 81-362 du 13 avril 1981 relatif au recouvrement des produits des collectivités et établissements publics locaux ».

Il comporte, en outre, toutes les énonciations utiles portées sur le titre de recettes individuel et notamment les modalités de règlement et les délais et voies de recours.

Par ailleurs, cet état doit comporter toutes les mentions qui conditionnent la validité juridique des titres de recettes individuels. Toutefois, les éléments communs à l'ensemble des créances portées sur cet état peuvent faire l'objet d'une inscription unique (imputation budgétaire et comptable, date d'émission...).

Les éléments individuels de la créance (nom et adresse du débiteur et éventuellement de son ayant cause, calculs de liquidation, somme à payer..) figurent sur chacune des lignes de l'état collectif.

Les débiteurs mentionnés sur cet état sont désignés par le numéro du titre collectif suivi d'un numéro d'ordre pris dans une série continue propre à chaque émission de titre collectif.

Le titre collectif fait l'objet d'un arrêté global complété par l'indication du nombre de débiteurs. Il est établi en trois exemplaires. Les deux premiers feuillets sont adressés au comptable en même temps que les avis des sommes à payer. Le troisième feuillet est conservé par l'ordonnateur.

Les services ordonnateurs doivent, en outre, établir un avis individuel des sommes à payer destiné à chaque débiteur.

1.3. TRANSMISSION DES TITRES DE RECETTES AU COMPTABLE

1.3.1. Dispositions générales

Les titres de recettes sont récapitulés dans l'ordre croissant des articles budgétaires sur un bordereau-journal des titres de recettes établi en trois exemplaires et transmis aux destinataires suivants :

- un exemplaire pour les archives de l'établissement où les bordereaux doivent être classés dans l'ordre chronologique ;
- deux exemplaires pour le comptable dont un est ultérieurement joint au compte de gestion.

Les bordereaux de titres de recettes doivent reproduire les indications portées sur les titres de recettes qu'ils récapitulent, et notamment ¹:

- le numéro du titre de recettes ;
- la désignation du débiteur ;
- la date d'émission ;
- l'imputation budgétaire et comptable de la recette ;
- le numéro d'inventaire ;
- le montant de la somme à recouvrer.

Chaque bordereau de titres est numéroté suivant une série ininterrompue commencée pour chaque exercice au numéro 1; toutefois, si les besoins de l'établissement le nécessitent, des séries distinctes à l'intérieur desquelles la numérotation est continue peuvent être ouvertes au sein du budget.

Il convient de ne pas porter sur un même bordereau des recettes d'investissement et des recettes de fonctionnement.

Chaque feuillet reprend le total cumulé figurant au feuillet précédent en regard de la mention : « total à reporter ». Sur le dernier feuillet, le montant total du bordereau de titres est suivi du report du montant des émissions antérieures pour l'exercice considéré, et le cas échéant, du montant des titres non admis, ainsi que du montant cumulé des titres admis depuis le début de l'exercice.

Le bordereau de titres est arrêté en lettres, sauf lorsqu'il est établi par un procédé mécanographique.

S'il récapitule des titres qui doivent être rendus exécutoires à leur émission, la signature de l'ordonnateur sera précédée de l'apposition de la formule exécutoire libellée comme suit :

« Arrêté le présent bordereau-journal à la somme de .. (en toutes lettres) comprenant les titres n° ... à ... sauf n° ...) exécutoires en application de l'article L 252 A du livre des procédures fiscales, pris, émis et rendu exécutoire conformément aux dispositions du décret n° 66-624 du 19 août 1966 modifié par le décret n° 81-362 du 13 avril 1981 relatif au recouvrement des produits des collectivités et établissements publics locaux ».

¹ Un modèle particulier de bordereau est utilisé pour les activités assujetties à la T.V.A..

Lorsque les indications ou les mentions portées sur le titre de recettes ne permettent pas au comptable de poursuivre le recouvrement (absence d'adresse précise ou d'indication du débiteur...) ou si le titre comporte des irrégularités matérielles, le comptable est fondé à en refuser la prise en charge.

Dans ce cas, le montant des titres de recettes rejetés est déduit du bordereau-journal et lesdits titres renvoyés à l'ordonnateur à l'appui de la décision motivée du comptable.

L'ordonnateur rectifie de son côté ses écritures administratives à due concurrence. Lorsque le titre de recettes ayant fait l'objet du rejet est réémis, il est inscrit sur le bordereau-journal comme un nouveau titre.

Il est rappelé qu'en matière de recettes, l'ordonnateur ne peut pas contraindre le comptable, le droit de réquisition étant réservé exclusivement aux dépenses.

1.3.2. Émission d'office par le représentant de l'état

L'état de recouvrement émis d'office par le représentant de l'Etat est adressé au comptable pour prise en charge et recouvrement ainsi qu'à l'établissement pour inscription budgétaire et comptable. Il appartient au comptable d'informer l'ordonnateur de la prise en charge de cet état et de lui demander de l'inscrire sur le plus prochain bordereau-journal. En cas de refus, le comptable reporte directement le montant de la mise en recouvrement sur le dernier bordereau-journal de l'exercice. Le total général des mises en recouvrement de l'exercice fait alors l'objet d'un arrêté certifié par le représentant de l'Etat.

1.3.3. Dispositions applicables aux procédures informatisées

Dans le cas de traitement informatisé, il convient de se référer aux dispositions contenues dans les protocoles INDIGO et OCRE figurant en annexes n° 50 et 51 de la présente instruction.

Les supports magnétiques sont transmis au département informatique du Trésor auquel est rattaché le poste comptable.

Parallèlement et sous réserve des dispositions spécifiques arrêtées dans le cas de dématérialisation des supports papier, les différents documents (bordereau-journal, titres de recettes et pièces justificatives) continuent à être produits dans les conditions habituelles au comptable.

1.4. DISPOSITIONS APPLICABLES AUX RECETTES PERÇUES AVANT ÉMISSION DE TITRES

Il s'agit, d'une part, des recettes perçues par le comptable avant émission des titres, d'autre part, des recettes perçues au comptant par les régisseurs.

1.4.1. Recettes perçues par le comptable

De nombreuses recettes sont encaissées par le comptable sans qu'il y ait eu, préalablement, émission de titres par l'ordonnateur. Ainsi en est-il notamment des dotations et transferts de l'État, des subventions et de certains emprunts.

Au fur et à mesure des encaissements, le comptable enregistre en détail les recettes perçues sur un état P503. Chaque recette est affectée d'un numéro d'ordre.

Cet état P503 établi en triple exemplaire et accompagné des documents justificatifs d'encaissement (avis de crédit, avis de virement, déclaration de recettes, ...) est transmis à l'ordonnateur selon une périodicité fixée d'un commun accord. Cet accord est formalisé par un écrit signé du comptable et de l'ordonnateur.

Dans tous les cas, la périodicité fixée pour la transmission de l'état P503 ne peut être supérieure à une semaine.

L'ordonnateur, après avoir contrôlé l'exactitude des inscriptions portées sur l'état P503 établi par le comptable, émet des titres et un bordereau de régularisation en y joignant, après les avoir revêtus de son visa, les justifications qui lui ont été transmises.

1.4.2. Recettes perçues par les régisseurs

L'encaissement des recettes par les régisseurs constitue un aménagement au principe général de l'article 11 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 qui confie au seul comptable public le recouvrement des recettes que les communes et les établissements publics locaux sont habilités à percevoir.

Le fonctionnement des régies de recettes est fixé par le décret 97-1259 du 29 décembre 1997 sur les régies de recettes, d'avances, de recettes et d'avances des collectivités et établissements publics locaux.

L'institution de régies pour recouvrer les recettes d'un faible montant unitaire est particulièrement adaptée car, d'une part, elle améliore le taux de recouvrement et, d'autre part, elle diminue le coût du recouvrement de ces produits. Le recouvrement des produits non fiscaux non perçus au comptant et dont le montant n'atteint pas le seuil fixé pour l'émission de titres de recettes (cf. § 1.1 «Principes») ne peut être effectué que par voie de régie de recettes.

Aux dates prévues par l'acte constitutif de la régie, et au minimum une fois par mois, le régisseur verse les justifications des recettes qu'il a encaissées.

Les encaissements réalisés au comptant font l'objet d'un titre de régularisation global émis au nom du régisseur. Ce titre repris comme tout autre titre de recettes sur un bordereau-journal est transmis au comptable appuyé des justifications produites par le régisseur à l'ordonnateur.

1.5. RECTIFICATIONS, RÉDUCTIONS OU ANNULATIONS DE RECETTES

1.5.1. Rectifications en cas de décompte insuffisant

Il est établi un titre de recettes complémentaire, pour la différence à mettre en recouvrement, appuyé :

- du décompte rectifié ;
- de la référence au titre initial.

1.5.2. Réductions ou annulations de recettes

1.5.2.1. Principe

Les réductions ou annulations de recettes ont pour objet de rectifier des erreurs matérielles. Elles sont constatées au vu d'un document rectificatif établi par l'ordonnateur et comportant les caractéristiques du titre de recettes rectifié (notamment date, numéro, montant, imputation) ainsi que les motifs de la rectification.

Les annulations de recettes permettent, en outre, la contrepassation des écritures dans le cadre des dispositifs de rattachement des produits à l'exercice qu'ils concernent (produits à recevoir, produits constatés d'avance).

1.5.2.2. Réductions ou annulations concernant l'exercice en cours

Le total des titres émis tel qu'il apparaît sur le dernier bordereau de titres ne doit pas être modifié lorsqu'un des titres émis vient à être annulé.

Les titres de recettes rectificatifs comportant la même imputation budgétaire et comptable que les titres initiaux sont transmis au comptable par bordereaux de titres à annuler numérotés dans *une série spéciale distincte* de la série des bordereaux de titres émis.

Le contrôle global des recettes budgétaires s'effectue en retranchant du total des bordereaux de titres émis le total des bordereaux de titres annulés.

Dans la comptabilité générale tenue par le comptable, les réductions ou annulations de recettes sont portées au débit du compte qui avait enregistré la recette initiale par le crédit :

- du compte de tiers qui avait pris en charge le titre initial, si ce dernier n'a pas été recouvré;
- du compte 466 « Excédents de versements » dans le cas contraire.

1.5.2.3. Réductions ou annulations concernant un exercice clos

Le document rectificatif, représenté matériellement par un mandat, est imputé à l'article budgétaire mouvementé lors de l'émission du titre initial si la rectification se rapporte à une recette d'investissement ; s'il s'agit d'une rectification relative à une recette de fonctionnement, le mandat est imputé à l'article 673.

Dans la comptabilité générale tenue par le comptable, la prise en charge du mandat portant réduction ou annulation est porté au débit du compte crédité à l'origine si la rectification se rapporte à une recette d'investissement ou au débit du compte 673 « Titres annulés » s'il s'agit d'une recette de fonctionnement. En contrepartie, le comptable crédite le compte 466 « Excédents de versement » si le titre d'origine a été recouvré ; si celui-ci ne l'a pas été, il crédite le compte de débiteurs où le titre figure en restes à recouvrer.

1.5.2.4. Le cas particulier de la contrepassation

Le titre d'annulation émis au cours de l'exercice N dans le cadre du traitement d'un produit constaté d'avance, ou en N+1 dans celui de la contre-passation d'une opération de rattachement opérée en N, s'insère dans la série spéciale citée au § 1.5.2.2.

Comme pour les annulations concernant l'exercice en cours, il comporte la même imputation budgétaire et comptable que le titre initial.

Dans la comptabilité générale, le montant du titre d'annulation est porté au débit du compte de la classe 7 crédité en N, par le crédit du compte de tiers de rattachement.

1.6. PRISE EN CHARGE ET RECOUVREMENT DES PRODUITS ¹

Les comptables publics sont seuls chargés « de la prise en charge et du recouvrement des ordres de recettes qui leur sont remis par les ordonnateurs, des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou un autre titre dont ils assurent la conservation ainsi que de l'encaissement des droits au comptant et des recettes de toute nature que les organismes publics sont habilités à recevoir » (art. 11 du décret n° 62.1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la Comptabilité publique).

1.6.1. Prise en charge des titres de recettes

1.6.1.1. Prise en charge des titres émis préalablement à leur recouvrement

A la réception des titres et des bordereaux correspondants, le comptable effectue les contrôles auxquels il est tenu sous peine d'engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire (art. 12 du décret n° 62.1587 du 29 décembre 1962). Les titres de recettes que le comptable accepte de prendre en charge sont inscrits dans sa comptabilité à l'article budgétaire concerné. Ils sont en outre pris en charge dans sa comptabilité générale.

Cette prise en charge des titres de recettes qui permet de faire apparaître les créances de l'établissement donne lieu à une écriture en partie double.

Ainsi est inscrit :

- au crédit du compte budgétaire correspondant à la nature de la recette, le montant du produit mis en recouvrement ;
- et au débit du compte de tiers identifiant la catégorie de débiteurs, le montant de la créance de l'établissement.

La prise en charge des titres émis durant la journée complémentaire fait l'objet d'écritures rattachées à la journée du 31 décembre, les encaissements étant constatés dans les écritures de la gestion suivante.

¹ cf. instruction codificatrice n° 98-041-MO du 24 février 1998 sur le recouvrement des produits locaux

Le détail des opérations comptables de prise en charge des titres de recettes est décrit au titre 4, chapitre 2 « La comptabilité du comptable ».

Le comptable conserve dans l'ordre chronologique, les exemplaires des bordereaux de titres de recettes qui lui ont été adressés.

1.6.1.2. Prise en charge des titres émis postérieurement à l'encaissement des créances qu'ils constatent

A la réception des titres de régularisation émis par l'ordonnateur, le comptable, au terme des contrôles qui lui incombent en vertu de la réglementation, prend en charge et solde le compte de recettes à régulariser (subdivisions du compte 471) par le crédit des comptes budgétaires concernés.

1.6.2. Recouvrement des titres de recettes

Postérieurement à la prise en charge des titres de recettes, le comptable doit mettre en œuvre les moyens nécessaires pour parvenir à leur recouvrement dans les meilleurs délais.

A défaut de recouvrement amiable, il procède au recouvrement contentieux en mettant en œuvre notamment des voies d'exécution en application du nouveau code de procédure civile.

1.6.3. Créances irrécouvrables

Les états des restes à recouvrer sur les recettes de l'exercice courant (exercice N) sont arrêtés à la date du 30 juin de l'exercice suivant (exercice N+1). Les états des restes à recouvrer sur les recettes des exercices antérieurs à l'exercice N sont arrêtés au 31 décembre de l'exercice N.

Ces états, accompagnés des justifications de retard et des demandes d'admission en non-valeur formulées par le comptable, sont soumis au conseil d'administration qui statue :

- sur la portion des restes à recouvrer dont il convient de poursuivre le recouvrement ;
- sur la portion qu'il propose d'admettre en non-valeur, au vu des justifications produites par le comptable en raison, soit de l'insolvabilité des débiteurs, soit de la caducité des créances, soit de la disparition des débiteurs ;
- sur la portion qu'il propose de laisser à la charge du comptable.

Les créances irrécouvrables sont comptabilisées de la manière suivante :

1.6.3.1. Lors de leur admission en non-valeur par le conseil d'administration

La subdivision intéressée du compte 411 ou du compte 4672 est créditée par le débit du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables ».

L'écriture est passée au vu d'un mandat émis par l'ordonnateur et appuyé de la décision du conseil d'administration prononçant l'admission en non-valeur.

1.6.3.2. Lors du jugement des comptes

Les dispositions prises lors de l'admission en non-valeur par le conseil d'administration ont uniquement pour objet de faire disparaître de la comptabilité des créances irrécouvrables et non pas de dégager la responsabilité du comptable.

Le juge des comptes, à qui il appartient d'apurer définitivement les comptes, conserve en effet le droit de contraindre le comptable en recettes quand il n'a pas fourni toutes les justifications nécessaires à sa décharge et ce, malgré l'existence d'une décision du conseil d'administration. Inversement il peut, malgré la décision du conseil d'administration refusant d'admettre une somme en non-valeur, décharger le comptable et le déclarer quitte. A cet effet, il appartient au comptable qui maintient une demande d'admission en non-valeur après une décision de rejet du conseil d'administration de joindre une copie de la décision de rejet à l'état des restes à recouvrer.

Selon la décision du juge des comptes, il convient de procéder comme suit :

- *le juge des comptes confirme une décision d'admission en non-valeur* (cette confirmation résulte, en général, d'un arrêt donnant quitus de la gestion). Aucune écriture n'est à passer ;
- *le juge des comptes infirme une décision portant admission en non-valeur* et décide d'engager la responsabilité du comptable. Cette décision doit être expresse et motivée. Dès réception de l'arrêt et au vu du titre de recettes émis par l'ordonnateur le comptable crédite le compte 7718 «Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion » par le débit du compte 429 « Déficits et débits des comptables et régisseurs » ;
- le juge des comptes confirme une décision rejetant l'admission en non-valeur.

Si le comptable est mis en débit, il crédite les comptes où figurent les restes à recouvrer par le débit du compte 429 « Déficits et débits des comptables et régisseurs ».

Si le comptable n'est pas mis en débit, il reprend les poursuites ; si celles-ci n'aboutissent pas, il propose à nouveau au conseil d'administration de prononcer la non-valeur de la créance concernée.

- *le juge des comptes infirme une décision rejetant l'admission en non-valeur et donne quitus au comptable*. Au vu de la décision du juge des comptes, le comptable transporte la créance pour laquelle il a obtenu décharge du compte de restes à recouvrer où elle figure au débit du compte 416 « Créances irrécouvrables admises par le juge des comptes » ;

Le comptable adresse copie de la décision du juge des comptes à l'ordonnateur et lui demande de la porter à la connaissance du conseil d'administration afin qu'il puisse éventuellement reconsidérer sa position initiale.

L'admission en non-valeur prononcée par la conseil d'administration et la décharge prononcée par le juge des comptes ne font pas obstacle à l'exercice des poursuites, la décision prise en faveur du comptable n'éteignant pas la dette du redevable.

L'admission en non-valeur ne doit pas être confondue avec la remise de dette qui est soumise aux mêmes conditions de forme et de fond que l'octroi d'une subvention à laquelle elle peut être assimilée.

2. L'EXÉCUTION DES DÉPENSES

2.1. PRINCIPES

L'ordonnateur est chargé d'engager, de liquider et d'ordonnancer les dépenses.

L'engagement est l'acte par lequel l'organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge. Il doit rester dans la limite des autorisations données par le conseil d'administration (budget et autorisations de programme) et demeurer subordonné aux autorisations, avis et visas prévus par les lois et règlements propres à chaque catégorie d'organismes publics (art. 29 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la Comptabilité publique).

L'engagement juridique d'une dépense peut résulter :

- de l'application de dispositions législatives ou réglementaires ;
- d'actes individuels accomplis par l'ordonnateur ou ses représentants habilités (passation d'un marché, d'un bail, commande d'une fourniture, acquisition immobilière, etc.) ;
- de la combinaison de lois, règlements et de décisions individuelles (dépenses de personnel) ;
- d'une décision juridictionnelle (dommages et intérêts par exemple).

L'engagement comptable est préalable à l'engagement juridique.

Aucune dépense ne peut être acquittée si elle n'a été préalablement liquidée et mandatée par l'ordonnateur. La liquidation faite, soit sur demande du créancier, soit d'office, au vu des documents détenus par l'ordonnateur a pour objet de vérifier la réalité de la dette et d'arrêter le montant de la dépense.

Toutefois, certaines catégories de dépenses à caractère répétitif, limitativement énumérées par les textes en vigueur dans le secteur public local, peuvent faire l'objet, à la demande de l'ordonnateur, d'un paiement sans mandatement préalable.

Il s'agit des dépenses d'électricité, de téléphone, des quittances d'eau et des redevances de machines à affranchir le courrier, et enfin des remboursements d'emprunt.

La procédure de paiement sans mandatement préalable est mise en œuvre à l'initiative du comptable qui exerce auparavant les contrôles qui lui incombent et notamment celui de l'existence des fonds disponibles.

L'ordonnancement est matérialisé par un mandat qui, établi pour le montant de la liquidation, donne l'ordre de payer la dette de l'établissement. Chaque mandat est accompagné des pièces justificatives dont la liste a été fixée par le décret n°2003-301 du 2 avril 2003, codifié aux articles D 1617-19 à D 1617-21 et son annexe en annexe IV du C.G.C.T.

L'ordonnancement doit intervenir dès que les droits des créanciers sont constatés ; dans ces conditions, seules les dettes résiduelles devraient être ordonnancées durant la journée complémentaire.

Lorsque le mandatement d'une dépense obligatoire inscrite au budget n'est pas effectué, le représentant de l'Etat dans le département peut, en cas de carence de l'ordonnateur, mettre ce dernier en demeure d'effectuer le mandatement. Si cette mise en demeure n'est pas suivie d'effet dans le délai d'un mois, il procède au mandatement d'office.

2.2. MANDATS DE PAIEMENT

2.2.1. Règles de prescription et de déchéance

Toute dépense non payée dans un délai de quatre ans à partir du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle les droits ont été acquis, est prescrite. Les créanciers peuvent être relevés de leur prescription par délibération motivée du conseil d'administration.

La prescription est *interrompue* par une demande de paiement ou une réclamation écrite du créancier, par un recours juridictionnel, par une communication écrite de l'administration se rapportant au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance, par l'émission d'un moyen de règlement même partiel.

La prescription est *suspendue* par l'empêchement d'agir du créancier, par l'ignorance légitime de la créance, par l'opposition au paiement effectuée entre les mains du comptable.

2.2.2. Forme et contenu

L'ordonnancement est réalisé à l'aide d'une formule de mandat de paiement qui constitue le support administratif de l'ordre de payer adressé par l'ordonnateur au comptable.

Lorsque le règlement est prescrit en numéraire, la formule de mandat vaut titre de règlement ; c'est par conséquent sur cette formule que devra être recueilli l'acquit du créancier.

Dans le cas contraire, le mandat doit être accompagné d'un avis de crédit avec ordre de virement au compte bancaire ou postal du créancier.

Les mandats de paiement doivent obligatoirement comporter les mentions suivantes :

- numéro d'ordre, pris dans une série annuelle continue, chaque budget annexe faisant l'objet d'une série particulière ; toutefois, si les besoins de l'établissement le nécessitent, des séries distinctes à l'intérieur desquelles la numérotation est continue peuvent être ouvertes au sein d'un même budget ;
- désignation du créancier ;
- objet de la dépense ;
- mode de règlement avec toutes indications permettant de réaliser ce règlement ;
- imputation budgétaire et comptable à donner à la dépense aux niveaux les plus fins apparaissant dans les nomenclatures ;
- le cas échéant, numéro d'inventaire ;
- montant de la somme ordonnancée toutes taxes comprises. Si l'activité est assujettie à la T.V.A., il y a lieu de distinguer le montant hors taxe de la dépense budgétaire et le montant de la T.V.A. « déductible » ;
- somme nette à payer au créancier désigné sur le mandat,
- la date.

Ils mentionnent, en outre, les pièces justificatives produites à l'appui de la dépense.

Les mandats doivent être arrêtés conformément aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1er du décret n° 59-1341 du 23 novembre 1959 ¹ soit en lettres, soit en chiffres au moyen d'appareils donnant des garanties d'inscription au moins égales à celles de l'inscription en toutes lettres.

Ces garanties sont obtenues lorsque l'arrêté en chiffres est :

- imprimé au moyen d'une encre grasse et indélébile avec « gaufrage », perforation ou tout autre procédé analogue ;
- précédé et suivi, sans blanc, soit d'une lettre ou d'un groupe de lettres, soit d'un signe quelconque ;
- inscrit, si possible, sur un « fonds de sécurité ».

Cette obligation est supprimée lorsque l'ordonnancement est réalisé au moyen de procédés automatiques (instruction interministérielle du 17 octobre 1963).

L'obligation d'arrêter en lettres est maintenue, en toute hypothèse, lorsque le mandat doit être réglé en numéraire, ou lorsqu'il n'est accompagné d'aucun décompte ou arrêté de liquidation permettant de justifier l'arrêté en chiffres.

Les mémoires ou factures produits à l'appui des mandats sont arrêtés conformément aux dispositions du troisième alinéa de l'article 1er du décret du 23 novembre 1959 n° 59-1341 précité.

2.2.3. Présentation formelle des mandats et modalités pratiques d'émission

Les mandats sont établis en tenant compte des dispositions ci-après :

2.2.3.1. Désignation du créancier

La désignation du créancier doit correspondre très exactement à celle qui figure sur les pièces justificatives annexées au mandat.

¹ Diffusé aux comptables par l'instruction n° 60-6 MO du 9 janvier 1960.

Les mentions Monsieur, Madame ou Mademoiselle peuvent être remplacées par les abréviations M., Mme ou Melle. Le nom patronymique doit être suivi du prénom usuel inscrit en toutes lettres. La seule tolérance de l'initiale du prénom ne peut être admise qu'en matière de paiement par virement de compte et dans l'hypothèse où l'identité du créancier peut être recoupée à l'aide d'éléments complémentaires (profession du créancier, adresse du créancier, etc.) figurant sur le mandat et reproduits sur l'ordre de virement avec avis de crédit.

En ce qui concerne les sociétés, les sigles usuels peuvent être également retenus, dès lors que ceux-ci suffisent par eux-mêmes pour déterminer sans difficulté la forme juridique de l'entreprise ainsi :

- SA, pour Société Anonyme ;
- SARL, pour Société à responsabilité limitée ;
- SNC, pour Société en nom collectif, etc.

L'indication de l'adresse du créancier est facultative pour les règlements des dépenses de personnel permanent.

En matière de paiement par virement, les indications concernant le numéro du compte à créditer, ainsi que la désignation du centre de chèques postaux ou de l'établissement chargé de la tenue du compte du créancier, doivent faire l'objet d'une attention particulière pour éviter les rejets de la part des banques ou des centres de chèques postaux.

Il convient notamment :

- de séparer nettement les indications relatives, d'une part, au nom du bénéficiaire du virement, d'autre part, au nom de l'établissement qui tient son compte ;
- de ne faire figurer aucun numéro de référence, autre que le numéro de compte, dans l'intitulé des comptes ;
- de ne porter dans la colonne « Montant » aucune mention autre que la somme à virer.

2.2.3.2. Somme brute et somme nette à payer

La somme brute correspond au montant de la dépense budgétaire. Elle est le plus souvent identique à la somme nette à payer au créancier.

Toutefois, certaines déductions peuvent, ou doivent, être effectuées sur la somme brute, soit par l'ordonnateur, soit par le comptable.

Inversement, dans l'hypothèse où la dépense relève d'une activité assujettie à la T.V.A., la somme nette à payer est supérieure à la dépense budgétaire puisqu'elle inclut la T.V.A., alors que la dépense budgétaire est liquidée hors taxe déductible ¹.

Les retenues constatées à l'initiative de l'ordonnateur procèdent de dispositions réglementaires particulières : tel est le cas du précompte sur le salaire brut des cotisations de sécurité sociale à la charge des employés.

Les retenues constatées à l'initiative du comptable procèdent des cessions ou oppositions. Conformément aux dispositions de l'article 36 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, le comptable public assignataire de la dépense est seul habilité à en recevoir notification et à en assurer l'exécution.

Les dispositions de l'article 36 du décret susvisé ne font toutefois pas obstacle à ce que le comptable tienne informé l'ordonnateur des retenues qu'il entend pratiquer sur les salaires des employés de l'établissement à la suite de cessions qui lui ont été régulièrement notifiées.

¹ La T.V.A. déductible est généralement égale à la T.V.A. facturée par le fournisseur sauf si le droit à déduction relève d'un prorata.

La transmission de cette information est en effet de nature à permettre l'accélération des procédures de règlement des mandats dans la mesure où elle autorise l'édition automatique d'ordres de virement - avis de crédit comportant l'indication du net à payer après exécution de la retenue pratiquée à l'initiative et sous la responsabilité du comptable.

En dehors des retenues qu'il effectue en exécution des cessions ou oppositions qui lui ont été notifiées, le comptable peut également être amené à effectuer des retenues qui procèdent des poursuites diligentées en vertu des titres qu'il détient à l'encontre des créanciers de l'établissement.

La nature et le montant des retenues effectuées à l'initiative de l'ordonnateur doivent être mentionnés dans le cadre « Objet de la dépense ».

Le cadre « Total des retenues et oppositions » est réservé au comptable qui l'utilise pour inscrire les retenues ou oppositions effectuées à son initiative.

Le « net à payer » correspond à la somme qui doit effectivement être réglée au bénéficiaire.

2.2.3.3. Dates

Les indications relatives aux dates peuvent être portées en chiffres et sous la forme simplifiée suivante :

- exercice d'émission : désignation par quatre caractères ou deux si l'on se limite aux deux derniers chiffres du millésime de l'année considérée ;
- date d'émission : groupe de cinq ou six chiffres, le premier (ou les deux premiers) correspond(ent) au quantième du mois considéré, les deux suivants, au numéro du mois considéré, et les deux chiffres terminaux, aux deux derniers chiffres du millésime de l'année d'émission.

2.2.3.4. Références du mandatement, objet de la dépense

Indépendamment des références générales du mandatement inscrites dans les cadres appropriés, figurent :

- le libellé de l'objet de la dépense, qui doit reproduire la nature de la prestation ainsi que, s'il y a lieu, la période à laquelle elle se rapporte ;
- le cas échéant, le décompte de la liquidation, à moins que celui-ci ne soit porté sur un document annexe joint au mandatement ;
- dans le cas d'activités assujetties à la T.V.A., le montant doit distinguer le montant de l'achat ou de la prestation hors taxe qui correspond à la dépense budgétaire, celui de la T.V.A. déductible et le total à régler au créancier.

2.2.3.5. Pièces justificatives de la dépense

Toutes les pièces justificatives produites à l'appui du paiement conformément au décret n° 2003-301 du 2 avril 2003 (codifié aux articles D 1617-19 à D 1617-21 et son annexe en annexe IV du C.G.C.T.), doivent être mentionnées sur le mandat ; s'il s'agit d'un paiement pour lequel les pièces ont déjà été fournies (exemple : marché, convention...), l'indication du mandat au soutien duquel elles ont été produites doit être mentionnée, ainsi que le montant et la date d'émission de ce document.

De même, lorsqu'une pièce justificative fait l'objet d'une imputation multiple, l'indication du mandat au soutien duquel elle est produite doit être mentionnée.

Il est rappelé que le créancier doit toujours pouvoir être en mesure d'identifier et de déterminer l'exactitude du versement effectué à son profit. Lorsque le document qui lui est destiné, tel l'avis de crédit, par exemple, ne permet pas de mentionner les indications suffisantes, les précisions complémentaires sont portées à sa connaissance directement par l'ordonnateur à l'aide d'un document distinct, sous la forme d'une note ou d'une lettre. L'envoi de ces informations implique, bien entendu, que l'ordonnateur se soit assuré au préalable auprès du comptable de la mise en paiement effective de la dépense.

2.2.3.6. Imputation

Sous cette rubrique, doivent être portées les informations relatives à l'article budgétaire et le numéro de comptes par nature.

Cette rubrique comprend deux zones :

- la première zone fait référence au compte par nature ;
- la deuxième zone fait référence à l'opération ;

La première zone est toujours servie, le compte figurant dans cette zone correspond à l'article budgétaire.

La deuxième zone n'est servie que lorsque le budget est voté par opération ; y est inscrit le numéro de l'opération qui correspond au chapitre budgétaire.

2.2.4. Procédures facultatives de mandatements collectifs

L'ordonnateur a la possibilité de grouper, en un même mandatement, divers factures ou mémoires, présentés par un même créancier, dès lors que ces dépenses concernent un même article budgétaire. Le montant de chaque facture ou mémoire doit être indiqué, soit dans le corps du mandat, soit sur un état annexé, avec, s'il y a lieu, toutes références utiles aux marchés auxquels la facture ou le mémoire se rapporte.

En outre, les dépenses de personnel peuvent faire l'objet de mandatements collectifs, quel que soit le nombre de créanciers, d'articles d'imputation et de modes de règlement.

Les mandats collectifs de dépenses de personnel sont appuyés soit de l'état liquidatif des traitements, salaires, indemnités et autres éléments accessoires, soit d'une copie des bulletins de paie remis aux bénéficiaires présentant le détail des différents éléments constituant les émoluments et les précomptes exercés. Dans ce dernier cas, le mandat est accompagné d'un état récapitulatif simplifié, établi en double exemplaire, présentant, d'une part, le montant par article des sommes totales mandatées au profit des agents et de la Sécurité Sociale, d'autre part, la répartition de ces sommes entre les agents, la Sécurité sociale et les divers créanciers des agents (C.N.R.A.C.L. par exemple).

Les mandatements de dépenses de personnel doivent toujours être récapitulés sur des bordereaux spécifiques insérés dans la série normale des bordereaux. Si les besoins de l'établissement le nécessitent, les dépenses de personnel peuvent faire l'objet d'une série distincte de bordereaux.

2.2.5. Modalités de rectification des erreurs matérielles de calcul sur les pièces justificatives produites par les créanciers

L'application de la règle selon laquelle la rectification des erreurs constatées sur les factures, mémoires ou autres pièces justificatives produites par les créanciers, doit être approuvée par ces derniers, conduit à leur renvoyer les documents erronés, même lorsque ceux-ci ne comprennent que des erreurs matérielles de calcul qui ne peuvent être contestées par les intéressés. L'échange de correspondance qui s'impose alourdirait, sans intérêt, l'exécution du service. Il appartient à l'ordonnateur d'apprécier les cas où il peut être procédé d'office, sans l'approbation des fournisseurs ou entrepreneurs, aux redressements des erreurs matérielles de calcul.

Il suffit, en marge de la facture ou du mémoire et en regard de la ligne sur laquelle a été constatée l'erreur, de porter la mention « erreur de calcul à déduire (ou à ajouter) ».

Les rectifications ainsi opérées sont ensuite récapitulées en bas de la facture ou du mémoire : immédiatement au-dessous de cette récapitulation, l'ordonnateur porte la mention suivante suivie de sa signature : « Arrêté à la somme de ... (en lettres ou en chiffres indestructibles) compte tenu des rectifications indiquées ci-dessus ».

Les rectifications effectuées dans les conditions qui précèdent sont opposables au comptable.

Il est précisé qu'en aucun cas les rectifications d'office ne peuvent porter sur les éléments du décompte (quantité et prix).

Les créanciers doivent être avisés des rectifications ainsi effectuées d'office, notamment par une mention portée sur les avis de crédit.

2.2.5.1. Perte, destruction ou vol de documents justifiant la dépense

En cas de perte, destruction ou vol de documents justifiant des dépenses de l'établissement, le comptable peut, sous le contrôle du juge des comptes, remplacer des documents par un certificat visé par l'ordonnateur, exposant les circonstances de la perte, de la destruction ou du vol, appuyé du duplicata des documents absents.

2.3. TRANSMISSION DES MANDATS DE PAIEMENT AU COMPTABLE

2.3.1. Dispositions générales

Les mandats appuyés des pièces justificatives et des documents relatifs au mode de règlement des dépenses sont récapitulés dans l'ordre croissant des articles budgétaires sur un bordereau établi en trois exemplaires ¹ :

- l'un destiné au comptable ;
- le deuxième pour être joint au compte de gestion ;
- le troisième pour être renvoyé par le comptable à l'ordonnateur pour ses archives.

Les bordereaux des mandats doivent reproduire certaines des indications portées sur les mandats de paiement, qu'ils récapitulent et notamment :

- la désignation du service ;
- la désignation du comptable assignataire ;
- la désignation de l'exercice et de la date d'émission ;
- la désignation du créancier ;
- l'imputation budgétaire et comptable de la dépense ;
- le numéro d'inventaire ;
- le montant de la somme ordonnancée toutes taxes comprises sauf si l'activité est assujettie à la T.V.A..

Chaque bordereau de mandats est numéroté suivant une série ininterrompue commencée pour chaque exercice au numéro 1, chaque budget annexe faisant l'objet d'une série particulière de bordereaux ; toutefois, si les besoins de l'établissement le nécessitent, des séries distinctes à l'intérieur desquelles la numérotation est continue peuvent être ouvertes au sein d'un même budget.

Chaque feuillet reprend le total cumulé figurant au feuillet précédent en regard de la mention : « total à reporter ». Sur le dernier feuillet, le montant total du bordereau de mandats est suivi du report du montant des émissions antérieures pour l'exercice considéré, et le cas échéant, du montant des mandats non admis, ainsi que du montant cumulé des mandats admis depuis le début de l'exercice.

Le bordereau est arrêté selon les mêmes modalités que le mandat et il est signé par l'ordonnateur.

¹ Un modèle particulier de bordereau est utilisé pour les activités assujetties à la T.V.A.

2.3.2. Mandatement d'office

En cas de mandatement d'office, le mandat (ou l'arrêté) est adressé directement au comptable par le représentant de l'Etat. Il appartient au comptable d'informer l'ordonnateur de la prise en charge de ce mandat et de lui demander de l'inscrire sur le prochain bordereau-journal. En cas de refus, le comptable reporte directement le montant du mandatement d'office sur le dernier bordereau-journal de l'exercice ; le total général des mandatements de l'exercice fait alors l'objet d'un arrêté certifié par le représentant de l'Etat.

2.3.3. Dispositions applicables aux procédures informatisées

Dans le cas de traitement informatisé, il convient de se référer aux dispositions contenues dans les protocoles INDIGO et OCRE figurant en annexes à la présente instruction.

Les supports magnétiques sont transmis au département informatique du Trésor auquel est rattaché le poste comptable.

Parallèlement et sous réserve des dispositions spécifiques arrêtées dans le cas de dématérialisation des supports papier, les différents documents (bordereau-journal, mandats de paiement et pièces justificatives) continuent à être produits dans les conditions habituelles au comptable.

2.4. DISPOSITIONS APPLICABLES AUX DÉPENSES AVANT MANDATEMENT

Certaines dépenses, en raison de leur nature particulière, peuvent être payées sans mandatement préalable.

Il s'agit notamment de dépenses répétitives pour le règlement desquelles l'ordonnateur a autorisé la procédure de prélèvement ou des dépenses payées par le régisseur d'avance.

2.4.1. Dépenses payées sans mandatement préalable

Les dépenses payées sans mandatement préalable (taxes et redevances de télécommunications, quittances d'eau et d'électricité, annuités de prêts...) doivent avoir été autorisées expressément par l'ordonnateur.

Le créancier avise le comptable de l'échéance ; à cette date, le comptable impute la dépense à la subdivision intéressée du compte 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable » et en avise l'ordonnateur qui doit émettre dès que possible, et en tout état de cause avant la clôture de l'exercice, le mandat de régularisation.

Bien entendu, avant l'exécution de l'opération, le comptable procède aux contrôles qui lui incombent (notamment contrôle de la disponibilité des crédits budgétaires, de la transmission préalable de l'autorisation de prélèvements, de l'existence des fonds disponibles...).

2.4.2. Règlements effectués par les régisseurs d'avances

Le fonctionnement des régies d'avances est fixé par le décret 97-1259 du 29 décembre 1997 sur les régies de recettes, d'avances, de recettes et d'avances des collectivités et établissements publics locaux (codifié aux articles R 1617-1 à R 1617-18 du C.G.C.T.) et par l'instruction interministérielle n° 98-037-A-B-M du 20 février 1998 sur les régies de recettes, d'avances et de recettes et d'avances des collectivités et établissements publics locaux.

Les régies d'avances sont notamment destinées à assurer le paiement de dépenses urgentes et de faible montant. L'ordonnateur et le comptable peuvent décider conjointement que le régisseur disposera d'un compte de dépôts.

La réglementation sur les dépenses publiques qui s'impose au comptable s'impose également au régisseur tant pour ce qui concerne les modalités de règlement que les justifications à produire à l'appui de la dépense.

Selon la fréquence prévue par l'acte constitutif de la régie, et au minimum à la fin de chaque mois, le régisseur adresse à l'ordonnateur pour visa deux exemplaires de son bordereau-journal de dépenses appuyés des justifications prévues par la réglementation. L'ordonnateur contrôle ces documents, arrête l'un des exemplaires du bordereau-journal de dépenses qu'il transmet au comptable avec les justifications et le mandat de paiement correspondant.

Le comptable effectue les mêmes contrôles que ceux qu'il exerce lorsque les dépenses sont effectuées directement par lui-même.

2.5. RÉDUCTIONS OU ANNULATIONS DES DÉPENSES

2.5.1. Principes

Les réductions ou annulations de dépenses ont généralement pour objet de rectifier des erreurs matérielles et sont constatées au vu d'un document rectificatif établi par l'ordonnateur et comportant les caractéristiques du mandat rectifié (notamment date, numéro, montant, imputation) et l'indication des motifs et des bases de liquidation de la rectification. Il convient de distinguer la période au cours de laquelle intervient la rectification.

Les annulations de dépenses permettent, en outre, la contrepassation des écritures dans le cadre des dispositifs de rattachement des charges à l'exercice qu'ils concernent (charges à payer, charges constatées d'avance).

2.5.2. Réductions ou annulations concernant l'exercice en cours

Le total des mandats émis tel qu'il apparaît sur le dernier bordereau de mandats ne doit pas être modifié lorsque l'un des mandats émis vient à être annulé.

Les mandats rectificatifs, comportant la même imputation budgétaire et comptable que les mandats initiaux sont transmis au comptable par bordereaux de mandats à annuler numérotés dans *une série spéciale distincte* de la série des bordereaux de mandats émis.

Le contrôle global des dépenses budgétaires s'effectue en retranchant du total des bordereaux de mandats émis le total des bordereaux de mandats annulés.

Dans la comptabilité générale tenue par le comptable, les réductions ou annulations de dépenses sont portées au crédit du compte qui avait enregistré la dépense initiale par le débit :

- du compte de tiers qui avait pris en charge le mandat initial si ce dernier n'a pas été payé ;
- du compte 46721 « Débiteurs divers - Exercice courant » dans le cas contraire.

Le mandat rectificatif vaut alors ordre de reversement et peut être rendu exécutoire dans les mêmes conditions qu'un titre de recettes.

2.5.3. Réductions ou annulations concernant un exercice clos

Le document rectificatif, représenté matériellement par un titre de recettes, est imputé à l'article budgétaire mouvementé lors de l'émission du mandat initial si la rectification se rapporte à une dépense d'investissement. S'il s'agit d'une rectification relative à une dépense de fonctionnement, le titre est imputé à l'article 773.

Dans la comptabilité générale tenue par le comptable, le titre portant rectification est imputé au crédit du compte budgétaire débité à l'origine si la rectification se rapporte à une dépense d'investissement ou au crédit du compte 773 « Mandats annulés sur exercices antérieurs ou atteints par la déchéance quadriennale » s'il s'agit d'une dépense de fonctionnement.

En contrepartie, le comptable débite soit le compte 46721 « Débiteurs divers - Exercice courant » si le montant initial a été payé, soit le compte de restes à payer où figure le mandat, dans le cas contraire (cf. fiches d'écritures comptables en annexe n°12).

2.5.4. Le cas particulier de la contrepassation

Le mandat d'annulation émis au cours de l'exercice N dans le cadre du traitement d'une charge constatée d'avance, ou en N+1 dans celui de la contre-passation d'une opération de rattachement (hors ICNE) opérée en N, s'insère dans la série spéciale citée au § 2.5.2.

Comme pour les mandats d'annulation concernant l'exercice en cours, il comporte la même imputation budgétaire et comptable que le mandat initial.

Dans la comptabilité générale, le montant du mandat d'annulation est porté au crédit du compte de la classe 6 débité en N, par le débit du compte de tiers de rattachement.

2.6. MISE EN PAIEMENT DES MANDATS

2.6.1. Généralités

Le comptable doit soumettre les décisions de l'ordonnateur aux contrôles qu'impose l'exercice de sa responsabilité personnelle et pécuniaire en application de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 qui dispose que « le comptable est personnellement et pécuniairement responsable des contrôles qu'il est tenu d'assurer dans les conditions prévues par le règlement général sur la Comptabilité publique ».

Avant de procéder au paiement des mandats, le comptable exerce les divers contrôles prévus par les articles 12 et 13 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la Comptabilité publique.

Suite à l'examen qu'il effectue conformément à la jurisprudence de la Cour des Comptes (arrêt Marillier du 28 mai 1952), le comptable est tenu d'effectuer un paiement en vertu d'une décision régulière en la forme, quand bien même elle serait en elle-même illégale. Le Conseil d'Etat, dans sa décision Balme du 5 février 1971, a adopté la même analyse en rappelant que le comptable ne saurait reprocher à l'ordonnateur compétent sa méconnaissance des dispositions réglementaires, dès lors qu'il ne se trouve pas dans un des cas d'irrégularités énumérées de façon limitative par le décret de 1962. Pour garantir sa responsabilité, les pièces doivent être établies dans les formes prescrites par le décret n° 2003-301 du 2 avril 2003 (codifié aux articles D 1617-19 à D 1617-21 et son annexe en annexe IV du C.G.C.T.). Par ailleurs, le comptable doit s'assurer, le cas échéant, du caractère exécutoire des décisions qui lui sont présentées.

2.6.2. Sanctions des contrôles effectués par le comptable

2.6.2.1. Visa de la dépense pour valoir mise en paiement

Les mandats que le comptable accepte de mettre en paiement sont inscrits dans sa comptabilité aux articles budgétaires concernés. Ils sont en outre pris en charge dans ses écritures par un débit aux comptes budgétaires correspondant à la nature de la dépense et par un crédit au compte de tiers correspondant à la catégorie du créancier.

Il est fait retour à l'ordonnateur d'un exemplaire du bordereau de mandats.

2.6.2.2. Dépenses irrégulières ou insuffisamment justifiées

- Suspension de paiement

Lorsque au terme des contrôles qu'il doit exercer, le comptable est amené à suspendre le paiement, il notifie sa décision motivée à l'ordonnateur conformément à l'article L 1617-2 du C.G.C.T. Sauf dans le cas où la suspension de paiement est motivée par l'insuffisance de fonds disponibles, le comptable déduit du bordereau d'émission le montant du mandat dont le paiement est suspendu ; il renvoie à l'ordonnateur un exemplaire du bordereau rectifié accompagné du mandat non pris en charge et de la décision motivée visée ci-dessus.

- Réquisition de l'ordonnateur

En présence d'une suspension de paiement, l'ordonnateur peut, soit compléter le dossier de mandatement, soit retirer le mandat définitivement, soit adresser au comptable un ordre de réquisition auquel ce dernier se conforme sauf en cas d'insuffisance de fonds disponibles, de dépenses ordonnancées sur des crédits irrégulièrement ouverts ou insuffisants ou sur des crédits autres que ceux sur lesquels elles devraient être imputées, d'absence totale de justification de service fait et de défaut de caractère libératoire du règlement ainsi qu'en cas d'absence de caractère exécutoire des actes pris par les autorités locales (article L 1617-3 du CGCT).

Le mandat complété ou celui pour lequel l'ordonnateur a adressé un ordre de réquisition, est repris sur un bordereau d'émission comme un nouveau mandat.

Le comptable transmet l'ordre de réquisition au trésorier-payeur-général qui l'adresse à la chambre régionale des comptes.

2.6.2.3. Insuffisance de trésorerie

Les mandats qui font l'objet d'une « suspension de mise en paiement » en raison d'une insuffisance de fonds sont pris en charge dans les conditions habituelles. Le comptable en notifie sans délai la liste à l'ordonnateur seul habilité pour fixer l'ordre dans lequel il convient de procéder au paiement au fur et à mesure de la rentrée des disponibilités selon les modalités prévues par la circulaire interministérielle n° CD-3898 du 25 novembre 1994.

Le comptable ne doit pas déférer à l'ordre de réquisition que lui adresse l'ordonnateur lorsque la suspension de paiement résulte de l'insuffisance des fonds disponibles.

2.7. RÈGLEMENT DES DÉPENSES

2.7.1. Principes

Les codes et procédures de règlement des dépenses des organismes publics sont fixés par le décret modifié n° 65-97 du 4 février 1965.

Le règlement par virement de compte est obligatoire pour toutes les dépenses dont le montant net total dépasse 750 euros (article 1^{er} de la loi du 22 octobre 1940 modifiée relative aux règlements par chèques et virements et ordonnance n° 2000-916 du 19 septembre 2000 portant adaptation de la valeur en euros de certains montants exprimés en francs dans les textes législatifs) et quel qu'en soit le montant, si le créancier l'a demandé par écrit. Toutefois, par dérogation au principe ci-dessus, sont dispensées du règlement obligatoire par virement certaines dépenses dont notamment les créances indivises, les créances dont le règlement est subordonné à la production par l'intéressé de son titre de créance ou de titres et de pièces constatant ses droits et qualités, les sommes retenues en vertu d'opposition.

Par application de l'article 10 du décret précité, les moyens de règlement sont établis par l'ordonnateur dans les conditions fixées par le ministre chargé du budget.

2.7.2. Modalités des règlements par virement

L'ordonnateur et le comptable doivent avoir soin, lorsque les sommes dues aux créanciers sont réglées par virement de compte, d'indiquer aux intéressés avec suffisamment de détails l'objet exact et le décompte de la dépense, ainsi que les références des pièces (factures, mémoires, marchés) produits par le titulaire de la créance et que le virement a pour objet de régler.

Les virements bancaires établis par les collectivités et établissements publics sont remis sur supports magnétiques pour acheminement dans le circuit interbancaire.

Lorsque l'ordonnateur est en mesure de fournir les références bancaires sur support informatique, il n'y a plus d'avis de crédit ni de bordereau de règlement et tous les virements transitent par la Banque de France.

CHAPITRE 5

DESCRIPTION D'OPÉRATIONS SPÉCIFIQUES

Le présent chapitre a pour objet de décrire les principales opérations affectant le patrimoine du SDIS, qu'il s'agisse d'acquisition, de production, de cession ou encore de réception d'immobilisation à disposition.

1. IMMOBILISATIONS NON FINANCIÈRES

1.1. DISPOSITIONS GÉNÉRALES

Ce sont les éléments corporels et incorporels destinés à servir de façon durable à l'activité du SDIS. Ils ne se consomment pas par le premier usage.

1.1.1. Immobilisations corporelles

Elles se composent des choses sur lesquelles s'exerce un droit de propriété (terrains, constructions, installations techniques, matériels et outillage industriels et immobilisations en cours).

Le droit de propriété s'entend dans les conditions définies par le code civil.

La propriété d'un bien, soit mobilier, soit immobilier, donne droit sur tout ce qu'elle produit, et sur ce qui s'y unit accessoirement ou artificiellement (article 546 du code civil).

En cas d'incertitude quant à l'intégration d'un bien dans le patrimoine d'une collectivité, il appartient à cette dernière d'apporter la preuve de son droit de propriété sur le bien. Les modes de preuve de la propriété sont libres.

Les adjonctions à un bien ou les aménagements effectués sur ce bien et qui en augmentent la valeur sont constatés en immobilisations corporelles dans le patrimoine de la collectivité propriétaire du bien ou de celle qui bénéficie de la mise à disposition.

Ainsi, lorsqu'un SDIS fait réaliser, par un tiers, des travaux d'adjonctions à un bien meuble ou immeuble dont il a la propriété, les adjonctions sont intégrées dans son patrimoine et non dans celui du tiers qui les réalise. Ce dernier ne peut les constater dans ses propres immobilisations.

On distingue au sein des immobilisations corporelles les biens immeubles et les biens meubles.

1.1.1.1. Biens immeubles

☞ Définition

Les biens sont immeubles, ou par leur nature, ou par leur destination, ou par l'objet auquel ils s'appliquent (article 517 du code civil).

Les fonds de terre et les bâtiments sont immeubles par leur nature (article 518 du code civil).

Les objets que le propriétaire d'un fonds y a placés pour le service et l'exploitation de ce fonds sont immeubles par destination (article 524 du code civil). Sont aussi immeubles par destination tous les effets mobiliers que le propriétaire a attaché au fonds à perpétuelle demeure.

Le propriétaire est censé avoir attaché à son fonds des effets mobiliers à perpétuelle demeure quand ils sont scellés en plâtre ou à chaux ou à ciment, ou lorsqu'ils ne peuvent être détachés sans être fracturés et détériorés, ou sans briser ou détériorer la partie du fonds à laquelle ils sont attachés (article 525 du code civil).

Sont immeubles par l'objet auquel ils s'appliquent, l'usufruit des choses immobilières, les servitudes ou services fonciers, et les actions qui tendent à revendiquer un immeuble (article 526 du code civil). Les immeubles ont alors un caractère incorporel.

Les travaux effectués sur des biens immeubles existants peuvent représenter, soit des adjonctions au bien, soit des travaux de remise ou de maintien en l'état.

☞ Critères de distinction des dépenses d'investissement et des dépenses de fonctionnement

Les règles d'imputation budgétaires et comptables obéissent aux principes suivants :

si les travaux ont pour effet de maintenir les éléments d'actif dans un état normal d'utilisation jusqu'à la fin de la durée des amortissements (ou de la durée d'usage), les dépenses ont le caractère de charges de fonctionnement ;

si, en revanche, les travaux ont pour effet une augmentation de la valeur d'un élément d'actif ou une augmentation de sa durée probable d'utilisation, ils ont le caractère d'immobilisation.

Sous réserve du caractère spécifique des grosses réparations, les dépenses d'entretien et de réparation sont des charges de fonctionnement, alors que les dépenses d'amélioration constituent généralement des dépenses d'investissement :

- dépenses d'entretien et de réparation

Une distinction doit être opérée entre l'entretien, d'une part, et les réparations, d'autre part. L'entretien est préventif : il a pour objet de conserver les biens dans de bonnes conditions d'utilisation.

La réparation est destinée à remettre les biens en bon état d'utilisation.

Les dépenses d'entretien et de réparation constituent des dépenses de fonctionnement. Ainsi le simple remplacement ou échange standard d'un élément indispensable au fonctionnement d'un matériel ne doit pas entraîner l'immobilisation de la dépense quel qu'en soit le montant à partir du moment où la réparation n'a eu pour effet que de maintenir le matériel en état de marche sans entraîner une augmentation de sa valeur réelle.

Toutefois les « grosses réparations » font l'objet d'un traitement spécifique.

Selon l'article 606 du code civil « les grosses réparations sont celles des gros murs et des voûtes, le rétablissement des poutres et des couvertures entières, celui des digues et des murs de soutènement et de clôture aussi en entier. Toutes les autres réparations sont d'entretien. »

Lorsque les « grosses réparations » accroissent la valeur du bien sur lequel elles sont exécutées ou augmentent sa durée de vie, elles constituent des immobilisations. Dans les autres cas ce sont des charges de fonctionnement.

- dépenses d'amélioration

Constitue une dépense d'amélioration, toute dépense qui a pour effet, soit d'augmenter la valeur et/ou la durée de vie du bien immobilisé, soit sans augmenter cette durée de vie, de permettre une diminution des coûts d'utilisation ou une production supérieure.

Les améliorations peuvent provenir, soit du remplacement d'un élément usagé par un élément neuf, soit de la réparation d'un élément existant. Ainsi, le remplacement d'une installation de chauffage par une autre plus moderne constitue une dépense d'amélioration.

1.1.1.2. Biens meubles

Les biens sont meubles par leur nature ou par détermination de la loi (article 527 du code civil).

Sont meubles par leur nature, les corps qui peuvent se transporter d'un lieu à un autre, soit qu'ils se meuvent par eux-mêmes, comme les animaux, soit qu'ils ne puissent changer de place que par l'effet d'une force étrangère, comme les choses inanimées (article 528 du code civil).

Sont meubles par détermination de la loi, les obligations et actions qui ont pour objet des sommes exigibles ou des effets mobiliers, les actions ou intérêts dans les compagnies de finance, de commerce ou d'industrie, encore que des immeubles dépendant de ces entreprises appartiennent aux compagnies. Ces actions ou intérêts sont réputés meubles à l'égard de chaque associé seulement, tant que dure la société. Sont aussi meubles par détermination de la loi, les rentes perpétuelles ou viagères, soit sur l'État, soit sur des particuliers (article 529 du code civil).

Les critères de détermination des biens meubles exposés ci-dessous prennent en compte les définitions du code civil.

- ☞ Sont imputés à la section d'investissement, quelle que soit leur valeur unitaire :
 - les biens énumérés dans la nomenclature annexée à l'arrêté prévu par l'article L 3221-2 du C.G.C.T. ;
 - les biens non mentionnés dans cette nomenclature, mais pouvant être assimilés par analogie à un bien y figurant.
- ☞ Sont également imputés à la section d'investissement les biens meubles, non mentionnés dans la nomenclature et ne pouvant y être assimilés par analogie, d'un prix unitaire *supérieur à 500 euros* toutes taxes comprises (TTC), à condition :
 - qu'ils ne figurent pas explicitement parmi les comptes de charges ou de stocks
 - et qu'ils revêtent un caractère de durabilité.
- ☞ En outre, peuvent être imputés en section d'investissement, sous réserve qu'ils figurent dans la liste complémentaire élaborée par chaque établissement, les biens meubles non mentionnés dans la nomenclature (et ne pouvant y être assimilés par analogie) et d'un montant unitaire *inférieur à 500 euros TTC* :
 - ne figurant pas explicitement parmi les comptes de charges ou de stocks,
 - et revêtant un caractère de durabilité.

Cette liste fait l'objet d'une *délibération cadre annuelle du conseil d'administration*. Cette délibération est complétée, le cas échéant, par délibération expresse (article L.3221-2 du C.G.C.T).

- ☞ Les autres biens meubles sont imputés en section de fonctionnement.

1.1.2. Immobilisations incorporelles

Ce sont les immobilisations autres que les immobilisations corporelles et les immobilisations financières.

Elles comprennent :

- les frais d'études (effectués par des tiers en vue des réalisations d'investissements), les frais de recherche (à titre exceptionnel, imputés au compte 203, voir commentaires de ce compte), les frais d'insertion dans la presse,
- les subventions d'équipement versées,
- les concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires,
- les logiciels.

1.2. DIFFÉRENTS MODES D'ACQUISITION DES IMMOBILISATIONS NON FINANCIÈRES

L'entrée d'un bien dans l'actif s'effectue lors du transfert de propriété au profit du SDIS.

En principe, l'établissement est propriétaire des immobilisations qu'il a commandées et payées ou reçues à titre gratuit ou onéreux. Il n'est pas propriétaire lorsqu'il acquiert ou réalise le bien pour le compte d'un tiers ni si sa contribution à l'acquisition ou à la réalisation s'analyse comme une subvention ou un fonds de concours.

Lorsque le transfert de propriété est différé ou conditionnel, l'intégration du bien dans l'actif s'effectue au moment du transfert, pour la valeur nette comptable qui est alors reconnue au bien.

Ainsi, un établissement qui utilise un bien pris en crédit-bail ne doit-il faire figurer ce bien à l'actif que lorsqu'il a levé l'option d'achat (voir ci-après). Les sommes dues au titre de la jouissance du bien, jusqu'à cette date constituent des charges de fonctionnement. L'engagement correspondant figure en annexe dans les documents budgétaires (état des contrats de crédit-bail). Si l'établissement exerce l'option d'achat, le bien est intégré à l'actif pour sa valeur résiduelle.

Lorsque les biens sont acquis, ou sont produits de façon conjointe et indissociable, pour un coût global d'acquisition ou de production, le coût d'entrée de chacun de ces biens est ventilé à proportion de la valeur attribuable à chacun d'eux.

A défaut de pouvoir attribuer une valeur individualisée à chacun d'eux, le coût d'un ou plusieurs biens acquis ou produits est évalué par référence à un prix de marché, ou forfaitairement s'il n'en existe pas. Le coût des autres biens s'établira par différence entre le coût d'entrée global et le coût déjà attribué.

Pour permettre d'en effectuer le suivi jusqu'à leur sortie de l'actif, les biens meubles et immeubles acquis sont consignés sous un numéro d'inventaire rappelé lors des mouvements patrimoniaux les affectant.

1.2.1. Acquisitions à titre onéreux

1.2.1.1. Acquisition des immobilisations achevées

Les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition, égal au prix d'achat, majoré des frais accessoires.

☞ *Le prix d'achat* est le montant résultant de l'accord des parties à la date de l'opération.

☞ *Les frais accessoires* sont les charges directement ou indirectement liées à l'acquisition et nécessaires à la mise en état d'utilisation du bien.

Il s'agit des droits de douane à l'importation, de la TVA non récupérable par l'établissement ainsi que des frais de transport, d'installation et de montage nécessaire à la mise en état d'utilisation de l'immobilisation. Les droits de notaire exposés à l'occasion de l'achat d'un immeuble sont imputés au même compte que le principal, de même que les droits d'enregistrement avec lesquels ils sont englobés.

En revanche, les autres honoraires ou commissions, notamment ceux dus à des intermédiaires, sont exclus du coût d'acquisition des immobilisations et sont comptabilisés en charge.

1.2.1.2. Acquisition d'immobilisations en cours

Un SDIS peut acquérir des immobilisations en cours.

Les travaux ainsi que les frais destinés à permettre la construction, sont comptabilisés à la subdivision intéressée du compte 23 « Immobilisations en cours ». Constituent des frais destinés à permettre la construction, les frais de démolition et de déblaiement en vue d'une reconstruction immédiate de l'immeuble de même que le prix d'achat de l'immeuble à détruire lorsqu'il a été spécialement acquis à cet effet. Dans ce dernier cas, ce prix d'achat constitue un élément du prix du terrain.

Les frais d'études y compris les frais d'ingénierie et d'architecte sont comptabilisés au compte 2031 « Frais d'études » jusqu'au commencement de l'exécution des travaux. A cette date, ils sont virés à la subdivision du compte 231 par opération d'ordre budgétaire.

Les avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles ou incorporelles de même que les acomptes versés à des mandataires de l'établissement sont imputés au compte 237 « Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles » ou 238 « Avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles » où ils subsistent, tant que l'utilisation de ces avances et acomptes n'est pas justifiée ; lorsque les travaux sont exécutés par un mandataire de l'établissement, cette justification doit intervenir au moins une fois l'an.

Au vu des pièces justifiant l'exécution des travaux, la subdivision concernée du compte 231 ou 232 est débitée par le crédit du compte 238 ou 237 (opération d'ordre budgétaire).

Les retenues de garantie sont comptabilisées au crédit du compte 4047 « Fournisseurs d'immobilisations - retenues de garanties et oppositions ».

Lorsque la retenue de garantie est libérée, l'ordonnateur en informe le payeur qui débite le compte 4047 par le crédit du compte au Trésor.

En cas de non libération de la retenue de garantie en raison de malfaçons, le compte 23 « Immobilisations en cours » est crédité par le débit du compte 4047 ; la valeur de l'immobilisation est ainsi réduite à due concurrence. Si des travaux sont effectués pour remédier aux malfaçons, ils s'imputent au compte 23.

1.2.1.3. Modalités particulières d'acquisition

☞ Acquisition avec clause de réserve de propriété

Les immobilisations, objet de cette clause, doivent figurer au bilan de l'acquéreur dès la date de leur remise matérielle (livraison du bien), bien que le transfert de propriété en soit suspendu jusqu'au paiement du prix.

La dépréciation (amortissements, provisions) est constatée dès la remise du bien.

☞ Acquisition contre versement de rentes viagères

L'entrée du bien dans l'actif de l'acquéreur (débirentier) est comptabilisée au prix stipulé dans l'acte. La subdivision intéressée du compte 21 est débitée de ce montant par le crédit du compte 16878 « Autres dettes - autres organismes et particuliers »

Le paiement de la rente s'impute au débit du compte 16878. En cas de décès du créancier avant que la dette soit apurée, ce compte est soldé, par un crédit au compte 778 « Autres produits exceptionnels ». Dans le cas contraire, le compte 16878 est crédité par le débit du compte 678 « Autres charges exceptionnelles ».

☞ Acquisition en l'état futur d'achèvement

Le vendeur transfère immédiatement à l'acquéreur ses droits sur le sol ainsi que la propriété des constructions existantes. Les constructions à venir deviennent la propriété de l'acquéreur, qui est tenu d'en payer le prix, au fur et à mesure de l'avancement des travaux.

Les sommes versées en contrepartie des travaux effectués sont enregistrées au compte 2313 « Constructions en cours ».

La différence entre le prix convenu dans l'acte et le montant des versements imputés au compte 2313 est suivie, en comptabilité hors bilan, à la fois en engagement donné (8018) et en engagement reçu (8028).

Ce mode d'acquisition ne peut concerner que des immobilisations destinées au domaine privé du SDIS, mais non aux équipements et biens du domaine public (C.E., 8 février 1991, région Midi-Pyrénées).

☞ Acquisition par voie de crédit-bail

Le crédit-bail est une opération de location de biens qui permet au locataire d'acquérir ces biens en totalité ou partiellement, moyennant une prime convenue à l'avance tenant compte, pour partie au moins, des versements effectués à titre de loyers.

L'engagement correspondant figure en annexe dans les documents budgétaires (état des contrats de crédit-bail).

Pendant la période couverte par le contrat, le bien ne peut figurer à l'actif de l'établissement puisqu'il n'en est pas propriétaire.

Les redevances versées sont enregistrées à la subdivision concernée du compte 612 « Redevances de crédit-bail ». Lors de la levée d'option par l'acquéreur, le bien est porté à l'actif pour son coût d'acquisition, égal au prix contractuel de cession. S'il s'agit d'un bien amortissable, il est alors amorti sur la durée probable de son utilisation à la date de levée d'option.

☞ Bail à construction

Les baux à construction de l'article L.251-1 du code de la construction et de l'habitation sont des contrats par lesquels le preneur s'engage, à titre principal, à édifier des constructions sur le terrain du bailleur et à les conserver en bon état d'entretien pendant toute la durée du bail comprise entre 18 et 99 ans.

Le bail à construction est consenti par ceux qui ont le droit d'aliéner. Il ne peut donc être utilisé que pour les biens du domaine privé du SDIS, les biens du domaine public étaient par nature, inaliénables et imprescriptibles (article L.1311-1 du C.G.C.T.).

☞ Travaux en régie : les travaux faits par le SDIS pour lui-même

Les biens produits par le SDIS sont comptabilisés à leur coût de production (circulaire NOR/INT/B/94/00257C du 23 septembre 1994).

Le coût de production est égal au coût d'acquisition des matières consommées, augmenté des autres coûts engagés au cours des opérations de production, c'est-à-dire des charges directes et indirectes qui peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ou du service.

Les charges financières constituées par les intérêts des capitaux empruntés pour financer la réalisation d'une immobilisation corporelle ou incorporelle peuvent être incluses dans le coût de production lorsqu'elles concernent la période de production de cette immobilisation.

Les frais de recherche et de développement et les frais d'administration générale en sont exclus, sauf si des conditions spécifiques d'exploitation justifient leur prise en compte.

- Le cas particulier de la production de logiciels

Les logiciels créés par le SDIS et destinés à ses besoins propres sont valorisés à leur coût de production, comprenant les seuls coûts liés à la conception détaillée de l'application (aussi appelée analyse organique), à la programmation (aussi appelée codification), à la réalisation de tests et jeux d'essais et à l'élaboration de la documentation technique destinée à l'utilisation.

Ils sont inscrits en immobilisation, si les conditions suivantes sont simultanément remplies :

- le projet est considéré comme ayant de sérieuses chances de réussite technique ;
- le SDIS manifeste sa volonté de produire le logiciel, indique la durée d'utilisation minimale estimée, compte tenu de l'évolution prévisible des connaissances techniques en matière de conception et de production de logiciels et précise l'impact estimé sur le résultat de fonctionnement. (voir commentaire de fonctionnement du compte 20)

La production d'immobilisation donne lieu à une opération d'ordre budgétaire : un mandat destiné à intégrer les travaux en section d'investissement et un titre destiné à neutraliser les charges constatées durant l'exercice à la section de fonctionnement, sont simultanément émis.

Ainsi, au vu du mandat appuyé des pièces justificatives prévues par le décret n° 2003-301 du 2 avril 2003 (codifié aux articles D. 1617-19 à D. 1617-21 et son annexe en annexe IV du CGCT) et du titre correspondant, le payeur débite, soit les subdivisions intéressées du compte 231 ou 232, soit celles du compte 20 « Immobilisations incorporelles » ou 21 « Immobilisations corporelles » si le passage par le compte 23 ne s'avère pas nécessaire, par le crédit de la subdivision intéressée du compte 72 « Travaux en régie ».

Les dépenses d'acquisition de matériel et matériaux importants afférents aux travaux effectués en régie peuvent être imputées directement à la section d'investissement.

1.2.2. Acquisitions à titre gratuit

Les biens acquis à titre gratuit sont comptabilisés en les estimant à leur valeur vénale. La valeur vénale est le prix présumé qui aurait été acquitté dans les conditions normales du marché. A défaut de marché, la valeur vénale d'un bien est le prix présumé qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel dans l'état et le lieu où se trouve ledit bien.

Le bien est intégré au débit du compte 21 par le crédit de la subdivision intéressée du compte 13 « Subventions » (opération d'ordre budgétaire).

1.3. BIENS REÇUS À DISPOSITION OU TRANSFÉRÉS EN PLEINE PROPRIÉTÉ DANS LE CADRE DU TRANSFERT DE COMPÉTENCE

1.3.1. Biens reçus au titre d'une mise à disposition

1.3.1.1. La mise à disposition

L'article L 1424-17 du CGCT prévoit une mise à disposition obligatoire des biens nécessaires à l'exercice de ses compétences par le SDIS :

« Les biens affectés, à la date de la promulgation de la loi n° 96-369 du 3 mai 1996 relative aux services d'incendie et de secours, par les communes, les établissements publics de coopération intercommunale et le département au fonctionnement des service d'incendie et de secours et nécessaires au fonctionnement du SDIS sont mis, à titre gratuit, à compter de la date fixée par une convention, à la disposition de celui-ci, sous réserve des dispositions de l'article L. 1424-19.

Cette convention, conclue entre, d'une part, la commune ou l'établissement public de coopération intercommunale ou le département et, d'autre part, le SDIS, règle les modalités de la mise à disposition qui devra intervenir dans un délai de cinq ans à compter de la promulgation de la présente loi. Cette convention précise les modalités de remboursement de l'emprunt.

Sous réserve des dispositions relatives aux emprunts, le SDIS succède à la commune ou à l'établissement public de coopération intercommunale ou au département dans leurs droits et obligations. A ce titre, il leur est substitué dans les contrats de toute nature conclu pour l'aménagement, le fonctionnement, l'entretien ou la conservation des biens mis à disposition, ainsi que pour le fonctionnement des services.

Lorsque les biens cessent d'être affectés au fonctionnement des services d'incendie et de secours, leur mise à disposition prend fin.

La convention mentionnée au deuxième alinéa fixe les conditions dans lesquelles est assurée la prise en charge du remboursement des emprunts contractés au titre des biens mis à disposition. »

1.3.1.2. Les conséquences juridiques

Le SDIS bénéficiaire de la mise à disposition assume l'ensemble des obligations du propriétaire. Il possède tous pouvoirs de gestion. Il assure le renouvellement des biens mobiliers. Il peut autoriser l'occupation des biens remis. Il en perçoit les fruits et produits. Il agit en justice au lieu et place du propriétaire.

Le SDIS bénéficiaire de la mise à disposition est substitué à la collectivité propriétaire dans les contrats de toute nature conclu pour l'aménagement, le fonctionnement, l'entretien ou la conservation des biens ainsi que le fonctionnement du service. La collectivité propriétaire constate la substitution et la notifie à ses cocontractants.

Le SDIS bénéficiaire de la mise à disposition est également substitué à la collectivité antérieurement compétente dans les droits et obligations à l'égard des tiers découlant de l'octroi de concessions ou d'autorisations de toute nature sur tout ou partie des biens remis ou de l'attribution de ceux-ci en dotation.

1.3.1.3. Les conséquences financières

Les emprunts ne sont pas soumis automatiquement au même régime juridique que les autres contrats (substitution, information du cocontractant...). En effet, le dernier alinéa de l'article L.1424-17 prévoit que les conditions dans lesquelles est assurée la prise en charge du remboursement des emprunts contractés au titre des biens mis à disposition sont déterminées dans la convention de mise à disposition. Ainsi, le transfert des emprunts est facultatif.

A cet égard, diverses options sont envisageables : la convention peut prévoir que l'intégralité de l'emprunt reste à la charge du propriétaire qui a financé le bien (commune, E.P.C.I., département), le S.D.I.S. peut souhaiter prendre en charge tout ou partie de cet emprunt. Les parties à la convention détermineront conjointement les modalités qu'elles entendent retenir.

1.3.1.4. Les conséquences budgétaires et comptables

Le SDIS intègre les biens reçus à disposition au débit du compte 217 « immobilisations reçues à disposition » par le crédit du compte 1027 « mise à disposition » pour la valeur historique du bien, c'est à dire le coût d'entrée dans le patrimoine de la collectivité qui les met à disposition du SDIS. Les amortissements éventuellement pratiqués par la collectivité propriétaire sont intégrés au débit du compte 1027 par le crédit du compte 28 « amortissement des immobilisations ». Cette écriture est une écriture d'ordre budgétaire à l'intérieur de la section d'investissement.

En cas de transfert d'emprunt, le compte 1027 est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 16.

L'ensemble de ces opérations sont des opérations d'ordre budgétaire à l'intérieur de la section d'investissement.

Les subventions transférables ayant financé les biens mis à disposition sont également transférées (Cf. schéma d'écriture en annexe n°37 du présent Tome).

Les travaux réalisés sur ces biens par le SDIS s'imputent au compte 2317. A leur achèvement, ils sont intégrés dans l'actif du bilan par une écriture de débit à la subdivision intéressée du compte 217, et un crédit au compte 2317 qui se trouve apuré. Cette écriture est une écriture d'ordre non budgétaire, passée par le seul payeur du SDIS, au vu d'un état établi par l'ordonnateur.

1.3.1.5. Les amortissements des biens reçus au titre d'une mise à disposition

☞ Principe

C'est le bénéficiaire de la mise à disposition qui amortit. Les SDIS sont donc tenus d'amortir les biens qu'ils reçoivent à disposition.

☞ Toutefois, s'agissant des biens meubles ou immeubles reçus dans le cadre du transfert de compétences suite à la loi du 3 mai 1996, ils ne sont pas soumis à l'obligation d'amortissement

1.3.2. Le transfert en pleine propriété

1.3.2.1. Les biens reçus en pleine propriété

L'article L 1424-19 du CGCT prévoit la possibilité d'un transfert en pleine propriété au bénéfice du SDIS :

« Indépendamment de la convention prévue à l'article L. 1424-17, et à toute époque, le transfert des biens au service départemental d'incendie et de secours peut avoir lieu en pleine propriété.

Une convention fixe les modalités du transfert de propriété.

Ce transfert ne donne pas lieu à la perception de droit, taxe ou honoraires. »

Le transfert en pleine propriété entraîne le transfert sur les biens de l'ensemble des droits et obligations du propriétaire. Contrairement à la mise à disposition, le SDIS peut vendre les biens ainsi transférés, il exerce donc le droit d'aliéner, sous réserve des règles applicables au domaine public.

Ces éléments ne sont applicables qu'après la signature de la convention de transfert en pleine propriété des biens. Avant la convention, l'ensemble des droits et obligations afférents aux biens continuent de peser sur leurs propriétaires.

Jusqu'à la convention de transfert, les biens relèvent de la gestion communale, intercommunale ou départementale. Après leur désaffectation, ces biens restent sous l'autorité du SDIS.

Le transfert des compétences de gestion au profit des SDIS entraîne le transfert à ce dernier de la responsabilité civile des communes ou E.P.C.I. au titre des dommages résultant de l'exercice de ces compétences (article L.1424-8 du CGCT).

Les modalités de transfert des contrats afférents aux biens sont librement déterminées par la convention. Les parties à la convention détermineront conjointement les modalités qu'elles entendent retenir. A cet égard, diverses options sont envisageables : la convention peut prévoir que l'ensemble des contrats reste à la charge de l'ancien propriétaire (commune, E.P.C.I., département), le SDIS peut souhaiter prendre en charge tout ou partie des contrats. Les communes, E.P.C.I. ou département doivent informer leurs cocontractants en cas de substitution.

1.3.2.2. Conséquences financières

Contrairement à l'article L. 1424-17 du CGCT qui prévoit expressément que la mise à disposition se fait à titre gratuit, l'article L.1424-19 du CGCT n'a pas précisé les conditions du transfert de propriété.

Par le renvoi à une convention, le législateur a laissé une très grande liberté aux parties dans la fixation des modalités de transfert. Ces dernières peuvent prévoir un transfert en pleine propriété à titre onéreux ou à titre gratuit.

Toutefois, dans la mesure où le transfert en pleine propriété est lié à un transfert de compétences et qu'il s'agit de biens du domaine public, le transfert, même à titre onéreux, ne peut être qualifié de vente et ne saurait être éligible à la DGE.

1.3.2.3. Conséquences budgétaires et comptables

☞ Transfert à titre gratuit

Le SDIS intègre les biens reçus en pleine propriété au débit du compte 21 concerné par le crédit du compte 1021 « dotation » pour la valeur historique du bien.

En cas de transfert d'emprunt, le compte 1021 est débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 16.

L'ensemble de ces opérations sont des opérations d'ordre budgétaires à l'intérieur de la section d'investissement.

☞ Transfert à titre onéreux

Le SDIS intègre les biens reçus en pleine propriété au débit du compte 21 pour le montant de la somme versée à la collectivité antérieurement propriétaire (opération non éligible à la DGE).

1.3.2.4. L'amortissement des biens transférés au SDIS en pleine propriété

S'agissant des biens meubles ou immeubles reçus dans le cadre du transfert de compétences suite à la loi du 3 mai 1996, ils ne sont pas soumis à l'obligation d'amortissement

1.4. DIFFÉRENTS MODES DE SORTIE DES IMMOBILISATIONS NON FINANCIÈRES

Les biens du domaine public sont inaliénables et imprescriptibles (articles L 1311-1 du code général des collectivités territoriales). Toute cession d'un bien doit être précédée d'un déclassement du domaine public (Conseil d'État, 11 octobre 1995, M. Tête et autres).

Les SDIS prennent une délibération annuelle sur le bilan de leurs acquisitions et cessions immobilières. Les cessions doivent faire l'objet d'une délibération motivée, après avis du service des domaines.

La sortie d'une immobilisation est toujours enregistrée en comptabilité pour la valeur nette comptable de ce bien. La valeur nette est égale à la valeur historique, c'est-à-dire au prix d'acquisition ou de production du bien, augmenté des adjonctions et déduction faite des amortissements éventuellement constatés.

1.4.1. Cessions à titre onéreux

Après réintégration des amortissements, constatée par opération d'ordre non budgétaire, au débit du compte 28 par le crédit du compte 21, la valeur nette comptable est constatée au débit du compte 675 "Valeur comptable des immobilisations cédées" par le crédit du compte 21.

Le produit de la cession des immobilisations est enregistré au crédit du compte 775, "Produits des cessions d'immobilisations".

Les différences sur cessions d'immobilisations, quel que soit leur sens, s'imputent toujours en section d'investissement.

La différence positive (plus-value) entre le produit de la cession et la valeur nette comptable affectée à la section d'investissement, s'impute au crédit du compte 192 "Différences sur réalisations d'immobilisations postérieures au 01/01/2004" par le débit du compte 6761 "Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement".

La différence négative (moins-value) entre le produit de la cession et la valeur nette comptable est reprise sur la section d'investissement, par le débit du compte 192 et le crédit du compte 7761 "Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat".

Les opérations décrites ci-dessus sont, à l'exception de la réintégration des amortissements, des opérations d'ordre budgétaires.

Exemple

Le SDIS vend pour 10.000-€ un véhicule dont la valeur nette comptable est de 15.000-€ après imputation des amortissements pratiqués.

Le budget présentera ces opérations de la façon suivante :

Section	Dépenses		Recettes	
Investissement			<i>2182</i>	<i>15.000</i>
Fonctionnement	<i>675</i>	<i>15.000</i>	<i>775</i>	10.000

en caractères droits : opérations réelles ; *en italique : opérations d'ordre budgétaires*

A l'issue de ces opérations, le budget a subi une perte en section de fonctionnement (moins-value) de 5.000-€, qui est reprise par le compte 192. La perte est compensée par une recette au compte 7761.

Au final, le budget retracera ces opérations selon le schéma ci-après :

Section	Dépenses		Recettes	
Investissement	<i>192</i>	<i>5.000</i>	<i>2182</i>	<i>15.000</i>
Fonctionnement	<i>675</i>	<i>15.000</i>	<i>775</i>	10.000
			<i>7761</i>	<i>5.000</i>

en caractères droits : opérations réelles ; *en italique : opérations d'ordre budgétaires*

1.4.2. Cessions à titre gratuit ou à prix inférieur à leur valeur vénale

Les cessions à titre gratuit ou au franc symbolique s'analysent comme des subventions d'équipement versées et s'imputent au compte 2044 « Subventions d'équipement en nature ».

Si l'établissement choisit de retenir un prix de cession très inférieur à la valeur du bien, cette décision peut être analysée par le juge comme une forme de libéralité contraire au principe d'égalité des citoyens qui s'oppose à ce que des biens appartenant au patrimoine public soient cédés à des personnes poursuivant des fins d'intérêt privé pour des prix manifestement inférieurs à leur valeur.

Une telle cession n'est cependant pas contraire au principe d'égalité ci-dessus énoncé lorsque la cession est justifiée par des motifs d'intérêt général et comporte des contreparties suffisantes (Conseil d'État, 3 novembre 1997, commune de Fougerolles).

1.4.3. Immobilisations sinistrées

☞ En cas de *destruction totale ou de vol* d'une immobilisation, celle-ci doit être sortie de l'actif, durant l'exercice où est intervenu le sinistre, dans les conditions prévues pour les cessions.

L'indemnité d'assurance est considérée comme constituant le prix de cession du bien et s'impute donc au compte 775 « Produits des cessions d'immobilisations ».

Lorsque l'indemnité n'a pas été fixée au cours de l'exercice du sinistre, le produit fait l'objet d'un rattachement à l'exercice, soit sur la base du contrat d'assurance, soit dans les conditions générales d'évaluation des produits à recevoir.

Le montant du transfert, imputé au débit du compte 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations postérieures au 01/01/2004 » par le crédit du compte 7761, est déterminé sur la base de la différence entre le produit rattaché et la valeur nette comptable constatée au compte 675.

La régularisation est effectuée lors du versement de l'indemnité ; si le rattachement du produit a été surévalué, le compte 192 est débité par le crédit du compte 7761 ; le compte 192 est crédité par le débit du compte 6761 en cas de sous-évaluation. Cette opération est une opération d'ordre budgétaire donnant lieu à émission de titre et de mandat.

☞ Lorsque l'immobilisation sinistrée fait l'objet d'une *destruction partielle*, le titre de recettes correspondant est comptabilisé au crédit du compte 778 par le débit du compte de débiteur concerné.

Les frais de réparation sont compris dans les charges de fonctionnement courant de l'établissement. Toutefois, si une partie des frais constitue une source d'amélioration prolongeant la durée d'utilisation du bien, ces frais sont comptabilisés à la subdivision intéressée du compte 21 ou 231.

1.4.4. Immobilisations réformées

En cas de réforme, le bien est sorti de l'actif, après réintégration des amortissements, pour sa valeur nette comptable.

Le compte 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations postérieures au 01/01/2004 » est débité par le crédit du compte 7761 « Différences sur réalisations (négatives) transférées en investissement » du montant de la valeur nette comptable).

Lorsque le bien réformé est complètement amorti, il n'y a pas lieu de constater d'opérations budgétaires. Au vu de l'état établi par l'ordonnateur, le comptable solde le compte d'immobilisation par le compte d'amortissement correspondant.

Depuis son entrée dans le patrimoine par voie d'acquisition, de dotation ou de subvention en nature jusqu'à sa sortie de ce même patrimoine, un bien peut se trouver dans diverses situations patrimoniales où il demeure la propriété du SDIS mais est utilisé par un tiers. Tel est le cas des biens mis en location, des biens affectés à des collectivités territoriales, établissements publics locaux ou services non dotés de la personnalité morale.

1.4.5. Le cas des immobilisations de faible valeur ou à consommation rapide

Le conseil d'administration peut fixer un seuil unitaire en deçà duquel les immobilisations de faible valeur, ou dont la consommation est très rapide, s'amortissent sur un seul exercice (Tome I, Titre 1, chapitre 2, § 2 « Classe 2 - Comptes d'immobilisations » ; commentaires du compte 28).

Ces immobilisations devraient, en principe, rester inscrites à l'inventaire et au bilan de l'établissement tant qu'elle ne disparaissent pas de son patrimoine. Toutefois, afin d'alléger le suivi patrimonial des biens du SDIS, il est admis que ce dernier puisse, s'il le souhaite, les faire disparaître de l'inventaire dès leur complet amortissement.

Cette opération est traitée comme une réforme d'immobilisation (Cf paragraphe 1.4.4 ci-dessus).

1.5. DIFFÉRENTS MODES D'UTILISATION DES IMMOBILISATIONS PAR DES TIERS

1.5.1. Location

L'établissement conserve la pleine propriété du bien, avec les droits, les obligations et les prérogatives qui s'y attachent. Le contrat de louage ne porte que sur la jouissance du bien.

L'établissement supporte les charges afférentes au bien, à sa conservation, à son entretien : taxes foncières s'il y a lieu, entretien et amortissement.

La location peut porter sur les biens meubles ou immeubles (article 1713 du code civil).

Le produit des locations s'inscrit au compte 752 "Revenus des immeubles" ou au compte 7083 "Locations diverses autres qu'immeubles" en recette de la section de fonctionnement.

Les biens du domaine public ne peuvent donner lieu qu'à droits d'occupation par nature temporaires, précaires et révocables.

1.5.2. Affectation

L'affectation est une procédure qui, tout en conservant au SDIS la propriété d'un bien, autorise le transfert à un tiers de la jouissance de ce bien, avec les droits et obligations qui s'y attachent.

L'affectation concerne en premier lieu les services du SDIS individualisés en budget annexe.

Cette notion d'affectation n'est toutefois pas limitée aux relations entre l'établissement et ses démembrements. Elle peut jouer aussi entre l'établissement et une autre personne. Ainsi, un SDIS peut affecter des biens dont il est propriétaire à une commune pour son Centre de Première Intervention non rattaché.

1.5.2.1. Analyse comparée

L'affectation se distingue de la subvention parce qu'elle n'emporte pas transfert de propriété, mais laisse prévoir au contraire un retour du bien affecté.

Elle se distingue aussi de la location parce qu'elle procède, non d'une convention, mais d'une décision administrative unilatérale prise par l'affectant. En outre, la location implique le versement d'un loyer tandis que l'affectation ne comporte aucune rémunération, les conditions d'usage qui l'assortissent parfois ne constituant pas des charges financières. Dès lors, l'amortissement des biens amortissables incombe par nature à l'affectataire.

Le caractère public de l'affectation, la distinction des biens affectés, qui vise au fonctionnement d'un service public, la compétence du Conseil d'État à connaître son contentieux, interdisent d'assimiler l'affectation aux prêts à usage.

Enfin, l'affectation ne doit pas être confondue avec la prise de participation dans des sociétés privées; elle suppose un retour intégral du bien affecté dans le patrimoine de l'affectant, tandis que la prise de participation, matérialisée ou non par des titres de participation, peut laisser envisager, soit une récupération du capital augmenté du bénéfice, soit une participation aux pertes.

1.5.2.2. Droits et obligations de l'affectataire

L'affectation confère à son bénéficiaire les droits et obligations du propriétaire, mais sans transfert du droit de propriété.

Ainsi, les charges d'amortissement et d'entretien incombent, en principe, à l'affectataire.

L'amortissement est obligatoire pour les biens meubles et immeubles, à l'exclusion des collections et œuvres d'art.

☞ dispositions budgétaires et comptables

Les comptes utilisés pour retracer les opérations relatives à une affectation de biens sont différents selon que le bénéficiaire est un service non personnalisé de l'établissement (budget annexe) ou un organisme tiers doté de la personnalité morale.

☞ biens affectés à un budget annexe

Dans ce cas, le service utilisateur n'est qu'un démembrement du SDIS ; ce dernier demeure de plein droit propriétaire des immobilisations. Cette opération conduit à passer d'une affectation générale dans le budget général à une affectation spécialisée dans le budget annexe.

Dès lors, l'affectation donne lieu à une sortie des immobilisations du budget principal et à une intégration de ce bien dans le budget annexe au même compte d'immobilisation corporelle que celui auquel il était comptabilisé dans le budget principal.

- Dans le budget principal, la subdivision intéressée du compte 21 est créditée, après réintégration des amortissements éventuels, tandis que le compte 181 « Compte de liaison affectation à » est débité de la valeur comptable du bien. Si la charge des emprunts est transférée au service, le compte 181 est crédité par le débit du compte 2763.
- Dans le budget annexe, le bien est intégré, selon sa nature, au débit du compte 21 pour sa valeur historique, par le crédit du compte 181 et éventuellement du compte 28 pour les biens en cours d'amortissement.

La description simultanée de la valeur des amortissements déjà pratiqués présente l'avantage de situer l'ancienneté du bien et de conduire l'affectataire à poursuivre les amortissements sur des bases réelles.

Lorsque le service prend à sa charge le remboursement des emprunts ayant financé les immobilisations, le compte 1687 est crédité par le débit du compte 181.

Durant la période de l'affectation, les travaux accroissant la valeur ou la durée de vie du bien, entraînent l'inscription d'une adjonction à l'immobilisation d'origine.

A cet effet, la valeur des travaux est portée, chez l'affectataire, au débit de la subdivision intéressée des comptes 211 à 216 ou au compte 218, par le crédit du compte 23 "Immobilisations en cours".

Le tableau d'amortissement du bien est alors modifié pour tenir compte de l'augmentation de sa valeur. Aucune écriture n'est à enregistrer dans la comptabilité de l'affectant, qui n'a plus l'usage du bien. L'adjonction de valeur ne figurera, en ce qui le concerne, que lors du retour du bien.

Les subventions éventuellement reçues de l'affectant pour les travaux sur le bien affecté, sont reprises au compte de résultat dans les conditions habituelles.

Lors du retour du bien chez l'affectant, les amortissements constatés tant par lui-même avant la remise du bien à l'affectataire, que par ce dernier, sont réintégrés au compte d'immobilisation concerné (débit compte 28, crédit compte 21).

Le compte 675 est ensuite débité par le crédit de la subdivision intéressée du compte 21 de la valeur comptable du bien. Le compte 775 est crédité par le débit du compte 18, pour solde de ce compte.

A ce moment, la différence entre les comptes 775 et 675 peut être :

- soit négative, parce que les travaux effectués par l'affectataire sont supérieurs à l'amortissement qu'il a pratiqué lors de l'utilisation du bien, ou encore parce que le compte de contrepartie avait été réduit, lors de l'affectation, par le transfert d'emprunts ;
- soit positive, parce que les travaux effectués sont inférieurs à l'amortissement pratiqué, ou qu'il n'y a pas eu de travaux .

De son côté, l'affectant reprend le bien en comptabilité pour sa valeur actuelle de la façon suivante :

- le compte d'immobilisation de l'affectant est débité pour la valeur brute du bien de la valeur d'origine du bien augmenté de la valeur des travaux effectués par l'affectataire.

La rubrique intéressée du compte 21 est débitée pour la valeur brute du bien par :

- le crédit du compte 181 pour solde de ce compte ;
- le crédit du compte 28, pour le montant des amortissements pratiqués par lui-même et par l'affectataire ;
- le crédit du compte 1021 pour la différence entre le montant des travaux effectués par l'affectataire et le montant des amortissements qu'il a pratiqués ; si le montant des amortissements pratiqués par l'affectataire est supérieur au montant des travaux qu'il a pratiqués, cette différence est portée en débit du compte 1021.

☞ biens affectés à un organisme tiers doté de la personnalité morale

Les dispositions exposées, ci-dessus, sont applicables également en cas d'affectation à un organisme juridiquement autonome.

Toutefois, dans ce cas, le bien affecté est inscrit au budget de l'affectant à l'un des comptes 243 ou 248, et dans le budget de l'organisme affectataire, aux subdivisions de l'un des comptes 221 à 228.

La contrepartie nette des biens intégrés dans le budget de l'affectataire est inscrite au compte 229.

1.5.3. Mise en concession

La mise en concession emporte les mêmes effets que l'affectation. La collectivité concédante conserve la pleine propriété du bien, le concessionnaire ne disposant que d'un droit de jouissance sur celui-ci.

Chez le concédant, la mise en concession se traduit par un crédit à la subdivision intéressée du compte 21 et par un débit au compte 241 « Immobilisations mises en concession ou en affermage ».

La concession se distingue de l'affectation par le fait que cette dernière intervient entre une collectivité et l'un des ses démembrements (budget annexe) ou un établissement public, ou entre deux collectivités.

La concession est au contraire un contrat par lequel une collectivité ou un établissement public local confie à un tiers l'exploitation d'un service ou la construction d'un ouvrage public. Le concessionnaire est le plus souvent un tiers privé.

1.5.4. Construction sur sol d'autrui

☞ Dispositions générales

La construction sur sol d'autrui suppose un contrat formalisant l'accord du propriétaire du terrain.

Conformément à l'article 552 du code civil, « la propriété du sol emporte la propriété du dessus et du dessous » ; le propriétaire du sol est considéré comme propriétaire des constructions effectuées par son locataire.

Toutefois, selon la jurisprudence de la Cour de Cassation, l'accession n'a lieu, sauf stipulation contraire, qu'à l'expiration du contrat de bail. Ainsi, le locataire reste propriétaire des constructions qu'il a édifiées, tant que dure le bail ; il perd, en revanche, ce droit de propriété à l'expiration du bail lorsque joue la clause d'accession.

La règle édictée ci-dessus est simplement supplétive et les parties sont en droit de décider que l'accession du propriétaire du terrain joue dès l'édification des constructions.

☞ Dispositions budgétaires et comptables

Lorsque les effets de l'accession sont reportés à la fin du bail, seul le terrain figure à l'actif du bailleur pendant la durée du bail. Les constructions, les adjonctions et les aménagements réalisés par le locataire pendant la durée du bail sont également immobilisés à son actif au compte 214.

A l'expiration du bail, le locataire doit sortir de l'actif de son bilan les constructions réalisées. La différence entre la valeur nette comptable (compte 675) et le montant de l'indemnisation éventuelle (compte 775) est portée au compte 192 par le jeu des comptes 6761 ou 7761.

Pour le propriétaire, la différence entre la valeur vénale du bien intégrée à son patrimoine et la somme versée constitue une subvention reçue.

Le propriétaire intègre le bien dans son patrimoine pour la valeur vénale, et constate en contrepartie une subvention d'équipement reçue.

Dans l'hypothèse où il verse un dédommagement, celui-ci est assimilé à un prix d'acquisition ; par conséquent, l'opération décrite précédemment est réduite en conséquence.

Les constructions sur sol d'autrui ne doivent pas être confondues avec les installations générales, agencements et aménagements divers incorporés dans des bâtiments dont l'établissement est locataire et qui sont enregistrés au compte 2181.

2. OPÉRATIONS D'INVESTISSEMENT RÉALISÉES POUR LE COMPTE DE TIERS

Lorsque le SDIS agit comme mandant, voir commentaires du compte 23 (Titre II).

Lorsque le SDIS est mandataire, les opérations d'investissement effectuées pour le compte de tiers se rapportent à des immobilisations ne lui appartenant pas, bien qu'il réalise les travaux.

Ce dernier agit le plus souvent dans le cadre d'un mandat conformément aux dispositions de la loi n°85 - 704 du 12 juillet 1985 relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses rapports avec la maîtrise d'œuvre privée.

Ces opérations sont retracées au compte 458 complété par le numéro du mandat.

L'ordonnateur tient un état par mandat reçu pour suivre la nature des dépenses et des recettes concernant l'opération.

Lorsque les travaux sont achevés, les comptes 4581... et 4582... doivent normalement présenter un solde égal. Si les recettes sont inférieures aux dépenses, la différence s'analyse comme une subvention en nature du SDIS mandataire à la collectivité mandante (émission d'un titre au compte 4582... pour solde de ce compte).

Les comptes 4581... et 4582... présentant après cette régularisation un montant égal, le payeur procède à la clôture des comptes 4581... et 4582... en les soldant l'un par l'autre.

L'état visé ci-dessus et signé par l'ordonnateur et par le payeur est transmis à la collectivité mandante et à son comptable.

Lorsque le SDIS a mobilisé en son nom un emprunt pour l'opération et que le mandant s'est engagé à rembourser cet emprunt, il impute la dette au compte 16 dans les conditions habituelles puisqu'il est le débiteur du prêteur et il constate en même temps l'affectation de l'emprunt à l'opération sous mandat par une recette au compte 4582 en contrepartie d'une dépense au compte 2767 « Créances sur des collectivités publiques ».

Avant chaque échéance de l'annuité de l'emprunt due par le SDIS, ce dernier émet à l'encontre du mandant un titre de recette au compte 2767 pour la partie correspondant au remboursement en capital et au compte 768 « Autres produits financiers » pour les intérêts.

CHAPITRE 6

OPÉRATIONS DE FIN D'EXERCICE

Ce sont des opérations qui ne se traduisent, ni par un encaissement, ni par un décaissement, mais qui ont généralement une incidence budgétaire. Certaines d'entre elles modifient l'équilibre global ou l'équilibre par section du budget. D'autres, au contraire, sont sans incidence sur cet équilibre, soit parce qu'elles se traduisent par des mouvements à l'intérieur d'une même section, soit encore parce qu'il s'agit d'opérations de simple régularisation comptable qui sont enregistrées dans la seule comptabilité générale tenue par le comptable. Il s'agit, dans ce dernier cas, d'opérations d'ordre non budgétaires qui ne donnent pas lieu à émission de titres et de mandats mais qui sont toutefois, dans certains cas, initiées par l'ordonnateur (Cf. titre 4, chapitre 2, § 6.2.3 du présent Tome).

Lorsque les opérations de fin d'exercice sont des opérations budgétaires, les crédits de dépenses nécessaires à leur enregistrement et/ou les prévisions de recettes sont, normalement, inscrites au budget primitif, les éventuels ajustements figurant dans une décision modificative.

Les principales opérations à constater en fin d'exercice, sont développées ci-après.

1. OPÉRATIONS DE RÉGULARISATION DES CHARGES ET PRODUITS

Les opérations de régularisation des charges et des produits sont destinées :

- à intégrer dans le résultat de fonctionnement d'un exercice, les charges et les produits qui le concernent ;
- à extraire des composantes de ce résultat les charges et les produits qui ne le concernent pas ;
- à neutraliser l'incidence de certaines charges comptabilisées dans l'exercice dont la nature ou le montant permet à l'établissement de les répartir sur plusieurs exercices.

1.1. RATTACHEMENT DES CHARGES ET PRODUITS

1.1.1. Principes

Le rattachement des charges et des produits à l'exercice qu'ils concernent est effectué en application du principe d'indépendance des exercices. Il vise à faire apparaître dans le résultat d'un exercice donné les charges et les produits qui s'y rapportent, et ceux là seulement.

La procédure de rattachement consiste à intégrer dans le résultat annuel toutes les charges correspondant à des services faits et tous les produits correspondant à des droits acquis au cours de l'exercice considéré qui n'ont pu être comptabilisés en raison, notamment pour les dépenses, de la non réception par l'ordonnateur de la pièce justificative.

Le rattachement ne vise que la seule section de fonctionnement afin de dégager le résultat comptable de l'exercice. En revanche, il ne concerne pas la section d'investissement qui peut faire apparaître des restes à réaliser, correspondant aux dépenses d'investissement engagées non mandatées et aux recettes d'investissement certaines à réaliser.

Le principe énoncé ci-dessus peut faire l'objet d'aménagements lorsque les charges et les produits à rattacher ne sont pas susceptibles d'avoir une incidence significative sur le résultat de l'exercice ; toutefois, il importe de conserver chaque année, une procédure identique pour ne pas nuire à la lisibilité des comptes.

Par ailleurs, le rattachement de certaines charges et de certains produits est soumis à des règles spécifiques. Ainsi en est-il des subventions à verser assorties d'une condition suspensive qui n'ont à être rattachées que si la justification de la réalisation de la condition a été produite à la partie versante avant le 31 janvier N + 1.

Enfin, le rattachement des charges ne peut, comme pour toute émission de mandat, être effectué que si les crédits nécessaires ont été inscrits au budget.

1.1.2. Dispositif budgétaire et comptable

A la clôture de l'exercice, les produits à recevoir ou les charges à payer, déterminées pour ces dernières à partir de la comptabilité d'engagement, sont enregistrés en classe 7 ou 6, par le débit ou le crédit du compte de rattachement concerné.

Au cours de l'exercice suivant, il convient « d'extourner » (ou de contre-passer) l'ensemble des comptes initialement mouvementés lors de la réouverture des comptes, cette procédure consistant à passer une écriture inverse à celle qui avait été comptabilisée lors du rattachement.

☞ A l'exception des Intérêts Courus Non Échus (I.C.N.E.), les comptes de classe 6 sont crédités par le débit des comptes de charges à rattacher et les comptes de classe 7 débités par le crédit des comptes de produits à recevoir.

Au plan budgétaire, les crédits nécessaires à l'enregistrement des charges ayant déjà été consommés lors du rattachement, l'opération de contrepassation s'analyse comme une neutralisation anticipée de la charge résultant de la mise en paiement des mandats lors de la réception des pièces justificatives de la dépense. Dans ces conditions, seuls doivent être inscrits au budget de l'exercice N + 1 au titre des dépenses rattachées à l'exercice précédent, les crédits nécessaires à l'enregistrement de la différence entre le montant de la dépense et le montant du rattachement.

Pour les produits, il s'agit également d'une neutralisation anticipée de recettes mises en recouvrement alors que les produits correspondants ont déjà été pris en compte budgétairement et comptablement. Dans ce cas également, seule la différence entre le montant du rattachement et le montant de la recette effectivement mise en recouvrement figure au budget.

Cette neutralisation est formalisée par un mandat d'annulation ou un titre d'annulation émis sur chaque article budgétaire concerné, selon les modalités prévues au titre 3, chapitre 4, §1.5.2.4 et 2.5.4.

☞ S'agissant des Intérêts Courus Non Échus, l'écriture de contrepassation est une écriture d'ordre budgétaire inscrite au budget primitif en dépenses au compte 1688 et en recettes, au compte 6611 (cf. §1.1.3.2.).

Le rattachement des produits et des charges à l'exercice apparaît au budget, dans les crédits de l'exercice et au compte administratif dans les réalisations de l'exercice.

Ne doivent figurer au compte administratif que le solde des comptes de charges, c'est-à-dire le montant total des mandatements, après déduction des contrepassations et annulations et le solde des comptes de produits, c'est-à-dire le montant total des titres émis, après déduction des contrepassations et des annulations. Par contre, le compte de gestion indique le montant des émissions brutes, le montant des annulations et le montant des émissions nettes (voir titre 4, chapitre 2).

Si le montant contrepassé n'a pas été suivi d'un paiement ou d'un encaissement au cours de l'exercice suivant, il y a lieu de procéder à un nouveau rattachement.

Un état des produits et des charges rattachés à l'exercice précédent, établi et émargé par l'ordonnateur, des mises en recouvrement et des mises en paiement intervenues durant l'exercice est transmis par l'ordonnateur au comptable qui le joint à son compte de gestion.

1.1.3. Charges à payer

1.1.3.1. Charges à payer (autres que les intérêts courus non échus)

☞ Rattachement des charges à l'exercice (N)

La procédure retenue est semblable à celle existant pour un mandatement collectif.

Ainsi, à la clôture de l'exercice, les dépenses de fonctionnement régulièrement engagées mais non mandatées et correspondant à un service fait avant le 31 décembre donnent lieu, pour chacun des articles budgétaires concernés, à émission d'un mandat récapitulatif sur les comptes de classe 6 intéressés.

Chaque mandat, établi au nom du comptable, est accompagné d'un état des dépenses engagées non mandatées indiquant, outre le numéro d'ordre attribué à chaque opération, la nature de la dépense, la date du service fait, le montant du rattachement et la désignation du créancier.

A réception des mandats qui lui sont adressés par l'ordonnateur, le comptable, après s'être assuré de la disponibilité des crédits nécessaires et de l'exacte imputation comptable, les enregistre dans sa comptabilité budgétaire et débite, dans la comptabilité générale de l'établissement, le compte par nature de la classe 6 par le crédit de l'un des comptes 408, 4282, 4286, 4382, 4386, 4482, 4486 ou 4686.

☞ Règlement des dépenses au cours de l'exercice suivant (N + 1)

Au début de l'exercice, l'ordonnateur transmet au comptable un *mandat d'annulation* établi sur chaque article budgétaire et chaque compte de classe 6 mouvementés à la clôture de l'exercice précédent, pour le montant des charges qui avaient été rattachées ; ce mandat d'annulation est appuyé d'une copie de l'état produit lors du rattachement.

Le comptable enregistre l'annulation dans sa comptabilité budgétaire. Dans la comptabilité générale, les comptes de classe 6 sont crédités par le débit du compte de rattachement initialement mouvementé.

A réception des factures ou mémoires, les mandats de paiement se rapportant aux charges rattachées à l'exercice précédent, accompagnés des pièces justificatives faisant apparaître la date du service fait, sont émis et pris en charge dans les conditions habituelles.

Les charges sur exercice précédent n'ayant pas donné lieu à mise en paiement à la clôture de l'exercice font l'objet d'un nouveau rattachement : le compte de classe 6 crédité en début d'exercice lors de la contrepassation est débité par le crédit du compte de charges à rattacher.

Si, exceptionnellement, le compte de classe 6 présentait un solde créditeur après la constatation des opérations ci-dessus, il conviendrait de l'apurer par un mandat et de constater une recette au compte 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion » (opération d'ordre budgétaire).

1.1.3.2. Intérêts courus non échus à payer

Les fruits civils s'acquérant jour par jour (article 586 du code civil), les opérations de rattachement des charges doivent faire ressortir les Intérêts Courus Non Échus (I.C.N.E.) qui sont rattachés aux dettes dont ils proviennent.

Seuls les intérêts des emprunts conclus après la mise en place de la présente instruction M61 sont obligatoirement concernés par la procédure.

A cet égard, il est souligné que les emprunts issus du refinancement de dettes constituent des emprunts « nouveaux », pour lequel il faudra procéder au rattachement des ICNE.

En effet, dans le cadre du réaménagement de sa dette, le SDIS peut renégocier un emprunt en modifiant les termes du contrat (taux, durée) ou le refinancer (remboursement de l'emprunt et souscription d'un autre emprunt). Dans le premier cas, il n'y a pas de nouvel emprunt (pas de flux financiers), et donc pas de rattachement obligatoire des ICNE y afférents. Dans le second cas, le SDIS souscrit un nouvel emprunt (présence de flux financiers).

☞ Rattachement à l'exercice (N)

A la clôture de l'exercice N, le rattachement des intérêts courus non échus donne lieu à émission d'un mandat récapitulatif (cf. 1.1.3.1) imputé à l'article budgétaire et à la subdivision intéressée du compte 661 « Charges d'intérêts ». Parallèlement, un titre récapitulatif appuyé d'un état éventuellement établi par l'organisme prêteur et faisant apparaître les intérêts se rapportant à l'exercice mais non échus, est émis sur l'article budgétaire 1688 « Intérêts courus ».

Après s'être assuré de la disponibilité des crédits nécessaires et de l'exacte imputation comptable des opérations, le comptable enregistre le mandat et le titre dans sa comptabilité budgétaire et débite dans la comptabilité générale le compte 6611 par le crédit du compte 1688.

Le rattachement des I.C.N.E. à l'exercice est un élément de la sincérité du budget. Il est inscrit au budget primitif de l'exercice, complété le cas échéant par décision modificative en cours d'exercice.

☞ Règlement des dépenses au cours de l'exercice N + 1

La procédure utilisée est identique à celle qui a été exposée ci-dessus pour les autres charges.

Toutefois, les intérêts rattachés à un exercice, mais *non à échoir au cours de l'exercice suivant*, ne donnent pas lieu à contrepassation ; ils demeurent inscrits au compte 1688 jusqu'à l'année de leur paiement.

Un mandat et un titre de recettes sont émis sur les articles budgétaires de recettes et de dépenses mouvementés à la clôture de l'exercice précédent.

Au vu du mandat imputé au compte 1688 et du titre de recettes sur le compte 661, appuyé d'une copie de l'état joint lors du rattachement et annoté des intérêts à échoir au cours de l'exercice, le comptable débite le compte 1688 par le crédit du compte 6611. Cette opération est une opération d'ordre budgétaire inscrite au budget primitif.

A l'échéance, la totalité de la somme due au titre des intérêts s'impute à la subdivision intéressée du compte 661.

1.1.4. Produits à recevoir

1.1.4.1. Produits à recevoir (autres que les intérêts courus non échus)

☞ Rattachement des produits à l'exercice (N)

La procédure retenue est semblable à celle existant pour les titres collectifs. Ainsi, à la clôture de l'exercice, les recettes de fonctionnement non mises en recouvrement et correspondant à des prestations effectuées avant le 31 décembre donnent lieu, pour chacun des articles budgétaires concernés, à émission d'un titre récapitulatif.

Chaque titre, établi au nom du comptable, est accompagné d'un état des recettes à rattacher comportant, outre le numéro d'ordre attribué à chaque opération, la nature de la recette, la date des droits acquis, le montant du rattachement et la désignation du débiteur.

Au vu des titres qui lui sont adressés par l'ordonnateur dans les conditions habituelles, le comptable crédite le compte par nature intéressé de classe 7 par le débit de l'un des comptes 418, 4287, 4387, 4487 ou 4687.

☞ Mise en recouvrement au cours de l'exercice suivant (N + 1)

Un titre d'annulation appuyé d'un double de l'état de rattachement produit à la clôture de l'exercice précédent est établi sur l'article budgétaire et le compte de classe 7 mouvementés à la clôture de cet exercice.

Le titre d'annulation est transmis par l'ordonnateur au comptable qui l'enregistre dans la comptabilité budgétaire. Dans la comptabilité générale, le compte de rattachement est crédité par le débit des comptes de classe 7.

Les titres de recettes se rapportant aux produits rattachés à l'exercice précédent, accompagnés des pièces justificatives, sont émis et traités dans les conditions habituelles.

Si, exceptionnellement, le compte de classe 7 présentait un solde débiteur après la constatation des opérations ci-dessus, il conviendrait de l'apurer par un mandat et de constater une dépense au compte 6718 « Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion ».

1.1.4.2. Intérêts courus non échus (I.C.N.E.) à recevoir

☞ Rattachement à l'exercice (N)

A la clôture de l'exercice N, le rattachement des intérêts courus non échus à recevoir donne lieu à émission d'un titre imputé à l'article budgétaire concerné et à la subdivision intéressée du compte 76 « Produits financiers ». Parallèlement, un mandat est émis au compte 2768 « Intérêts courus ».

Au vu de ce titre et de ce mandat, le comptable crédite la subdivision intéressée du compte 76 par le débit du compte 2768.

☞ Mise en recouvrement au cours de l'exercice suivant

A la réouverture des comptes, un titre d'annulation et un titre de recettes imputés aux articles budgétaires initialement mouvementés, sont émis par l'ordonnateur respectivement sur le compte 76 et sur le compte 2768. Le comptable débite la subdivision intéressée du compte 76 et crédite le compte 2768.

A l'échéance, la totalité des intérêts s'impute à la subdivision intéressée du compte 76.

1.2. CHARGES ET PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE

Parallèlement au rattachement des charges et des produits tel qu'il vient d'être décrit sont exclus du résultat annuel les charges et les produits constatés d'avance qui ont donné lieu à émission d'un mandat de paiement ou d'un titre de recettes mais qui se rapportent partiellement ou totalement à l'exercice suivant.

1.2.1. Charges constatées d'avance

A la clôture de l'exercice, les charges constatées d'avance donnent lieu à émission d'un mandat d'annulation ou de réduction sur l'article et sur le compte de classe 6 initialement mouvementés. Dans la comptabilité du comptable, le compte de classe 6 est crédité par débit du compte 486 « Charges constatées d'avance ».

Au début de l'exercice suivant, l'ordonnateur établit un nouveau mandat correspondant à la dépense se rapportant à l'exercice N + 1.

Au vu de ce mandat, le comptable débite le compte de classe 6 concerné par le crédit du compte 486.

1.2.2. Produits constatés d'avance

Les produits comptabilisés d'avance sont traités de façon identique mais en sens inverse.

A la clôture de l'exercice, ils donnent lieu à un titre d'annulation ou de réduction sur l'article budgétaire et le compte de classe 7 initialement mouvementés. Dans la comptabilité du comptable, le compte de classe 7 est débité par crédit du compte 487 « Produits constatés d'avance ».

Au début de l'exercice suivant, l'ordonnateur émet un nouveau titre de recettes correspondant à la recette se rapportant à l'exercice N + 1.

Au vu de ce titre, le comptable crédite le compte de classe 7 concerné par le débit du compte 487.

1.3. RÉPARTITION DE CERTAINES CHARGES SUR PLUSIEURS EXERCICES

La délibération du conseil d'administration décidant d'étaler une charge sur plusieurs exercices (voir commentaires du compte 481) est spécifique à la charge concernée.

La décision du conseil d'administration d'étaler une charge sur plusieurs exercices suppose que les crédits nécessaires à l'étalement soient prévus au budget.

A la clôture de l'exercice, l'étalement donne lieu à émission d'un mandat, à la section d'investissement, à la subdivision intéressée du compte 481 « Charges à répartir » et d'un titre de recettes en fonctionnement, à l'une des subdivisions du compte 79 « Transferts de charges » (opération d'ordre budgétaire).

Ces mandats sont appuyés d'un état énonçant les charges de fonctionnement qu'il a été décidé d'étaler ainsi que la durée de cet étalement.

Corrélativement, un mandat et un titre de recettes sont respectivement émis sur les subdivisions intéressées des comptes 681 et 481 pour constater l'amortissement des charges à répartir sur plusieurs exercices.

Le mandat est accompagné d'un état indiquant la charge à amortir, la durée d'amortissement, les amortissements antérieurs, l'annuité d'amortissement de l'exercice et le montant restant à amortir.

Un état, annexé aux documents budgétaires (budget et compte administratif) détaille, en outre, la nature et le montant de la charge à étaler, la date de la délibération prise par le conseil d'administration, la durée retenue pour l'étalement dans les limites fixées par la présente instruction et le montant de l'amortissement de l'exercice.

2. LES AMORTISSEMENTS

2.1. LA CONSTATATION DE L'AMORTISSEMENT

La constatation de l'amortissement des immobilisations constitue une opération d'ordre budgétaire se traduisant à la fois par une dépense de fonctionnement (la dotation), imputée au compte 6811, et par une recette d'investissement (l'amortissement), imputée à la subdivision intéressée du compte 28.

Comme toute opération d'ordre budgétaire, l'amortissement donne lieu à l'ouverture de crédits budgétaires.

Les dotations aux amortissements sont calculées, par l'ordonnateur, conformément aux dispositions figurant dans le titre 2, chapitre 2, « Classe 2 - Comptes d'immobilisations » (commentaires du compte 28).

Le titre de recettes est appuyé d'un état récapitulatif des immobilisations amorties, indiquant :

- la valeur historique (ou valeur brute) de l'immobilisation ;
- la durée d'amortissement ;
- le montant des amortissements constatés au titre des années antérieures ;
- l'annuité d'amortissement ;
- le montant cumulé des amortissements ;
- la valeur comptable nette de l'immobilisation.

Pour permettre d'harmoniser les méthodes de calcul, l'annuité d'amortissement est arrondie à l'euro inférieur, la régularisation étant effectuée sur la dernière annuité.

2.2. LA REPRISE DES SUBVENTIONS TRANSFÉRABLES

Les subventions d'investissement (compte 131) et les fonds affectés à l'équipement (compte 133) sont reçus par le SDIS pour financer un bien ou une catégorie de biens amortissables. Leur reprise au compte de résultat permet d'atténuer la charge de la dotation aux amortissements de ces biens.

Cette reprise constitue une opération d'ordre budgétaire, se traduisant par :

- une dépense de la section d'investissement, imputée au compte 139,
- et une recette de la section de fonctionnement, imputée au compte 777.

Le montant de la reprise au compte de résultat est égal au montant de la subvention divisé par le nombre d'années d'amortissement du bien. Ainsi, la reprise est effectuée sur le même rythme que l'amortissement du bien.

Par exception, les subventions provenant du fonds d'aide à l'investissement des SDIS sont reprises au même rythme que l'amortissement du (des) biens (s) subventionné (s) *ou, à défaut et au choix de l'établissement, sur une durée forfaitaire de cinq ans.*

2.3. LA PROCÉDURE DE NEUTRALISATION BUDGÉTAIRE DE L'AMORTISSEMENT DES BÂTIMENTS PUBLICS

Afin d'améliorer la connaissance de la situation du patrimoine du SDIS, il a été retenu un champ généralisé des amortissements (cf. Commentaires du compte 28).

S'agissant des bâtiments publics, un dispositif spécifique a été mis en place visant à neutraliser budgétairement la charge de l'amortissement. Toutefois, le SDIS peut décider de ne pas neutraliser ou de neutraliser partiellement l'impact budgétaire de l'amortissement des immeubles. Ce choix peut être opéré chaque année par l'établissement, qui présente l'option retenue dans le budget.

Les bâtiments du domaine privé du SDIS productifs de revenus n'entrent pas dans le champ de la neutralisation des amortissements, sauf s'ils sont affectés directement ou indirectement à l'usage du public ou à un service public administratif. La notion de logement de service s'inscrivant dans la continuité du service public (nécessité de service), ce type de logement entre pleinement dans le champ de la neutralisation.

☞ La procédure

- Constatation de l'amortissement des biens conformément au plan d'amortissement (dépense au compte 68, recette au compte 28) ;
- Reprise de la quote-part des subventions reçues y afférentes, notamment celles reçues du fonds d'aide à l'investissement des SDIS (dépense au compte 139, recette au compte 777) ;
- Neutralisation de la part de l'amortissement des bâtiments publics non couverte par la reprise des subventions reçues (dépense au compte 198 "Neutralisation des amortissements", recette au compte 7768 "Neutralisation des amortissements") (cf. fiche d'écriture comptable en annexe n°36). Cette neutralisation peut être totale, partielle ou nulle.

☞ Le besoin de renouvellement du patrimoine et sa couverture

L'ensemble des biens du SDIS figure à l'actif au bilan pour son montant brut et sa dépréciation.

Par ailleurs, le bilan du SDIS fait apparaître :

- en solde débiteur du compte 198 "Neutralisation des amortissements" : le montant cumulé des amortissements constatés et neutralisés budgétairement ;
- en solde créditeur du compte 1068 "Excédents de fonctionnement capitalisés" : le montant cumulé des excédents de la section de fonctionnement que le Conseil d'administration a décidé d'affecter en section d'investissement (cf. chapitre 7 "Détermination et affectation du résultat" du présent titre).

Il ressort de la comparaison des soldes de ces deux comptes un indicateur spécifique de couverture du besoin de renouvellement du patrimoine pour les bâtiments publics.

En effet, un solde créditeur du compte 1068 supérieur au solde débiteur du compte 198 indique que le SDIS a su dans le temps dégager les ressources nécessaires au renouvellement de ces éléments du patrimoine.

Dans le cas contraire, l'indicateur fait ressortir le besoin de reconstitution des fonds propres, dont le financement relève du libre choix de l'établissement.

3. OPÉRATIONS RELATIVES AUX PROVISIONS

Le provisionnement constitue l'une des applications du principe de prudence contenu dans le plan comptable général. Il permet de constater une dépréciation ou un risque, ou bien encore d'étaler une charge.

Les provisions constituent une opération d'ordre mixte comprenant à la fois une dépense (budgétaire) de fonctionnement (la dotation) et un crédit au compte de bilan (non budgétaire) pour le même montant (la provision).

La dotation est inscrite au plus proche acte budgétaire suivant la connaissance ou l'évaluation du risque.

Les principales décisions que doivent prendre les collectivités portent sur la nature des provisions à constituer, sur leur montant ainsi que sur l'emploi qui peut en être fait.

3.1. DIFFÉRENTS TYPES DE PROVISIONS

Parmi les provisions qu'un SDIS a le plus fréquemment à constituer figurent les provisions pour litiges et contentieux, les provisions pour dépréciation des comptes de redevables et les provisions pour grosses réparations.

En ce domaine, la décision appartient toujours au conseil d'administration.

3.1.1. Provisions pour litiges et contentieux

Il y a lieu de provisionner la charge probable résultant des litiges, à hauteur du risque estimé.

Cette provision doit être constituée dès la naissance du risque et maintenue tant qu'il subsiste. Elle fait l'objet d'ajustements ultérieurs en tant que de besoin.

3.1.2. Provisions pour dépréciation des comptes de redevables

La constitution d'une provision pour la dépréciation des comptes de redevables permet d'étaler, sur plusieurs exercices, l'incidence des décisions d'admission en non-valeur lorsque, par exemple, l'issue des poursuites engagées pour tenter de recouvrer une créance d'un montant important est incertaine.

Toutefois, la mise en œuvre de cette provision suppose, au préalable, une concertation étroite avec le comptable afin de recenser les titres de recettes dont le recouvrement paraît compromis.

3.1.3. Provisions pour grosses réparations

Le provisionnement pour grosses réparations permet de programmer les travaux d'entretien et d'en étaler le financement dans le temps.

3.2. MONTANT DE LA PROVISION

Chaque risque ou dépréciation doit être apprécié de manière telle que les budgets et les comptes traduisent le plus fidèlement possible la réalité de la situation financière de l'établissement à un moment donné. Ce principe conduit à réajuster les provisions au fur et à mesure de la variation des risques.

3.3. REPRISE DE LA PROVISION

Lorsque le risque ou la dépréciation survient, lorsque les travaux ayant motivé la constitution d'une provision pour grosses réparations sont réalisés, ou lorsque la provision devient sans objet, celle-ci est reprise au compte de résultat par une opération d'ordre mixte (débit aux comptes 15, 29, 39, 49 ou 59 et recette budgétaire au compte 78).

4. DISPOSITIONS RELATIVES AUX STOCKS

Dès lors qu'une comptabilité de stocks est tenue, une balance des stocks est transmise, en fin d'exercice, au comptable pour lui permettre de comptabiliser les opérations relatives à la variation des stocks (voir titre 2, chapitre 2, « Comptes de stocks et en-cours »).

Cette balance indique par compte :

- la valeur du stock au 1er janvier de l'exercice,
- la valeur du stock au 31 décembre de l'exercice.

Les opérations relatives aux stocks destinés à la vente sont budgétaires et donnent lieu à émission de titres et de mandats, tant sur les comptes de stocks (classe 3) que sur les comptes de variation de stocks (comptes 603, 713) dans le budget annexe du service assujetti à la T.V.A.

Les opérations relatives aux stocks destinés à être consommés sont des opérations d'ordre mixtes. Seuls les comptes de variation de stocks (c/603) font l'objet de titres ou de mandats, les comptes de classe 3 n'apparaissant pas au budget.

CHAPITRE 7

LA DÉTERMINATION ET L'AFFECTATION DU RÉSULTAT

A la clôture de l'exercice, le vote du compte administratif et du compte de gestion constitue l'arrêté des comptes du SDIS.

Cet arrêté permet de dégager :

- le résultat proprement dit (section de fonctionnement),
- le solde d'exécution de la section d'investissement,
- les restes à réaliser des deux sections.

Le solde d'exécution de la section d'investissement, corrigé des restes à réaliser, fait ressortir :

- un besoin de financement (dépenses supérieures aux recettes),
- ou un excédent de financement (recettes supérieures aux dépenses).

Le conseil d'administration doit décider de l'emploi du résultat excédentaire en report en section de fonctionnement et / ou son affectation en section d'investissement (pour tout ou partie), selon les règles exposées ci-après.

1. LE RÉSULTAT (SECTION DE FONCTIONNEMENT)

Le résultat est constitué par le cumul :

- du résultat de l'exercice (cumul des titres émis – cumul des mandats émis)
- du résultat reporté.

Les prévisions étant équilibrées en dépenses et en recettes, le résultat d'exécution est influencé par :

- les écarts éventuels liés au taux d'exécution des prévisions (exécution inférieure aux prévisions en dépenses, exécution supérieure ou inférieure aux prévisions en recettes),
- la non exécution pendant l'exercice du « virement de la section de fonctionnement à la section d'investissement » prévu au budget.

En effet, lors de l'établissement du budget, il est possible de prévoir un autofinancement qui permet de financer, pour partie, les dépenses de la section d'investissement.

Cet autofinancement, qui fait l'objet d'une inscription dès le budget primitif, est composé :

- d'une part, des dotations aux amortissements et des autres opérations d'ordre,
- et d'autre part, d'un complément appelé « virement de la section de fonctionnement à la section d'investissement ».

Toutefois, si les dotations aux amortissements ainsi que les autres opérations d'ordre font l'objet d'une exécution budgétaire, le virement de la section de fonctionnement vers la section d'investissement ne fait, pour sa part, l'objet d'aucune exécution budgétaire.

En effet, ce virement n'est inscrit au budget de l'exercice N que pour permettre, d'une part, de prévoir les ressources de fonctionnement nécessaires à sa réalisation et, d'autre part, d'exécuter dès l'exercice N les dépenses d'investissement qu'il est prévu d'autofinancer.

Il ne fait l'objet d'une exécution qu'après constatation du résultat apparaissant au compte administratif, sous la forme d'une affectation (Cf. §4.).

2. LE SOLDE D'EXÉCUTION (SECTION D'INVESTISSEMENT)

Le solde d'exécution est constitué par le cumul :

- du solde des émissions de titres et de mandats de l'exercice ;
- du résultat reporté.

Ce solde d'exécution, complété des restes à réaliser en recettes et en dépenses, fait ressortir :

- un besoin de financement, si les dépenses sont supérieures aux recettes;
- un excédent de financement, si les recettes sont supérieures aux dépenses.

A l'instar de la section de fonctionnement, le virement de la section de fonctionnement vers la section d'investissement n'est pas réalisé dans l'exercice de prévision.

Ainsi, dans l'hypothèse d'une exécution totale des prévisions, la section d'investissement du compte administratif fait ressortir un besoin de financement équivalent au virement prévisionnel.

Ce besoin de financement se trouve couvert lors de l'affectation du résultat excédentaire (de la section de fonctionnement).

3. LES RESTES À RÉALISER

Les résultats d'un exercice budgétaire figurant au compte administratif sont constitués du déficit ou de l'excédent réalisé de chacune des deux sections tel qu'il est défini ci-dessus, mais aussi *des restes à réaliser* en dépenses et en recettes.

Pour la section de fonctionnement, les restes à réaliser correspondent, en raison du rattachement des charges et des produits à l'exercice, aux dépenses engagées n'ayant pas donné lieu à service fait au 31 décembre de l'exercice ou n'ayant pas fait l'objet d'un rattachement (cf. chapitre 1 du titre 4 du présent Tome).

Pour la section d'investissement, les restes à réaliser correspondent aux dépenses engagées non mandatées telles qu'elles ressortent de la comptabilité des engagements et aux recettes certaines n'ayant pas donné lieu à l'émission d'un titre (cf. chapitre 1 du titre 4 du présent Tome).

Les restes à réaliser doivent être repris dans le budget de l'exercice suivant.

En outre, les restes à réaliser de la section d'investissement sont pris en compte dans l'affectation des résultats. En effet, le besoin de financement de la section d'investissement intègre les restes à réaliser en dépenses et en recettes.

En revanche, les restes à réaliser de la section de fonctionnement ne sont pas pris en compte dans l'affectation des résultats.

Les modalités de contrôle de l'équilibre et de la sincérité du compte administratif sont définies au titre 4, chapitre 1, paragraphe 6.5. « Le compte administratif : équilibre et sincérité » du présent Tome.

4. L'AFFECTATION DU RÉSULTAT

Le résultat apparaissant au compte administratif, sur lequel porte la décision d'affectation, est le résultat cumulé de la section de fonctionnement constaté à la clôture de l'exercice.

Pour la détermination du résultat à affecter, il n'est pas tenu compte des restes à réaliser de la section de fonctionnement, à la différence de l'appréciation du déficit visé à l'article L 1612-14 du C.G.C.T. conduisant à la saisine de la Chambre Régionale des Comptes.

Seul le besoin de financement de la section d'investissement intègre les restes à réaliser de cette section en dépenses et en recettes (Cf paragraphe 2).

Après constatation du résultat de fonctionnement, le conseil d'administration peut affecter ce résultat, s'il est excédentaire, en tout ou partie au financement de la section d'investissement ou au financement de la section de fonctionnement.

☞ Le résultat cumulé excédentaire doit être affecté en priorité :

- à la couverture du besoin de financement dégagé par la section d'investissement (compte 1068),
- pour le solde et selon la décision du conseil d'administration, en excédents de fonctionnement reportés (report à nouveau créditeur sur la ligne codifiée 002) ou en une dotation complémentaire en section d'investissement (compte 1068).

L'affectation en section d'investissement s'effectue au vu de la délibération du conseil d'administration.

Le solde d'exécution d'investissement fait l'objet d'un simple report en section d'investissement (ligne codifiée 001), quel qu'en soit le sens.

Les restes à réaliser sont également reportés, le cas échéant.

La recette résultant de l'affectation est reprise au budget au compte 1068 ; elle permet notamment de couvrir le besoin de financement de la section d'investissement (solde d'exécution et restes à réaliser).

L'affectation en section d'investissement est une opération semi-budgétaire, se traduisant par l'émission d'un titre de recettes sur le compte 1068.

Au vu du titre de recettes appuyé de la délibération d'affectation, le payeur crédite le compte 1068 par le débit des comptes 11 et/ou 12.

☞ *Lorsque le résultat cumulé est déficitaire*, il n'est pas affecté mais seulement inscrit en report à nouveau sur la ligne codifiée 002, en dépense de la section de fonctionnement.

5. EXEMPLES

Soit un autofinancement prévu au budget primitif de l'exercice N égal à 1 000. Le budget primitif se présente alors de la façon suivante.

Budget primitif de l'exercice N

	Dépenses	Recettes
INVESTISSEMENT	Dépenses 3 000	Recettes 2 000
		021 Virement de la section de fonctionnement 1 000
FONCTIONNEMENT	Dépenses 6 000	Recettes 7 000
	023 Virement à la section d'investissement 1 000	

Par mesure de simplification, il n'est pas retenu de restes à réaliser.

1^{er} cas

Au compte administratif de l'exercice N :

- le résultat est un excédent de 1 000,
- le besoin de financement de la section d'investissement est de 1000.

Le conseil d'administration affecte le résultat au compte 1068 « excédents de fonctionnement capitalisés ».

Budget supplémentaire de l'exercice N + 1 *

	Dépenses	Recettes
INVESTISSEMENT	001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté 1 000	1068 Excédents de fonctionnement capitalisés 1 000
FONCTIONNEMENT		

* ou au budget primitif si le compte administratif est voté avant celui-ci.

Le besoin de financement est couvert et l'autofinancement réalisé.

Il n'y a pas de résultat reporté en fonctionnement (puisqu'il a été totalement affecté).

2^{ème} cas

Au compte administratif de l'exercice N,

- le résultat est un excédent de 1 200 : il y a donc 200 d'excédent supplémentaire par rapport aux prévisions ;
- le besoin de financement de la section d'investissement est de 1000.

Le conseil d'administration affecte le résultat selon les deux options décrites ci-après.

- 1^{ère} option :

Le conseil d'administration affecte le résultat en totalité à l'investissement - compte 1068 « excédents de fonctionnement capitalisés »

Budget supplémentaire de l'exercice N + 1

	Dépenses	Recettes
INVESTISSEMENT	Dépenses nouvelles 200 001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté 1 000	c/1068 1 200
FONCTIONNEMENT		

L'excédent de l'autofinancement réalisé par rapport aux prévisions (soit 200) permet de financer de nouvelles dépenses d'investissement.

- 2ème option :

Le conseil d'administration affecte le résultat en réserves au c/1068 pour 1 000 et en report de fonctionnement pour 200.

Budget supplémentaire de l'exercice N+1

	Dépenses	Recettes
INVESTISSEMENT	001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté 1 000	c/1068 1 000
FONCTIONNEMENT	Dépenses nouvelles 200	002 Excédent reporté 200

L'excédent de l'autofinancement réalisé par rapport aux prévisions (soit 200) permet de financer de nouvelles dépenses de fonctionnement.

3^{ème} cas

Au compte administratif de l'exercice N :

- le résultat de fonctionnement est un excédent de 700,
- le besoin de financement de la section d'investissement est de 1000.

Le conseil d'administration affecte le résultat en réserves pour 700 (pas de possibilité de report en fonctionnement).

Il doit équilibrer la section d'investissement afin de compenser l'insuffisance de l'autofinancement pour 300.

Budget supplémentaire de l'exercice N+1

	Dépenses	Recettes
INVESTISSEMENT	001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté 1000	Recettes nouvelles * 300 c/1068 700
FONCTIONNEMENT		

* ou réduction des dépenses d'investissement.

4^{ème} cas

Au compte administratif de l'exercice N :

- le résultat de fonctionnement est un déficit de 100,
- le besoin de financement de la section d'investissement est de 1000.

Aucune affectation n'est possible.

Au budget supplémentaire, le conseil d'administration doit résorber, non seulement le solde d'exécution déficitaire d'investissement, mais aussi le déficit de fonctionnement.

Le cas échéant, il y a saisine de la Chambre régionale des comptes si le déficit global excède le pourcentage prévu à l'article L 1612-14 du C.G.C.T.

Budget supplémentaire de l'exercice N+1

	Dépenses	Recettes	
INVESTISSEMENT	001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté 1 000	Recettes nouvelles *	1 000
FONCTIONNEMENT	002 Déficit reporté 100	Recettes nouvelles *	100

(*)ou réduction de dépenses

En d'autres termes, la procédure consiste d'abord à prévoir dans le budget le résultat attendu de l'exercice et à le constater lors de l'approbation du compte administratif, puis à l'affecter, soit à l'investissement (compte 1068), soit en report à nouveau. L'affectation à l'investissement est toujours prioritaire pour couvrir le besoin de financement de la section d'investissement. Seul le surplus éventuel peut être maintenu en fonctionnement.

6. LA REPRISE ANTICIPÉE DES RÉSULTATS

La reprise des résultats a habituellement lieu après le vote du compte administratif et l'affectation des résultats.

Cependant, le SDIS peut souhaiter reprendre les résultats avant l'arrêté du compte de gestion et l'adoption du compte administratif.

Cette reprise est possible, sur la base d'estimations, à condition toutefois qu'elle intervienne après la fin de la journée complémentaire et avant la date limite de vote du budget.

Les différents éléments faisant l'objet de cette procédure doivent obligatoirement être repris (ou affectés) dans leur totalité. Il ne peut y avoir de reprise partielle.

☞ Lorsque le résultat excédentaire de la section de fonctionnement est repris par anticipation, la reprise s'effectue dans les conditions suivantes :

- l'excédent de la section de fonctionnement est destiné à couvrir en priorité le besoin de financement de la section d'investissement (intégrant les restes à réaliser) ;
- le solde disponible peut être inscrit : soit en section de fonctionnement, soit en section d'investissement.

Le besoin de financement de la section d'investissement ou le cas échéant l'excédent de la section d'investissement sont également repris par anticipation.

Les restes à réaliser des deux sections doivent être repris, ainsi que la prévision d'affectation.

☞ Lorsque le résultat déficitaire de la section de fonctionnement est repris par anticipation, la reprise s'effectue dans les conditions suivantes :

Le déficit est repris en dépenses de la section de fonctionnement.

Le besoin de financement de la section d'investissement ou le cas échéant l'excédent de la section d'investissement sont également repris par anticipation.

Les restes à réaliser des deux sections doivent être repris.

La reprise anticipée doit être justifiée par une fiche de calcul du résultat prévisionnel établie par le président du conseil d'administration du SDIS et attestée par le payeur, accompagnée soit du compte de gestion s'il a pu être établi à cette date, soit d'une balance et d'un tableau des résultats de l'exécution du budget visé par le comptable et accompagnés de l'état des restes à réaliser au 31 décembre.

Lors du vote du compte administratif, les résultats sont définitivement arrêtés.

Lorsque les résultats font apparaître une différence avec les montants repris par anticipation, le conseil d'administration doit procéder à la régularisation dans la plus proche décision budgétaire suivant le vote du compte administratif et, en tout état de cause, avant la fin de l'exercice suivant l'exercice clos.

S'il s'agit d'une différence négative, la recette inscrite à la ligne 002 est diminuée du montant de cette différence. La rectification correspondante peut, le cas échéant, donner lieu à inscription d'office dans le cadre des dispositions organisant le contrôle budgétaire.

S'il s'agit d'une différence positive, la régularisation donne lieu à une augmentation de la recette inscrite à la ligne 002 pour le montant de la différence.

Par ailleurs, nonobstant les rectifications ci-dessus, si, à l'occasion de l'affectation des résultats, le SDIS décide d'affecter en section d'investissement plus que le besoin de financement constaté au compte administratif, elle procède aux diminutions des lignes 002 « Résultat de fonctionnement reporté » et, le cas échéant, 021 « Virement de la section de fonctionnement » et 023 « Virement à la section d'investissement ».

En tout état de cause, la délibération d'affectation du résultat doit intervenir, comme pour la reprise classique des résultats, après le vote du compte administratif, qu'il y ait ou pas différence avec la reprise anticipée.

Enfin, l'exécution du titre de recettes sur le compte 1068 ne peut avoir lieu qu'après le vote du compte administratif et au vu de la délibération d'affectation. »

TITRE 4

LA TENUE DES COMPTABILITÉS

L'élaboration du budget, le suivi de son exécution et l'obligation d'en rendre compte tant au conseil d'administration qu'au juge financier nécessitent un suivi précis des opérations.

En outre, le principe de la séparation des fonctions entre l'ordonnateur et le comptable implique que chacun d'eux doit tenir une comptabilité lui permettant de décrire et de contrôler les différentes phases des opérations relevant de sa responsabilité.

Pour les dépenses, ces phases sont :

- l'engagement, défini comme l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge ;
- la liquidation, qui a pour objet de vérifier la réalité de la dette et d'arrêter le montant de la dépense ;
- le mandatement, par lequel l'ordonnateur donne l'ordre de payer la dépense ;
- le paiement, qui est l'acte par lequel l'organisme public se libère de sa dette.

Conformément au principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable posé par le décret du 29 décembre 1962, les trois premières phases relèvent de l'ordonnateur, la quatrième et dernière du comptable.

Pour les recettes, il existe trois phases :

- la liquidation, qui a pour objet de déterminer le montant de la dette des redevables ;
- l'émission du titre de recettes, par lequel l'ordonnateur donne l'ordre de recouvrer la recette ;
- le recouvrement.

De la même façon que pour les dépenses, les deux premières phases incombent à l'ordonnateur, la troisième au comptable.

Seront étudiées successivement la comptabilité de l'ordonnateur, puis celle du comptable.

CHAPITRE 1

LA COMPTABILITÉ DE L'ORDONNATEUR

1. PRINCIPES

Aucun support papier ni informatique n'est préconisé pour la tenue de la comptabilité de l'ordonnateur du SDIS, dite comptabilité administrative.

Quelles que soient les formes retenues pour sa tenue, celle-ci doit permettre de connaître en permanence :

- les crédits ouverts en dépenses et les prévisions de recettes ;
- les crédits disponibles pour engagement ;
- les crédits disponibles pour mandatement ;
- les dépenses réalisées et les recettes réalisées ;
- l'emploi fait des recettes grevées d'affectation spéciale.

En outre, l'article L. 3341-1 du CGCT confie au président du Conseil d'administration l'obligation de tenir une comptabilité de l'engagement des dépenses.

La comptabilité administrative doit permettre, en fin d'exercice, d'établir dans toutes ses parties le compte administratif.

Par les renseignements qu'elle fournit à l'ordonnateur, elle aide également celui-ci à établir les budgets à venir.

Sont présentés successivement :

- la comptabilité des dépenses engagées,
- la comptabilisation des émissions de titres et de mandats,
- la confection des états spéciaux de fin d'exercice,
- l'établissement, le vote et le contrôle du compte administratif.

2. COMPTABILITÉ DES DÉPENSES ENGAGÉES

2.1. PRÉSENTATION GÉNÉRALE

L'article 29 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 dispose que « l'engagement est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge . Il doit rester dans la limite des autorisations budgétaires et demeurer subordonné aux autorisations, avis ou visas prévus par les lois ou règlements propres à chaque catégorie d'organismes publics ».

La comptabilité d'engagement (article L 3341-1) doit permettre de déterminer les crédits disponibles en investissement comme en fonctionnement par différence entre :

- d'une part, le total des ouvertures de crédits ;
- et, d'autre part, le total des dépenses engagées non mandatées et le total des mandats émis.

En fin d'année, le total des dépenses engagées et non mandatées est constaté en restes à réaliser (sous réserve des dispositions mentionnées au § 2.3.2.7. « l'établissement de l'état des restes à réaliser »).

Se rapportant à une obligation de payer qui incombe au SDIS, le montant des dépenses engagées et non mandatées doit être inscrit au budget de l'exercice suivant et réglé dès que les conditions d'émission du mandat se trouvent réunies.

L'état des dépenses engagées non mandatées établi par le président du conseil d'administration du SDIS en fin d'exercice a donc une double finalité :

- il arrête le montant des crédits à reprendre au budget de l'exercice suivant ;
- il arrête le montant des paiements que le comptable pourra effectuer dès le début de l'exercice suivant sans attendre la reprise précitée.

Il est établi à la date du 31 décembre de l'exercice.

2.2. LES NOTIONS RELATIVES À L'ENGAGEMENT

2.2.1. Engagement juridique et comptable

L'engagement se décompose en un engagement comptable et un engagement juridique.

L'engagement comptable représente la réservation des crédits à la dépense.

L'engagement juridique constate l'obligation de payer : il correspond à la définition donnée à l'article 29 du décret du 29 décembre 1962 (voir § 2.1. Présentation générale). Il se traduit par une délibération du conseil d'administration et/ou un acte de l'ordonnateur (marché, convention, bon de commande).

L'engagement comptable précède l'engagement juridique ou lui est concomitant.

2.2.2. Engagements ponctuels et provisionnels

L'engagement peut être ponctuel ou provisionnel.

En effet, dès le 1er janvier de l'exercice, certaines dépenses peuvent faire l'objet d'une estimation. Il en va ainsi pour les marchés, les contrats d'entretien et la rémunération du personnel en place.

Il n'est pas alors nécessaire d'attendre le moment du paiement effectif de la dépense pour constater l'engagement puisque l'obligation de payer existe dès le 1er janvier.

Dans ce cas, la dépense fait l'objet d'un engagement provisionnel au début de l'exercice.

Les engagements ponctuels concernent les autres dépenses, pour lesquelles l'obligation de payer intervient en cours d'année : recrutement du personnel ou changement des conditions de rémunération, nouveaux contrats ou marchés, et toutes les dépenses ponctuelles non formalisées dans un document contractuel.

2.2.3. Engagement anticipé

Le président du conseil d'administration peut décider d'opérer des engagements comptables relatifs à une dépense dont la réalisation est certaine ou quasi certaine (par exemple travaux d'entretien et de réparation d'engins), mais pour laquelle le SDIS n'a encore contracté aucun engagement juridique.

Ces engagements ne constituent qu'une simple réservation de crédit.

Si l'engagement juridique intervient en cours d'exercice, il s'inscrit dans la limite de l'engagement comptable, avec les ajustements éventuellement nécessaires.

Si aucun engagement juridique n'est intervenu avant la clôture de l'exercice, ou s'il est intervenu pour un montant inférieur, le montant des engagements comptables non suivis d'engagements juridiques ne fait l'objet d'aucun report sur l'exercice suivant.

2.2.4. Engagement spécifique et engagement global

La comptabilité d'engagement est servie dès qu'un engagement juridique est constaté : on parle d'engagement spécifique.

Toutefois, cette règle générale connaît des exceptions, regroupées sous la notion d'engagement global. Il s'agit :

- d'engagements dont le montant est précisément déterminé, mais pour lesquels la comptabilité d'engagement sera renseignée périodiquement. C'est le cas par exemple des dépenses de personnel, pour lesquelles il est admis de ne pas servir la comptabilité d'engagement au fur et à mesure des recrutements et des départs, mais d'y procéder selon un rythme fixé par l'établissement.
- d'engagements concernant des types de dépenses pour lesquels il serait très difficile de constater individuellement l'engagement juridique.

2.2.5. Les cas particuliers

La procédure des AP/CP et AE/CP prévue à l'article L.3312-4 du CGCT a pour objet de n'inscrire au budget que les seuls crédits qui concernent l'exercice.

L'ouverture d'une autorisation de programme s'effectue par délibération du conseil d'administration fixant le montant estimatif de la dépense et sa répartition prévisionnelle par exercice des crédits de paiement. Ce montant et cette répartition peuvent être révisés à tout moment selon les mêmes formes.

L'autorisation de programme représente le montant maximum des crédits pouvant être engagés au titre des dépenses considérées.

Pour le mandatement de ces dépenses, la consommation des crédits se réfère en revanche aux crédits de paiement ouverts pour l'exercice.

En effet, l'équilibre du budget s'apprécie par rapport aux seuls crédits de paiement.

Si le budget n'est pas voté avant le 1er janvier de l'exercice, le président du conseil d'administration, sur autorisation de ce dernier, peut liquider et mandater les dépenses inscrites dans une autorisation de programme ou d'engagement dans la limite des crédits de paiement prévus pour l'exercice dans la délibération d'ouverture de l'autorisation de programme ou d'engagement.

L'autorisation donnée par le conseil d'administration précise le montant et l'affectation des crédits concernés.

Les crédits correspondants sont inscrits au budget lors de son adoption.

2.3. TENUE DE LA COMPTABILITÉ DES DÉPENSES ENGAGÉES

La comptabilité des dépenses engagées concerne l'ensemble des dépenses d'investissement et de fonctionnement.

2.3.1. Niveau de constatation et de suivi de l'engagement

Le budget est présenté et exécuté par le Président du conseil d'administration au niveau de l'article. L'engagement, qui constitue la première phase de l'exécution de la dépense, est également constaté au niveau de l'article.

Le suivi et le contrôle de la consommation des crédits s'effectue, quant à eux, au niveau de vote retenu par le conseil d'administration : chapitre ou article.

Ainsi, lors de la passation d'une commande de petit équipement, le président du conseil d'administration constate un engagement comptable à l'article 60632 « Fournitures de petit équipement », mais apprécie la disponibilité des crédits au niveau du chapitre 011 « Charges à caractère général » .

2.3.2. Déroulement des opérations d'engagement

2.3.2.1. Inscription des crédits d'engagement

La première inscription à effectuer est celle concernant l'ouverture de crédits. Elle correspond soit aux crédits ouverts au budget primitif, soit au montant disponible de l'autorisation de programme pour les dépenses faisant l'objet d'une autorisation de programme. L'inscription est reportée en tête du chapitre (ou de l'article) et constitue la base initiale de suivi.

Les ouvertures de crédits figurent en tête du chapitre, avec la mention du document dont elles ressortent : budget primitif, budget supplémentaire ou décisions modificatives, ou autorisation de programme ou d'engagement.

Entre le 1er janvier et le vote du budget primitif, le suivi des crédits s'effectue dans les conditions prévues à l'article L.1612-1 du CGCT :

- en section de fonctionnement sur la base du budget de l'exercice précédent ;
- en section d'investissement, dans la limite du quart des crédits ouverts au budget de l'exercice précédent, non compris les crédits afférents au remboursement de la dette ;
- en ce qui concerne le remboursement de l'annuité de la dette en capital, il ne peut y avoir d'engagement nouveau au titre de l'exercice ; le Président du conseil d'administration n'est autorisé qu'à mandater des dépenses déjà engagées au 1^{er} janvier ;
- pour les dépenses d'investissement incluses dans une autorisation de programme, l'engagement s'effectue dans les limites de l'autorisation ouverte.

Pour les dépenses d'investissement, une autorisation préalable du conseil d'administration est nécessaire pour permettre au Président du conseil d'administration d'engager les dépenses.

Toutes les dépenses engagées avant le vote du budget dans les conditions ci-dessus, y compris celles déjà liquidées et mandatées, sont inscrites au budget primitif (dernier alinéa de l'article L 1612-1 du CGCT). Pour les dépenses incluses dans une autorisation de programme ou d'engagement, le montant à inscrire est celui des crédits de paiements prévus pour l'exercice dans la délibération ouvrant l'autorisation de programme ou d'engagement.

2.3.2.2. Engagement

Dès que la décision est prise de procéder à une dépense, et/ou formalisée par un bon de commande, un marché ou tout autre acte de l'établissement, le montant prévisionnel de la dépense est inscrit dans les engagements.

Le nouveau crédit disponible s'obtient en faisant la différence entre le crédit disponible précédent et le montant de l'engagement.

Si un engagement est annulé, son montant est déduit des engagements précédents, ce qui rétablit à due concurrence les crédits disponibles.

La référence à l'engagement est constituée par le numéro du bon de commande ou par la numérotation ou codification donnée par le SDIS.

2.3.2.3. Constatation du service fait

La constatation du service fait dans la comptabilité des engagements permet de suivre l'exécution matérielle de la dépense. En outre, pour les dépenses de la section de fonctionnement, elle permet d'établir en fin d'exercice l'état des restes à réaliser.

Il convient de relever à cet effet la date de livraison des fournitures commandées, ou de réalisation des prestations demandées.

Le service fait n'est constaté que pour autant qu'il a été porté à la connaissance de l'ordonnateur.

2.3.2.4. Mandatements

Les mandatements sont constatés dans la comptabilité d'engagement.

Si le mandatement est concomitant à l'engagement, il y a lieu de constater néanmoins l'engagement dans la série ou la codification prévue à cet effet dans la comptabilité d'engagement. L'engagement sera constaté avant le mandatement, afin de déterminer le crédit disponible.

Le suivi des crédits disponibles s'effectue à partir des crédits budgétaires de l'année.

L'inscription du mandatement dans la comptabilité d'engagement fait référence au numéro de mandat.

Si le montant du mandatement excède celui de l'engagement, un engagement complémentaire est immédiatement constaté. S'il est inférieur, l'engagement est réduit à due concurrence.

2.3.2.5. Arrêt des inscriptions

Il y a lieu d'arrêter les inscriptions au 31 décembre, conformément à la règle d'annualité, et ce pour chacune des deux sections.

La comptabilité des dépenses engagées peut également être arrêtée à n'importe quel moment pour effectuer le contrôle des inscriptions et déterminer les engagements non mandatés.

2.3.2.6. Rattachement des charges

Le rattachement porte sur les dépenses de fonctionnement engagées pour lesquelles le service fait a été constaté sans que la facture ne soit parvenue.

Ces dépenses, récapitulées sur un état détaillé par chapitre d'imputation et rappelant le numéro et le montant de l'engagement, donnent lieu à l'émission de mandats de rattachement (voir § 1.1 du chapitre 6 « Opérations de fin d'exercice », intitulé « Le rattachement des charges et des produits »).

Ces mandats sont constatés dans la comptabilité d'engagement.

2.3.2.7. Établissement de l'état des restes à réaliser

Les restes à réaliser correspondent (Cf. § 5.2. « Les restes à réaliser » du présent chapitre) :

- pour les dépenses d'investissement, aux dépenses engagées non mandatées.
- pour les dépenses de fonctionnement, aux dépenses engagées et n'ayant pas donné lieu à mandatement (mandat au fournisseur ou mandat de rattachement)

L'état est établi au 31 décembre de l'exercice. L'état des restes à réaliser, détaillé par chapitre ou article en fonction du vote du conseil d'administration, est arrêté en toutes lettres et visé par le Président du conseil d'administration.

Un exemplaire est joint au compte administratif à titre de justification des restes à réaliser qui y sont inscrits. Deux exemplaires sont adressés au payeur qui les vise et en retourne un exemplaire au Président du conseil d'administration. Ce dernier le joint au budget de reprise du résultat de l'exercice à titre de justification.

Les dépenses engagées non mandatées au 31 décembre, après annulation des engagements devenus sans objet, font l'objet d'un engagement provisionnel au 1er janvier de l'exercice suivant.

2.3.2.8. Production de l'état des dépenses engagées non mandatées en cours d'exercice

Dans le cadre des procédures prévues par les articles L 1612-2, L 1612-5, L 1612-9, L 1612-14, L 1612-15, L 1612-16 et L 1612-18 du CGCT, les autorités chargées du contrôle budgétaire peuvent demander la production d'états des dépenses engagées en cours d'exercice.

2.3.3. Exemples

Les tableaux en annexe n°50 du présent Tome exposent les modalités de tenue et de suivi de la comptabilité des dépenses engagées.

3. COMPTABILISATION DES ÉMISSIONS DE MANDATS ET DE TITRES DE RECETTES

3.1. COMPTABILISATION DES MANDATS

Les mandats sont émis dans une série continue.

L'émission d'un mandat suppose la comptabilisation préalable de l'engagement correspondant (voir §2 « Comptabilité des dépenses engagées » du présent chapitre).

Lors de l'émission du mandat, il convient d'annoter la comptabilité des dépenses engagées du numéro du mandat et de son montant et d'opérer, le cas échéant, les ajustements d'engagements nécessaires.

Les mandats sont toujours imputés sur *l'article* budgétaire, même lorsque le conseil d'administration a voté le budget par chapitre.

L'existence des crédits disponibles s'apprécie au regard de l'exercice budgétaire (ou avant le vote du budget dans les conditions prévues par l'article L.1612-1 du CGCT).

Pour la forme, le contenu, la présentation des mandats, ainsi que les règles de prescription et de déchéance, il convient de se référer au chapitre 4 du Titre 3 du présent Tome (2.2 Mandats de paiement). Les mandats sont transmis au comptable pour prise en charge et paiement (cf. chapitre 4, Titre 3 du présent Tome).

3.2. COMPTABILISATION DES TITRES DE RECETTES

Les titres de recettes sont émis dans une série continue.

La comptabilité doit permettre de connaître à tout moment, au niveau de vote retenu par le conseil d'administration, le montant des émissions réalisées. Elle doit également permettre de connaître le détail par articles budgétaires des émissions réalisées.

Pour les délais d'émission et la présentation formelle des titres de recettes, il convient de se référer au chapitre 4 du titre 3 (1.2 Titres de recettes).

Il est rappelé que les titres émis (sur produits encaissés ou rattachés) et les titres restant à émettre (et inscrits en restes à réaliser) doivent être appuyés de justifications. Les titres de recettes sont transmis au comptable pour prise en charge et recouvrement (cf. chapitre 4, Titre 3 du présent Tome).

4. CONFECTION DES ÉTATS SPÉCIAUX DE FIN D'EXERCICE

4.1. ÉTAT DES TRAVAUX D'INVESTISSEMENT EFFECTUÉS EN RÉGIE

L'état des travaux d'investissement effectués en régie doit être établi avant la clôture des opérations de l'exercice.

Il sert à transférer de la section de fonctionnement à la section d'investissement le montant des dépenses de fonctionnement se rapportant à l'exécution de travaux d'investissement (travaux en régie, cf. commentaires du compte 72)

Il est établi un état distinct par nature de travaux ou par opération. Chaque état est établi en quatre exemplaires, dont deux sont adressés au payeur à l'appui du titre de recettes au compte 72 et du mandat aux comptes d'immobilisations concernés, et un autre au représentant de l'État à l'appui du compte administratif pour justifier la demande d'attribution du fonds de compensation pour la T.V.A.

Le montant des dépenses ou quotes-parts de dépenses se rapportant au travail ou à l'opération intéressée est reporté sur l'état. Il faut pour cela que lors de l'engagement ou du mandatement de la dépense une indication spéciale (observation manuscrite ou codification informatique) permette de la distinguer des autres dépenses pour la reprendre en fin d'année sur l'état des travaux effectués en régie et de la rattacher aux travaux ou à l'opération considérés.

Les états des travaux d'investissement effectués en régie sont arrêtés en toutes lettres et visés par le Président du conseil d'administration. Ces opérations sont retracées dans la comptabilité administrative, en recettes au chapitre 72 et en dépenses aux articles intéressés des comptes d'immobilisation de la section d'investissement.

4.2. ÉTATS DES PRODUITS RATTACHÉS ET DES CHARGES RATTACHÉES

Il convient de se référer au chapitre 6 « Opérations de fin d'exercice » (1.1 Le rattachement des charges et des produits).

4.2.1. État des charges rattachées

Le recensement des charges à rattacher s'effectue à partir de la comptabilité des dépenses engagées.

Les charges à rattacher sont reportées sur un état, détaillé par imputation budgétaire et comptable, avec l'indication du montant estimé de la dépense.

Il est établi en trois exemplaires et signé par le Président du conseil d'administration. Deux exemplaires sont adressés au payeur pour justifier le débit des comptes de charges mouvementés et les écritures de contre-passation comptabilisées au début de l'exercice N+1.

Les charges rattachées sont individualisées dans les crédits employés figurant au compte administratif.

4.2.2. État des produits rattachés.

La justification du rattachement des produits constitue un élément de la sincérité des comptes, soumis au contrôle du représentant de l'Etat.

Les produits rattachés sont reportés sur un état détaillé par imputation budgétaire et comptable, avec l'indication du montant estimé de la recette.

Il est établi par le Président du conseil d'administration et adressé au payeur dans les conditions indiquées ci-dessus pour les charges rattachées.

Les produits rattachés sont individualisés dans les réalisations figurant au compte administratif.

5. ETABLISSEMENT DU COMPTE ADMINISTRATIF

Le compte administratif est un document de synthèse qui présente les résultats de l'exécution du budget.

Il compare, à cette fin :

- d'une part, les prévisions ou autorisations se rapportant à chaque chapitre et à chaque article du budget,
- d'autre part, les réalisations constituées par le total des émissions de titres de recettes et des émissions de mandats correspondant à chaque article budgétaire.

Le compte administratif constate le solde d'exécution de la section d'investissement et le résultat de la section de fonctionnement, ainsi que les restes à réaliser.

Il est établi à l'aide de la comptabilité administrative tenue par l'ordonnateur précédemment décrite.

5.1. PRÉSENTATION MATÉRIELLE

Le compte administratif, retraçant l'exécution du budget, se présente sous la même forme que ce dernier.

Il se divise en deux sections, comprend des états annexes et se termine par des balances qui permettent de dégager les résultats de chaque section.

Le compte administratif présente par colonne distincte et dans l'ordre des chapitres et des articles du budget :

☞ en recettes

- la nature des recettes
- les évaluations des recettes figurant au budget ;
- la fixation définitive des sommes à recouvrer d'après les titres justificatifs.

☞ en dépenses

- la nature des dépenses du budget ;
- les ouvertures de crédits ;
- les crédits ou quotes-parts de crédits à annuler, faute d'emploi dans les délais prescrits

Les recettes comprennent à la fois les titres émis (réalisations et rattachements) et les recettes afférentes à l'exercice pour lesquelles un titre reste à émettre (restes à réaliser). Ces dernières recettes doivent être justifiées.

Le montant des crédits de dépenses retracé au compte administratif couvre à la fois les réalisations effectives, les charges rattachées et les éventuelles dépenses engagées restant à réaliser.

5.1.1. Le corps du compte administratif permet d'apprécier les réalisations de l'exercice par rapport aux prévisions

Le compte administratif présente par chapitre et article les prévisions et les réalisations.

Il comporte en outre :

- une présentation de l'exécution du budget au niveau du seul résultat de chaque section, pour l'exercice et en cumulé ;
- une présentation des masses significatives de la section de fonctionnement, au niveau de la comptabilité générale.

Un tableau fait apparaître à cet effet :

- le résultat de l'exploitation des services et de la gestion courante, dégagé à partir des dépenses imputées aux comptes 60 à 65 inclus et aux comptes d'atténuation de charges, et aux recettes inscrites aux comptes 70 à 75 inclus et aux comptes d'atténuation de produits ;
- le résultat financier, correspondant au solde des dépenses du compte 66 et des recettes du compte 76,
- le résultat exceptionnel, correspondant au solde des dépenses du compte 67 et des recettes du compte 77 (sauf 777),
- le résultat final des opérations réelles de fonctionnement de l'exercice, obtenu par sommation de ces trois résultats.

Les opérations inscrites notamment aux comptes 68 et 78 (pour les amortissements), 777 et 79, correspondent à des opérations d'ordre budgétaires ayant pour effet des transferts de section à section. Le solde de ces opérations représente l'autofinancement dégagé au cours de l'exercice sur la seule section de fonctionnement.

Une balance globale des comptes de la comptabilité administrative distingue par ailleurs les opérations réelles et les opérations d'ordre.

5.1.2. Les états annexes et les informations générales

Le compte administratif principal est accompagné obligatoirement des comptes administratifs des services annexés et des tableaux annexes, dans les mêmes conditions que pour la présentation des budgets auxquels ils se réfèrent, à savoir :

- la liste des concours attribués aux associations sous forme de prestations en nature et de subventions ;
- la présentation consolidée des résultats afférents au dernier exercice connu du budget principal et des budgets annexes ;
- les bilans certifiés conformes du dernier exercice connu des organismes dans lesquels le SDIS détient une part du capital ou au bénéfice desquels le SDIS a versé une subvention supérieure à 75 000-€ ou représentant plus de 50 % du budget de l'organisme ;
- les comptes et annexes produits par les délégataires de service public ;
- la situation des autorisations de programme et d'engagement ouvertes ;
- l'état de la dette ;
- l'état des instruments de couverture du risque financier, s'il y a lieu ;
- le tableau récapitulatif des lignes d'emprunts composant le notionnel de référence, s'il y a lieu ;
- l'état des immobilisations ;
- l'état des provisions constituées ;
- l'état des répartitions des charges ;
- l'état des crédits de trésorerie ;
- l'état des engagements donnés : contrats de crédit-bail, autres engagements donnés ;
- l'état des engagements reçus : subventions en annuités, autres subventions reçues ;
- le détail des opérations réalisées pour le compte de tiers ;
- l'état du personnel ;
- la présentation agrégée du budget principal et des éventuels budgets annexes ;
- l'état des dépenses engagées non mandatées.

5.2. LES RESTES À RÉALISER

Les résultats de l'exercice budgétaire figurant au compte administratif sont constitués du déficit ou de l'excédent réalisé de chacune des deux sections, mais aussi des restes à réaliser en dépenses et en recettes. Ces derniers font en effet partie intégrante des résultats du compte administratif.

Le montant des restes à réaliser en section d'investissement comme en section de fonctionnement, est déterminé à partir de la *comptabilité* d'engagement.

Il n'y a pas de restes à réaliser au titre des opérations d'ordre, en dépenses comme en recettes.

De même, le remboursement de l'annuité d'emprunt (capital et intérêts), qui constitue une dépense obligatoire, ne peut s'inscrire en restes à réaliser.

Les restes à réaliser en dépenses sont justifiés par un état détaillé des dépenses engagées non mandatées ; en recettes, ils sont justifiés par un état faisant apparaître les recettes certaines n'ayant pas donné lieu à émission de titres.

L'ordonnateur joint un exemplaire de cet état au compte administratif pour justifier le solde d'exécution de la section d'investissement à reporter.

Un second exemplaire est adressé au payeur pour permettre le règlement des dépenses y figurant, jusqu'à la reprise des crédits en cause au budget de l'exercice suivant.

L'état des dépenses engagées non mandatées est accompagné d'un état des restes à réaliser en recettes faisant apparaître le financement prévu de façon certaine mais restant à réaliser pour couvrir les dépenses en cause.

5.2.1. En section d'investissement

Les restes à réaliser en investissement correspondent :

- *en dépenses*, aux dépenses engagées non mandatées au 31 décembre de l'exercice,
- et *en recettes*, les recettes certaines n'ayant pas donné lieu à l'émission d'un titre de recettes.

5.2.2. En section de fonctionnement

Les restes à réaliser en section de fonctionnement concernent les opérations n'ayant pas donné lieu à rattachement. Ils correspondent :

- *en dépenses*, aux dépenses engagées et n'ayant pas donné lieu à rattachement soit en l'absence de à service fait au 31 décembre de l'exercice soit parce que l'incidence de ces charges sur le résultat n'est pas significative ;
- et *en recettes*, aux recettes certaines non mises en recouvrement à l'issue de la journée complémentaire.

6. LE VOTE DU COMPTE ADMINISTRATIF

L'arrêté des comptes de l'établissement est constitué par le vote du conseil d'administration sur le compte administratif présenté par le Président du conseil d'administration avant le 30 juin de l'année suivant l'exercice après production par le payeur du compte de gestion (article L 1612-12 du C.G.C.T.).

6.1. LA PRODUCTION ET LE VOTE DU COMPTE DE GESTION

Le compte de gestion est produit au plus tard le 1er juin (article L 1612-12 du CGCT).

Le conseil d'administration entend, débat et arrête le compte de gestion du payeur.

6.2. LE VOTE DU COMPTE ADMINISTRATIF

Le compte administratif est arrêté si une majorité des voix ne s'est pas dégagée contre son adoption (articles L 1612-12 du CGCT).

Le Président du conseil d'administration joint à ce compte les développements et explications nécessaires pour éclairer le conseil d'administration, ainsi que le représentant de l'État chargé du contrôle de légalité et du contrôle budgétaire, et leur permettre d'apprécier ses actes administratifs pendant l'exercice écoulé.

Le compte administratif est publié par voie d'impression.

Le compte administratif est déposé au siège du SDIS (article L 3313-1 du CGCT), où il est remis sur place à la disposition du public dans les quinze jours qui suivent son adoption. Le public est avisé de la mise à disposition par tout moyen de publicité au choix du Président du conseil d'administration (article L 3313-1 du CGCT).

6.3. L' ABSENCE DE VOTE DU COMPTE ADMINISTRATIF

Le compte administratif a un caractère obligatoire. S'il n'est pas voté avant le 30 juin, et transmis au représentant de l'Etat dans le département au plus tard le 15 juillet, ce dernier saisit la Chambre Régionale des Comptes (C.R.C.) du plus proche budget voté par le SDIS (article L. 1612-12 du CGCT visé ci-dessus).

La saisine de la C.R.C. a pour effet de dessaisir l'assemblée de ses pouvoirs budgétaires dans les conditions fixées par l'article L 1612-14 du C.G.C.T.

Il faut entendre par budget toute décision budgétaire, c'est-à-dire budget primitif, mais aussi budget supplémentaire ou décision modificative. La C.R.C. n'est donc pas saisie du compte administratif proprement dit, mais de la sincérité d'une décision budgétaire qui n'intègre pas l'arrêté des comptes de l'exercice écoulé.

Comme à l'article L 1612-2 du C.G.C.T., le législateur ne donne pas au représentant de l'État le pouvoir d'apprécier l'opportunité de la saisine, qui intervient dès que la date limite se trouve dépassée.

Si le compte administratif n'est pas voté, il n'y a pas d'arrêté des comptes (article L 1612-12 du CGCT). Le vote tardif du compte administratif n'est pas un motif de sa nullité (CE 28 juillet 1995, Mme Medes) mais, s'il intervient après le 15 juillet, la procédure de saisine de la C.R.C. doit être enclenchée par le représentant de l'État.

6.4. LE REJET DU COMPTE ADMINISTRATIF

Lorsque le compte administratif fait l'objet d'un rejet par le conseil d'administration, le projet de compte administratif joint à la délibération de rejet est adressé sans délai par le représentant de l'État dans le département à la CRC.

Si cette dernière reconnaît la conformité de ce projet avec le compte de gestion du comptable, ce projet est substitué au compte administratif pour le calcul des dotations ou attributions visées notamment aux articles L. 1424-35 et pour la liquidation du F.C.T.V.A. prévue à l'article L.1615-6.

6.5. LE COMPTE ADMINISTRATIF : ÉQUILIBRE ET SINCÉRITÉ

6.5.1. Le contrôle de l'équilibre du compte administratif

Lorsque le compte administratif fait apparaître un déficit égal ou supérieur à 5 % des recettes de la section de fonctionnement, le représentant de l'État saisit la chambre régionale des comptes.

Ce déficit correspond au résultat d'ensemble de l'exercice considéré : il résulte de la somme algébrique des soldes des sections de fonctionnement et d'investissement du compte administratif principal, éventuellement majoré du déficit du ou des comptes administratifs annexes.

En conséquence, pour l'application des dispositions législatives qui précèdent :

- dans chaque compte, les soldes des deux sections se compensent : un excédent en section d'investissement peut équilibrer un déficit de la section de la section de fonctionnement, et inversement ;
- les résultats à prendre en considération comprennent les restes à réaliser en recettes et en dépenses, c'est-à-dire les recettes certaines qui ne sont pas encore enregistrées en comptabilité et les dépenses engagées et non mandatées (Cf. § 5.2. « Les restes à réaliser » du présent chapitre) ;

- les masses globales des comptes administratifs annexes à caractère administratif sont à retenir.

La chambre régionale des comptes dispose d'un délai d'un mois à compter de sa saisine par le représentant de l'Etat pour proposer au SDIS les mesures de redressement nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire.

Le budget primitif de l'exercice suivant lui est automatiquement transmis par le représentant de l'État dans le département.

En l'absence des mesures suffisantes dans ce budget pour résorber le déficit du compte administratif, la chambre propose dans le délai d'un mois au représentant de l'État, en vue de son règlement, les mesures de rétablissement de l'équilibre.

6.5.2. Le contrôle de la sincérité du compte administratif

Le représentant de l'État exerce en outre un contrôle de la sincérité du compte administratif (article L 1612-14 du C.G.C.T.)

La sincérité des *réalisations* s'apprécie par comparaison avec les résultats du compte de gestion voté par le conseil d'administration.

La sincérité des *restes à réaliser* s'apprécie par comparaison, d'une part, avec les états joints au compte administratif et issus de la comptabilité des engagements, pour les dépenses, d'autre part, avec tout document susceptible d'établir la réalité ou le caractère certain de la recette (Conseil d'État, 1997, commune de Garges-les-Gonesses). Le représentant de l'État, dans l'exercice du contrôle de la sincérité du compte administratif, est habilité à demander la production de ces justifications (arrêté du 26 avril 1996 relatif à la comptabilité des dépenses engagées).

La constatation de l'insincérité du compte administratif peut conduire le représentant de l'État à saisir la chambre régionale des comptes dans les conditions fixées par l'article L 1612-14 du C.G.C.T. sur la base du déficit réel.

Par ailleurs la sincérité des inscriptions portées au compte administratif constitue une condition de la légalité de la délibération approuvant le compte. Un compte peut faire l'objet d'une saisine du juge administratif pour illégalité.

CHAPITRE 2

LA COMPTABILITÉ DU COMPTABLE

1. PRINCIPES GÉNÉRAUX

Conformément à l'article R 1424-29 du CGCT, le comptable du SDIS est un comptable direct du Trésor.

En application de l'arrêté ministériel du 4 février 1998, la gestion comptable des SDIS est confiée au payeur départemental dans chaque département concerné.

Aux termes de l'article L 3342-1 du même code, le comptable est seul chargé d'exécuter, sous sa responsabilité et sous réserve des contrôles qui lui incombent, le recouvrement des recettes ainsi que le paiement des dépenses du SDIS dans la limite des crédits régulièrement ouverts par le conseil d'administration.

Par ailleurs, conformément aux dispositions de l'article 11 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, les comptables publics sont seuls chargés :

- de la prise en charge et du recouvrement des ordres de recettes qui leur sont remis par les ordonnateurs, des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou autre titre dont ils assurent la conservation ainsi que de l'encaissement des droits au comptant et des recettes de toute nature que les organismes publics sont habilités à recevoir ;
- du paiement des dépenses soit sur ordres émanant des ordonnateurs accrédités, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de leur propre initiative, ainsi que de la suite à donner aux oppositions et autres significations ;
- de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux organismes publics ;
- du maniement des fonds et des mouvements des comptes de disponibilités ;
- de la conservation des pièces justificatives des opérations et des documents de comptabilité ;
- de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent.

Le payeur départemental en tant que comptable public, est, en outre, amené à faire, sous sa responsabilité personnelle et pécuniaire un certain nombre de contrôles formels précisés par les articles 12 et 13 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 précité avant de prendre en charge les titres et les mandats émis par l'ordonnateur.

Comme tout comptable principal, le payeur départemental doit rendre ses comptes au juge des comptes.

Aussi sa comptabilité comporte-t-elle deux volets :

- le premier, intitulé « comptabilité budgétaire », permet au conseil d'administration et au juge des comptes de s'assurer du respect des autorisations budgétaires ;
- le second, intitulé « comptabilité générale », permet de retracer la situation patrimoniale du SDIS.

2. ORGANISATION DE LA COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE

Ce premier volet de la comptabilité du comptable est organisé de façon à lui permettre :

- de suivre, en permanence, tant en recettes qu'en dépenses, la consommation des crédits par rapport au niveau de vote du budget ;
- et de retracer les recettes et les dépenses au niveau le plus fin ouvert dans la nomenclature budgétaire.

A cet effet, la comptabilité budgétaire du comptable comporte deux états :

- un état de consommation des crédits ;
- et un état des réalisations des dépenses et des recettes.

Outre ces deux états, il est établi des fiches budgétaires à l'appui desquelles sont classés les titres et les mandats.

2.1. L'ÉTAT DE CONSOMMATION DES CRÉDITS

Cet état, destiné à faire apparaître, en permanence le solde des crédits disponibles par rapport aux crédits votés suivant le niveau auquel le budget a été voté, est détaillé par chapitre, par article et éventuellement par article spécialisé.

L'état de consommation des crédits budgétaires est toujours présenté de façon identique. L'investissement apparaît avant le fonctionnement et les dépenses avant les recettes.

Il indique :

- le numéro du chapitre ou de l'article, (en fonction du niveau de vote) ;
- l'intitulé du chapitre (ou de l'article) ;
- les autorisations budgétaires du budget primitif ;
- les autorisations budgétaires du budget supplémentaire ;
- les autorisations budgétaires des décisions modificatives ;
- les autorisations budgétaires totales ;
- le total des émissions de mandats ou de titres par chapitre (ou article) ;
- le total des annulations de mandats ou de titres par chapitre (ou article) ;
- les dépenses ou recettes nettes par chapitre (ou article) ;
- la différence entre les autorisations et les réalisations.

2.2. L'ÉTAT DES RÉALISATIONS DES DÉPENSES ET DES RECETTES

Ce second état de la comptabilité budgétaire retrace l'ensemble des mandats et des titres émis par l'ordonnateur et pris en charge par le comptable au cours d'un exercice donné. Il permet de servir la partie de l'état de consommation des crédits réservée à la description de l'exécution du budget.

Le classement retenu pour ce document est le même que celui qui est exposé au paragraphe précédent pour suivre la consommation des crédits.

L'exécution des dépenses et des recettes étant effectuée au niveau de l'article budgétaire, l'état des réalisations est toujours détaillé par article.

Cet état présente, pour chaque article ouvert au budget, le cumul des émissions de titres ou de mandats depuis le premier janvier de l'exercice. Il comporte les indications suivantes :

- le numéro du chapitre ;
- le numéro de l'article et son intitulé ;
- le montant des émissions de mandats de dépenses ou de titres de recettes ;
- le montant des annulations ;
- le montant cumulé des dépenses ou des recettes nettes.

L'état des réalisations des dépenses et des recettes comporte, enfin, une totalisation par chapitre puis une récapitulation de l'ensemble des chapitres.

2.3. LES FICHES BUDGÉTAIRES

Pour permettre au comptable de classer les titres et les mandats pris en charge dans ses écritures, des « fiches budgétaires » sont établies par articles ouverts au budget, chaque fiche faisant en outre l'objet d'une récapitulation.

Les fiches budgétaires mentionnent, pour chaque mouvement :

- la date de l'opération ;
- le numéro du mandat ou du titre ;
- le montant des annulations ;
- les dépenses ou recettes nettes cumulées par journée ;
- les dépenses ou recettes nettes cumulées depuis le début de l'exercice.

Les fiches budgétaires comportent également, pour les mandats et les titres à imputation multiple, la référence à la fiche à laquelle le mandat ou le titre est joint.

Les fiches budgétaires sont classées dans le même ordre que celui retenu pour « l'état de consommation des crédits » et pour « l'état des réalisations des dépenses et recettes ».

L'ensemble des documents décrits ci-dessus permet au comptable de suivre, au jour le jour, la consommation des crédits disponibles et de connaître, par article, le montant des mandats et des titres pris en charge ainsi que le détail des dépenses et des recettes correspondantes.

2.4. TRANSMISSION À L'ORDONNATEUR DES DOCUMENTS RELATIFS À L'EXÉCUTION BUDGÉTAIRE

L'état de consommation des crédits et l'état des réalisations des dépenses et des recettes sont transmis selon une périodicité arrêtée conjointement par le président du conseil d'administration du SDIS et le payeur.

Cette transmission doit en tout état de cause intervenir, au moins une fois par mois.

3. LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE DU SDIS

3.1. PRINCIPES

Le comptable tient seul, sous sa responsabilité personnelle et pécuniaire, la comptabilité générale du SDIS.

La comptabilité générale est organisée selon la méthode dite « en partie double » dont une des caractéristiques est la règle des deux inscriptions simultanées en débit et en crédit, emportant à tout moment l'égalité des masses débitrices et créditrices des comptes. Chaque opération affecte d'un même montant un ou plusieurs comptes débités et un ou plusieurs comptes crédités. Cette méthode présente notamment l'avantage de faciliter les contrôles d'exactitude à tous les stades de la comptabilité.

Les écritures sont tenues, tout au long de l'exercice, sur la base des droits constatés en considérant comme recettes budgétaires les émissions de titres et comme dépenses budgétaires les émissions de mandats. L'application de ce principe tout au long de l'exercice permet de dégager, à tout moment et avec rigueur, des résultats budgétaires ou financiers significatifs.

La comptabilité d'un exercice budgétaire est arrêtée à la date du 31 décembre. Toutefois, une journée complémentaire permet, d'une part, à l'ordonnateur d'émettre, pour les seules opérations de la section de fonctionnement et de stocks ainsi que pour les opérations d'ordre, les mandats et les titres de recettes correspondant à des droits ou obligations constatés se rapportant à l'année qui s'est achevée, et, d'autre part, au comptable de comptabiliser les mandats et titres émis durant cette période. La journée complémentaire s'étend du 1er janvier au 31 janvier. Durant la journée complémentaire, les opérations faisant intervenir les comptes de disponibilités ne peuvent être décrites dans la comptabilité de l'exercice qui s'achève. Elles le sont dans l'exercice qui commence.

La comptabilité présente une description précise et complète du patrimoine avec ses biens (terrains, bâtiments, matériels) ses stocks, ses créances et ses disponibilités, et ses dettes (emprunts et dettes assimilées). La connaissance de la composition du patrimoine doit faciliter sa gestion par les autorités responsables qui peuvent, en particulier, prendre les mesures de renouvellement et de conservation nécessaires, en prévoyant les moyens financiers appropriés.

L'ordonnateur peut prendre connaissance à tout moment des informations portées sur les documents et registres de comptabilité.

3.2. ORGANISATION DE LA COMPTABILITÉ

3.2.1. Dispositions générales relatives aux supports comptables

Les deux supports principaux sont :

- un livre-journal enregistrant les opérations soit au jour le jour, soit par récapitulation, au moins mensuelle, des totaux de ces opérations à la condition de conserver dans ce cas, tous documents permettant de vérifier ces opérations, jour par jour ou de tenir des journaux auxiliaires.
- un grand-livre pour l'ouverture et le suivi des comptes en concordance avec les totaux des écritures du livre-journal.

Les écritures du livre-journal sont portées sur le grand-livre et ventilées selon le plan de comptes.

Dans un ordre propre à chacun d'eux, le livre-journal et le grand-livre classent un même ensemble d'écritures. Il y a toujours relation d'égalité entre les totaux des écritures du livre-journal et les totaux des écritures du grand-livre. Le livre-journal et le grand-livre sont détaillés en autant de journaux auxiliaires et livres auxiliaires ou documents en tenant lieu, que l'importance et les besoins du service l'exigent.

Les données, enregistrées dans les journaux et livres auxiliaires ou documents en tenant lieu, sont périodiquement centralisées dans le livre-journal et le grand-livre. Conformément aux dispositions du premier alinéa ci-dessus, cette récapitulation doit intervenir au moins une fois par mois.

L'organisation de la comptabilité des SDIS reprend les deux systèmes décrits dans le plan comptable général en les adaptant au système informatique RCT. Par ailleurs, il est ouvert une série de registres comptables distincts pour le budget principal et chaque budget annexe.

3.2.2. Description des supports comptables dans la comptabilité du SDIS

3.2.2.1. Registres comptables de première écriture

Les journaux divisionnaires (ou journaux auxiliaires) sont au nombre de cinq :

- deux journaux de prise en charge : le journal « des titres » et le journal « des mandats » où sont inscrits les titres de recettes et les mandats de paiement pris en charge dès que le comptable a terminé les contrôles auxquels il est tenu ;
- deux journaux descriptifs des mouvements de fonds : le journal « Trésor recettes » et le journal « Trésor dépenses » où sont inscrites les opérations d'encaissement et de décaissement, ces journaux étant servis quotidiennement ;

- le journal des « opérations diverses » qui reçoit les opérations ne se rapportant ni à un mouvement de fonds ni à une prise en charge de mandat ou de titre et qui correspondent, notamment, aux mouvements entre comptes de tiers ou aux écritures internes d'ordre patrimonial initiées par le comptable.

Les totaux de ces journaux auxiliaires sont reportés journallement dans un « *journal-général centralisateur* ».

3.2.2.2. Le grand livre

Toutes les informations enregistrées aux journaux divisionnaires sont reportées au « grand livre », ce document étant constitué par l'ensemble des fiches ouvertes, à raison d'une fiche par compte figurant au plan de comptes par nature.

Chaque fiche du grand livre comporte obligatoirement :

- la date ;
- le numéro d'écriture ;
- la catégorie d'opération ;
- le libellé de l'opération ;
- les références des pièces ;
- le montant en débit et en crédit ;
- le montant des soldes débiteurs et créditeurs.

Les fiches du grand livre mentionnent également le compte de contrepartie utilisé pour chaque opération, ainsi que le solde cumulé de chaque compte.

Les totaux des masses débitrices et des masses créditrices de l'ensemble des fiches du « grand-livre » doivent être égaux au total des débits et des crédits du journal-général centralisateur.

3.2.2.3. Livres auxiliaires divers

Les livres auxiliaires obligatoirement tenus sont le livre auxiliaire des comptes de tiers et des comptes financiers, le livre auxiliaire des capitaux et des immobilisations et le livre auxiliaire des provisions pour dépréciation des stocks, comptes de tiers et comptes financiers.

☞ Livre auxiliaire des comptes de tiers et des comptes financiers

Il permet de suivre les opérations qui ne peuvent être détaillées sur les fiches du grand-livre et d'établir, en fin d'exercice, les états de développement des soldes à produire à l'appui du compte de gestion.

Figurent notamment, dans ce livre auxiliaire, les comptes relatifs aux :

- retenues de garanties et oppositions (c/ 4017 et 4047) ;
- oppositions sur salaires (c/427) ;
- excédents de versement (c/466) ;
- recettes et dépenses à régulariser (c/471 et c/472) ;
- chèques impayés (c/5117) ;
- disponibilités chez les régisseurs (c/541).

Les comptes mouvementés en contrepartie des comptes budgétaires ne sont généralement pas suivis au livre auxiliaire des comptes de tiers et des comptes financiers. Les comptes de restes à payer (comptes 401, 404, 4671) et de restes à recouvrer (comptes 411 et 4672) font l'objet de développements spécifiques.

En ce qui concerne les restes à payer et les restes à recouvrer sur exercices antérieurs, ce sont les minutes de ces états qui constituent une annexe au livre auxiliaire sur lequel les opérations sont portées globalement, par exercice.

☞ Le livre auxiliaire des capitaux et des immobilisations

Le « livre auxiliaire des capitaux et des immobilisations » est organisé de façon à suivre, en détail, la composition de l'actif et du passif du SDIS. Il permet au payeur :

- de veiller à la conservation des droits du SDIS ;
- d'établir « l'état de l'actif » et de le rapprocher des états produits par le président du conseil d'administration ;
- de s'assurer de la conformité de « l'état de la dette » annexé au compte administratif.

Le « livre auxiliaire des capitaux et des immobilisations » est constitué par la réunion des fiches sur lesquelles sont suivies les opérations des comptes ou des subdivisions des comptes suivants :

- compte 1025, « Dons et legs en capital » ;
- compte 1027, « Mise à disposition (chez le bénéficiaire) » ;
- comptes 13 et 139 relatifs aux subventions transférables ;
- compte 15, « Provisions pour risques » ;
- compte 16, « Emprunts et dettes assimilées » ;
- compte 18, « Compte de liaison avec un budget annexe » ;
- compte 20, « Immobilisations incorporelles » ;
- compte 21, « Immobilisations corporelles » ;
- compte 22, « Immobilisations reçues en affectation » ;
- compte 23, « Immobilisations en cours » ;
- compte 24, « Immobilisations affectées, concédées, ou affermées » ;
- compte 26, « Participations et créances rattachées » ;
- compte 27, « Autres immobilisations financières » ;
- compte 481, « Charges à répartir sur plusieurs exercices ».

Les comptes du fichier des capitaux et des immobilisations sont tenus en débit et crédit. Ils doivent présenter, à tout moment, des résultats identiques à ceux des comptes du « grand-livre » dont ils donnent le développement.

Lorsque le grand-livre est servi en détail, les fiches ouvertes pour la tenue de ce document peuvent, notamment pour certains comptes comme les comptes 1025, 1027, 13, 15, 18 ou encore 481, être utilisées comme support pour la tenue du fichier des capitaux et des immobilisations.

Il est ouvert un compte par groupe d'opérations identiques, ou par opération, lorsque celle-ci présente un caractère particulier, notamment lorsqu'il convient de calculer un amortissement ou une provision.

Les amortissements et les provisions ainsi que les reprises sur provisions et subventions reçues figurent sur la fiche de l'opération concernée. Ces montants sont répartis sur les fiches ouvertes au titre des reprises (subdivisions du compte 139), des amortissements (subdivisions du compte 28) et des provisions (subdivisions du compte 15).

Chaque fiche ou compte du fichier des capitaux et des immobilisations porte un numéro indicatif.

La tenue de ces fiches, ou comptes, ne dispense pas le comptable d'ouvrir des dossiers par emprunt, immeuble, prêt, etc.. où sont classés les contrats, avenants, correspondances importantes se rapportant aux emprunts, immeubles, prêts en question. Ces dossiers portent les mêmes numéros et intitulés que les fiches correspondantes.

Ne sont décrits ci-après que les fiches les plus importantes.

- subventions transférables

Il est ouvert des séries de fiches distinctes par subdivisions de comptes pour permettre de servir les fiches afférentes aux subdivisions du compte 13 qui sont reprises au compte du résultat.

- emprunts et dettes assimilées

Pour chaque dette et chaque emprunt, il est tenu une fiche qui présente les opérations de crédit et de débit constatées lors de l'encaissement ou de la naissance de la dette et lors de son règlement.

Les indications relatives au paiement des intérêts sont inscrites annuellement, pour mémoire.

Le comptable doit, en outre, conserver les contrats, tableaux d'amortissement et autres pièces concernant les emprunts et dettes.

Les tableaux d'amortissement peuvent tenir lieu de fichier de la dette. Ils sont alors émargés des règlements.

Les opérations relatives aux frais d'émission des emprunts comptabilisées au compte 4816 peuvent être suivies sur la même fiche que celle de l'emprunt concerné.

- immobilisations incorporelles

Les opérations comptabilisées aux subdivisions des comptes 20 sont suivies par le comptable sur une fiche qui présente le détail des immobilisations incorporelles ainsi que les amortissements et provisions y afférents.

- immobilisations corporelles

Il est ouvert une fiche pour chaque immobilisation ou chaque lot d'immobilisations comportant le même numéro d'inventaire.

Ces fiches présentent, d'une part, certains renseignements d'ordre général (situation cadastrale, contenance, usage, affectation, assurance, etc.) et, d'autre part, les opérations de débit et de crédit constatées lors de l'acquisition, des extensions, des remises en état et des cessions.

Elles sont annotées des amortissements et des provisions y afférents.

Le montant annuel des amortissements et provisions se rapportant à une immobilisation déterminée est inscrit au verso de la fiche se rapportant à cette immobilisation.

Un état des entrées et des sorties d'immobilisations est produit par l'ordonnateur au comptable, selon une périodicité fixée conjointement.

- immobilisations en cours

Il est tenu une fiche par immobilisation ou groupe d'immobilisations affectée du même numéro d'identification.

Lorsque les travaux sont achevés, le transfert au compte d'imputation définitive est effectué sur ordre de l'ordonnateur qui maintient, dans toute la mesure du possible, le numéro d'identification précédemment attribué, comme numéro d'inventaire.

L'immobilisation fait alors l'objet d'un suivi sur la fiche du compte d'imputation définitive. La fiche « d'immobilisation en cours » est sortie du fichier des immobilisations ; elle est classée au dossier ouvert au titre de l'immobilisation terminée.

- prêts

Pour chaque prêt imputé au débit du compte 274 « Prêts » il est tenu une fiche qui présente, d'une part, les caractéristiques et conditions générales du prêt et, d'autre part, les opérations de débit et de crédit constatées lors de l'octroi des prêts et lors de l'échéance de l'annuité due au SDIS.

- portefeuille

Le fichier des titres est tenu par le comptable, que celui-ci ait ou non la garde des titres, par groupes de valeurs. Les titres appartenant à un même fonds sont inscrits, en détail, sur la fiche se rapportant à ce fonds. Les comptes sont servis de manière à distinguer les titres libres de toute charge et ceux grevés de charges ; mention succincte des charges est portée sur les fiches dans la colonne réservée à cet effet.

Les titres sont décrits, en comptabilité, pour leur valeur d'apport ou d'acquisition, soit en considérant la valeur d'acquisition, soit en faisant état du cours à l'époque, s'il s'agit d'un don ou d'un legs.

- dépôts et cautionnements versés

Les opérations concernant des dépôts versés à des tiers, comptabilisées au compte 275, sont reportées à raison d'une fiche par nature de dépôt.

Les inscriptions doivent permettre de déterminer le montant de la créance.

- charges à répartir sur plusieurs exercices

Les opérations comptabilisées aux subdivisions du compte 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices » sont suivies par subdivisions tant pour les opérations de débit que pour les opérations de crédit (amortissements).

Les opérations intéressant le compte 4816 peuvent être suivies sur la fiche de l'emprunt correspondant.

☞ Livre auxiliaire des provisions pour dépréciations des stocks, des comptes de tiers et des comptes financiers

Chaque provision est portée sur une fiche faisant référence au stock, à la créance ou au compte financier provisionné.

3.2.2.4. Balance des comptes

Périodiquement, les totaux de chacun des comptes ouverts au grand livre sont reportés à la balance.

Ce document intègre pour chaque compte :

- les numéros de compte, dans l'ordre croissant du plan de comptes par nature ;
- le libellé des comptes ;
- la balance d'entrée ;
- les opérations de l'année ;
- les masses débitrices et créditrices ;
- les soldes débiteurs et créditeurs.

La somme des débits apparaissant à la balance est égale à la somme des crédits et le total des soldes débiteurs est égal au total des soldes créditeurs.

La balance est produite à l'ordonnateur selon une périodicité arrêtée conjointement avec le comptable. La périodicité minimale de cette production ne doit, toutefois, pas être supérieure à un mois.

3.2.2.5. Situations périodiques

Le comptable indique au président du conseil d'administration du SDIS l'ensemble des informations qu'il est en mesure de produire, afin d'arrêter la périodicité de la production des documents correspondants.

Une situation financière indiquant l'évolution des comptes de disponibilités¹, des comptes de tiers des restes à recouvrer ou à payer, des encaissements et des paiements avant prise en charge, de l'exécution du budget et de la situation des comptes, doit en tout état de cause être produite au moins une fois par mois.

4. DESCRIPTION DES OPÉRATIONS

4.1. OPÉRATIONS BUDGÉTAIRES

La comptabilisation des opérations de prise en charge permet de distinguer :

- les émissions de titres de recettes ;
- les émissions de mandats de paiement ;

4.1.1. Prise en charge des titres de recettes

4.1.1.1. Titres en plusieurs années

Les références fondamentales des titres juridiques matérialisant les droits de l'établissement (baux, contrats divers, valeurs de portefeuille) productifs de revenus sont enregistrés sur le répertoire P 52-A, lors de la première réception du titre de recettes s'exécutant en plusieurs années.

En début d'exercice, le comptable dresse la liste exhaustive des produits à recevoir qu'il adresse à l'ordonnateur ; pour les produits variables dont le montant n'est pas encore connu, le comptable indique pour mémoire le produit de l'exercice précédent. Dès que le montant de la recette peut être liquidé, le comptable en informe l'ordonnateur.

La mise en recouvrement de ces produits s'effectue comme pour les autres recettes par émission d'un titre de recettes à l'initiative de l'ordonnateur, dès que les droits de l'établissement sont exigibles.

Si le comptable constate l'absence d'émission de titre lors de l'exigibilité de la créance, il adresse un rappel écrit à l'ordonnateur.

4.1.1.2. Titres annuels

Les titres de recettes récapitulés sur un bordereau établi en triple exemplaire sont adressés au comptable.

Après avoir procédé aux contrôles qui lui incombent (validité des titres, concordance des documents, etc.), le comptable prend en charge les titres de recettes en les enregistrant, d'une part, dans sa comptabilité budgétaire à l'article concerné et d'autre part, dans sa comptabilité générale, au crédit des comptes correspondant à la nature des recettes, par le débit des comptes de tiers correspondant à la catégorie des débiteurs. Cette dernière opération est constatée au journal des titres. L'un des exemplaires du bordereau est renvoyé au président du conseil d'administration du SDIS et l'autre au comptable centralisateur.

Les titres de recettes relatifs à la section de fonctionnement émis durant la journée complémentaire sont inscrits, de la même façon, sur les registres de comptabilité, par des écritures rattachées à la journée du 31 décembre.

Le grand-livre est servi dès la prise en charge des titres de recettes.

Les bordereaux de titres sont conservés et leur montant est contrôlé au minimum le dernier jour de chaque mois tant avec la comptabilité budgétaire qu'avec la comptabilité générale.

¹ Indiquer le numéro du dernier mandat payé.

4.1.2. Prise en charge des mandats

Les mandats sont récapitulés sur un bordereau établi en trois exemplaires : l'un destiné au comptable lui-même, le second pour être joint au compte de gestion, le troisième devant être renvoyé à l'ordonnateur.

Après avoir procédé aux contrôles qui lui incombent en application du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, le comptable prend les mandats en charge, en les enregistrant d'une part dans sa comptabilité budgétaire à l'article concerné et d'autre part dans sa comptabilité générale au débit des comptes correspondant à la nature de la dépense par le crédit des comptes de tiers correspondant à la catégorie des créanciers. Cette dernière opération est constatée au journal des mandats ou au journal général.

Les mandats relatifs à la section de fonctionnement émis durant la journée complémentaire sont inscrits, de la même façon, sur les registres de comptabilité, par des écritures rattachées à la journée du 31 décembre.

Les mandats qui ne peuvent être mis en paiement en raison d'une insuffisance de trésorerie sont pris en charge dans les conditions habituelles.

Le « grand-livre » est servi dès la prise en charge des mandats de paiement. Le comptable sert, le cas échéant, à partir des bordereaux de mandat, le livre auxiliaire des comptes de tiers et financiers.

Les bordereaux de mandats émis sont conservés pour former le carnet des mandats émis. Leur montant est contrôlé au minimum le dernier jour de chaque mois tant avec la comptabilité budgétaire qu'avec la comptabilité générale.

4.1.3. Refus de prise en charge

Le comptable peut être amené à suspendre la mise en paiement d'un mandat (voir titre 3, chapitre 4, § 2.6.2).

De même, il peut être conduit à ne pas prendre en charge un titre de recettes et à le renvoyer, pour régularisation, à l'ordonnateur (voir titre 3, chapitre 4, § 1.3.1).

Les mandats et titres refusés, appuyés de leurs pièces justificatives, sont renvoyés en même temps que le troisième exemplaire du bordereau destiné à l'ordonnateur et sur lequel le comptable indique :

- le numéro des mandats ou des titres ;
- le motif du refus exposé avec précision dans une lettre jointe ;
- le montant de chaque mandat ou titre refusé ;
- le total des refus à déduire du total du bordereau ;
- le nouveau total général à reprendre sur le prochain bordereau par l'ordonnateur qui ratifiera ainsi la réduction opérée par le comptable.

Sur le (ou les) exemplaire qu'il conserve, le comptable annote les documents refusés et rectifie les totaux et l'arrêté du bordereau.

4.1.4. Réquisition de paiement

Lorsque le comptable a suspendu le paiement d'un mandat et notifié à l'ordonnateur sa décision motivée, celui-ci peut compléter le dossier de mandatement ou adresser au comptable un ordre de réquisition auquel ce dernier se conforme sous réserve des cas prévus à l'article L 1617-3 du C.G.C.T. (cf. Titre 3, chapitre 4, § 2.6.2). Dans l'un et l'autre cas, le mandat litigieux qui avait été refusé est porté sur un nouveau bordereau de mandats.

4.2. OPÉRATIONS DE TRÉSORERIE

4.2.1. Encaissements

L'émission des titres de recettes précède normalement leur recouvrement ; toutefois certaines catégories de recettes tels les emprunts sont encaissées avant l'émission du titre correspondant.

4.2.1.1. Encaissements après émission des titres de recettes

Les encaissements sur produits budgétaires sont imputés dans la comptabilité de l'établissement au débit du compte au Trésor par le crédit :

- soit des comptes de tiers débités lors de la prise en charge, s'il s'agit de titres de l'exercice courant ;
- soit des comptes de tiers où figurent les restes à recouvrer, s'il s'agit de titres sur exercices précédents ou antérieurs.

Les bordereaux, les titres et les bulletins de perceptions ne sont pas émargés dès lors que les dates de règlement par les débiteurs sont mentionnées sur une liste des titres éditée par l'application informatique.

Les opérations de recouvrement se rapportant à des titres émis au cours des exercices antérieurs sont suivies globalement sur les fiches grand-livre et en détail à l'état des restes à recouvrer.

4.2.1.2. Encaissements avant émission des titres de recettes

Les encaissements effectués avant prise en charge des titres sont constatés au débit du compte 515 par le crédit :

- soit du compte 4711, s'il s'agit d'une recette encaissée par un régisseur ;
- soit de la subdivision concernée du compte 4713, lorsque la recette est justifiée et peut donc être portée sur un bordereau P 503 ;
- soit du compte 4718 lorsque l'absence ou l'insuffisance de justification ne permettent pas d'inscrire le versement sur un bordereau P 503.

A la réception des titres de recettes appuyés des relevés P 503, le comptable les comptabilise dans les conditions visées au § 4.1.1 par crédit du compte budgétaire et débit de la subdivision appropriée du compte 471.

4.2.2. Paiements

Les opérations de paiement sont généralement exécutées après la prise en charge des mandats. Il arrive toutefois qu'exceptionnellement le paiement précède l'émission du mandat correspondant.

4.2.2.1. Paiements après mandatement

Les règlements de dépenses sont imputés, au crédit du compte au Trésor, dans la comptabilité de l'établissement par le débit :

- soit des comptes de tiers crédités, lors de la prise en charge, s'il s'agit de mandats de l'exercice courant ;
- soit des comptes de tiers où figurent les restes à payer, s'il s'agit de mandats des exercices précédents ou antérieurs.

Les bordereaux et les mandats ne sont pas émargés dès lors que la date de règlement des mandats aux créanciers est mentionnée sur une liste des mandats éditée par l'application informatique.

Les opérations de règlement se rapportant à des mandats émis au cours d'un exercice antérieur sont suivies globalement sur les fiches « grand-livre » et en détail sur l'état des restes à payer.

4.2.2.2. Paiements avant mandatement

Les paiements sans mandatement préalable sont imputés dans la comptabilité du SDIS au débit du compte 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable », après que le comptable a effectué les contrôles qu'impose l'exercice de sa responsabilité pécuniaire (en particulier le contrôle de la disponibilité des crédits budgétaires au compte définitif d'imputation).

Cette procédure est notamment utilisée pour le règlement des annuités d'emprunt et lorsque l'établissement a demandé la domiciliation sur son compte au Trésor des quittances d'eau, de gaz, d'électricité et de téléphone. La demande de l'ordonnateur pour obtenir cette procédure est valable une fois pour toutes jusqu'à révocation et justifie dans les écritures du payeur l'opération jusqu'à sa régularisation.

La régularisation est effectuée au vu d'un mandat établi mensuellement par l'ordonnateur pour l'imputation aux comptes de dépenses concernés et, en tout état de cause, avant la clôture de l'exercice au cours duquel elles ont été payées.

4.3. OPÉRATIONS PARTICULIÈRES

4.3.1. Réductions et annulations de titres de recettes

4.3.1.1. Titres de l'exercice en cours

Les réductions, ou les annulations, qui concernent un titre de l'exercice en cours sont inscrites dans la comptabilité budgétaire en réduction de l'article initialement mouvementé.

Dans la comptabilité générale le compte par nature qui avait enregistré la recette initiale est débité par le crédit du compte 466 « Excédents de versement » lorsque la rectification se rapporte à un titre déjà recouvré ou dans le cas contraire, par le crédit des comptes de tiers débités du montant des prises en charge.

Le comptable annote le titre rectifié de la référence à l'opération de réduction ou d'annulation.

4.3.1.2. Titres des exercices antérieurs

Les réductions ou annulations concernant des titres émis au cours d'exercices antérieurs sont formalisées par un mandat. Elles sont inscrites au crédit, soit du compte 466 « Excédents de versement », lorsque la rectification se rapporte à un titre déjà recouvré, soit du compte où le titre de recettes figure en restes à recouvrer, par le débit selon le cas :

- du compte 673 « Titres annulés » lorsque les titres se rapportent à une opération de la section de fonctionnement ;
- des comptes de recettes qui avaient été crédités à l'origine, lorsque les titres se rapportent à une opération de la section d'investissement.

Dans la comptabilité budgétaire, les réductions ou annulations sont inscrites à l'article 673, si elles concernent la section de fonctionnement ou à l'article initialement mouvementé, si elles concernent la section d'investissement ;

Le comptable annote le titre rectifié de la référence à l'opération de réduction ou d'annulation.

4.3.1.3. Admissions en non-valeur

Les admissions en non-valeur se traduisent par un débit du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » et un crédit de la subdivision intéressée du compte de tiers où figure la créance.

L'écriture est passée au vu d'un mandat émis par l'ordonnateur et appuyé de la décision du conseil d'administration prononçant l'admission en non-valeur.

Dans la comptabilité budgétaire, le mandat est imputé à l'article 654.

4.3.2. Réductions et annulations de mandats

4.3.2.1. Mandats de l'exercice en cours

Les réductions ou annulations qui concernent un mandat de l'exercice en cours sont inscrites, dans la comptabilité budgétaire, à l'article initialement mouvementé, et dans la comptabilité générale, au crédit du compte par nature qui avait enregistré la dépense initiale.

L'opération est constatée dès réception du mandat de réduction ou d'annulation émis par l'ordonnateur, avec débit :

- au compte de tiers crédité lors de la prise en charge, si le montant n'a pas encore été payé ;
- au compte 46721 « Débiteurs divers - Exercice courant », dans le cas contraire.

Le mandat réduit ou annulé est annoté de la référence à la rectification opérée.

4.3.2.2. Mandats des exercices antérieurs

Les réductions ou annulations concernant des mandats émis au cours d'exercices antérieurs sont formalisées par un titre. Le titre rectificatif est traité comme un titre de recettes ordinaire et imputé au crédit du compte budgétaire, débité à l'origine, si la rectification se rapporte à une dépense d'investissement ou au crédit du compte 773 « Mandats annulés » s'il s'agit d'une dépense de fonctionnement.

En contrepartie, le comptable débite soit le compte 46721 si le mandat a été payé, soit le compte de restes à payer où figure le mandat dans le cas contraire.

Dans la comptabilité budgétaire, le titre est imputé à l'article 773, s'il concerne la section de fonctionnement ou à l'article initialement mouvementé, s'il concerne la section d'investissement.

Le mandat réduit ou annulé est annoté de la référence à la rectification opérée.

4.3.2.3. Dettes atteintes par la déchéance quadriennale

Le montant des mandats atteints par la déchéance quadriennale est inscrit au crédit du compte 773 « Mandats annulés ou atteints par la déchéance quadriennale », si le mandat concerne une dépense de fonctionnement et au compte d'investissement initialement débité s'il concerne une dépense d'investissement.

Dans la comptabilité budgétaire, cette opération est traitée comme au paragraphe précédent.

4.4. RECTIFICATION D'ÉCRITURES

Toute rectification d'écriture est inscrite sur un registre chronologique et numérotée.

Lorsque le comptable a commis une erreur dans l'inscription d'une opération, il doit, dès qu'il l'a décelée, procéder à la rectification nécessaire. Le comptable annule par soustraction les inscriptions erronées et les remplace par l'écriture exacte.

Dans tous les cas, le redressement est appuyé d'une mention explicative en marge du registre des rectifications d'écritures.

5. COMPTABILITÉ DES VALEURS INACTIVES

5.1. DÉFINITION

Les valeurs inactives sont principalement constituées par des formules de différente nature qui n'acquiescent une valeur ou ne forment un titre que dans la mesure où elles ont fait l'objet d'une émission par le comptable ou un agent habilité à cet effet.

5.2. PRINCIPES DE COMPTABILITÉ

Les opérations concernant les valeurs inactives sont décrites dans des comptes spéciaux de la classe 8, distincts des comptes de la comptabilité générale, qui sont les suivants :

861 - Comptes de position : titres et valeurs en portefeuille

862 - Comptes de position : titres et valeurs chez les correspondants

863 - Comptes de prise en charge

Les valeurs inactives sont comptabilisées pour un montant conventionnel, déterminé en fonction de leur nature et uniforme pour toutes les opérations, à savoir : la valeur faciale ou la valeur d'émission des timbres, tickets, carnets, brochures, permis et formules diverses.

Les comptes sont groupés de façon à faire apparaître :

- d'une part, le montant des prises en charge (compte 863) ;
- d'autre part, la position des valeurs détenues matériellement par le comptable (compte 861) ou par les régisseurs (compte 862).

Ces comptes sont subdivisés par nature de valeurs inactives.

Les comptes affectés à une catégorie déterminée de valeurs fonctionnent de façon autonome et ne sont pas appelés à jouer avec les comptes d'une autre catégorie de valeurs.

En entrée, figure le montant des valeurs prises en charge dans la comptabilité des valeurs inactives et, en sortie, le montant des valeurs qui ont cessé de figurer parmi ces prises en charge. Le solde de la subdivision correspond au montant des valeurs détenues à la fois par le comptable et ses correspondants, notamment par les régisseurs. Il doit être identique au montant des soldes des sous-comptes du compte 863 « Comptes de prise en charge ».

Les comptes de prise en charge ne peuvent jamais être débiteurs. Les comptes de position ne peuvent jamais être créditeurs. Le solde créditeur du compte de prise en charge d'une valeur déterminée doit toujours être égal à la somme des soldes débiteurs des comptes indiquant la position de cette valeur dans le portefeuille du comptable et chez ses correspondants.

La comptabilité des valeurs inactives est tenue sur un journal grand-livre.

Il est rappelé que les formules délivrées aux régisseurs doivent être suivies dans le cadre de la régie.

5.3. DOCUMENTS À ÉTABLIR EN FIN D'EXERCICE

Il est établi une balance générale qui est annexée à la balance générale des comptes du grand-livre.

En outre la situation des comptes de valeurs inactives figure sur un tableau spécial inclus dans le compte de gestion.

Le compte 863 est justifié en débit et en crédit.

Les comptes 861 et 862 sont justifiés pour leur solde par la production d'un procès-verbal formant compte d'emploi ou par un état de développement des soldes donnant le détail des valeurs détenues tant par le comptable que par les correspondants.

6. ARRÊTÉ DES ÉCRITURES

Les documents de fin d'exercice (compte de gestion, états des restes, ...) sont établis après la clôture de l'exercice, c'est-à-dire au terme de la journée complémentaire (31 janvier N+1).

La journée complémentaire permet la comptabilisation dans la gestion qui s'achève, des dernières opérations de l'exercice, à savoir :

- les opérations de prise en charge des titres de recettes et des mandats de paiement intéressant la section de fonctionnement, notamment pour les mémoires ou factures reçues entre le 31 décembre et la fin de la journée complémentaire, et qui correspondent à un service fait au cours de l'exercice qui s'achève ;
- les opérations d'ordre budgétaires et non budgétaires ;
- les opérations de rattachement des charges et des produits correspondant à des droits acquis et à des services faits avant le 31 décembre et pour lesquels la journée complémentaire n'a pas permis la liquidation de la dette ou de la créance.

6.1. COMPTABILISATION DES RECETTES ET DES DÉPENSES DE FONCTIONNEMENT DE LA GESTION QUI S'ACHÈVE

Les titres de recettes et les mandats de paiement de la gestion qui s'achève et émis durant la journée complémentaire sont pris en charge dans la comptabilité de l'exercice qui se termine selon les mêmes modalités qu'en cours d'exercice.

En revanche, les opérations d'encaissement et de décaissement se rapportant à l'exécution de l'exercice qui s'achève (N) sont, dès le 1er janvier, constatées dans les registres comptables de l'exercice suivant (N + 1).

Les encaissements correspondant à des recettes prises en charge au débit des comptes 4111, 41211, 41221, 4141 et 46721 sont comptabilisés au crédit des comptes 4112, 41212, 41222, 4142 et 46722 jusqu'au 30 juin, date d'établissement des états de restes à recouvrer.

Au 1er juillet, les soldes débiteurs des comptes 4112, 41212, 41222, 4142 et 46722 sont transportés, par écriture, au débit des comptes 4114, 41214, 42124, 4144 et 46724 où sont désormais suivis les restes à recouvrer.

Les décaissements se rapportant à des mandats pris en charge au crédit des comptes 4011, 4021, 4041, 4211 et 46711 sont comptabilisés au débit des comptes 4012, 4022, 4042, 4212 et 46712 jusqu'au 30 juin, date d'établissement des états de restes à payer.

Au 1er juillet, les soldes créditeurs des comptes 4012, 4022, 4042, 4212 et 46712 sont transportés, par écriture, au crédit des comptes 4014, 4024, 4044, 4214 et 46714 où sont désormais suivis les restes à payer.

Les encaissements et les décaissements relatifs à des opérations prises en charge aux autres comptes de tiers de la gestion qui s'achève continuent d'être suivis à ces mêmes comptes après le 1er janvier de l'exercice suivant.

6.2. OPÉRATIONS D'ORDRE

6.2.1. Opérations d'ordre budgétaires

Ces opérations exécutées à l'initiative de l'ordonnateur et qui ne se traduisent ni par des encaissements ni par des décaissements ont néanmoins une incidence sur le budget. Elles affectent un compte de dépense et un compte de recette et donnent lieu à l'émission d'un mandat et d'un titre.

La liste des opérations d'ordre budgétaires figure en annexe n° 41 du présent tome.

6.2.2. Opérations d'ordre semi-budgétaires

Certaines des opérations d'ordre de fin d'exercice sont semi-budgétaires (ou mixtes). Elles se traduisent par une recette et un débit ou par une dépense et un crédit. Ainsi en est-il, notamment :

- pour les provisions, qui donnent lieu à l'émission d'un mandat au compte 68 et à un crédit au compte 15, 29, 39, 49 ou 59 ;
- pour les reprises sur provisions, qui donnent lieu à l'émission d'un titre de recettes au compte 78 et à un débit au compte 15, 29, 39, 49 ou 59 ;
- pour la partie du résultat affectée au financement de la section d'investissement qui donne lieu à l'émission d'un titre de recettes enregistré au compte 1068 et à un débit du compte 12 ou 110 ;
- pour les charges et nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement qui donnent lieu à l'émission d'un mandat au compte 667 et à un crédit au compte 506 ;
- pour les produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement, qui donnent lieu à l'émission d'un titre de recettes au compte 767 et à un débit au compte 506.

La liste des opérations d'ordre mixtes figure en annexe n° 43 du présent tome.

6.2.3. Opérations d'ordre non budgétaires

Ces opérations n'ont pas d'incidence sur la trésorerie et elles ne donnent pas lieu à émission de titres et de mandats. Elles sont constatées dans les seules écritures du comptable mais elles peuvent dans certains cas être initiées par l'ordonnateur.

Elles correspondent à des mouvements entre les comptes de la section d'investissement, sans relation avec des tiers, et qui répondent généralement à la nécessité d'ajuster certains postes de bilan. Il s'agit notamment :

- du transfert des travaux terminés aux comptes d'immobilisations ;
- du virement pour solde des amortissements, en cas de cession de valeurs immobilisées ;
- du virement pour solde des frais d'établissement et des frais de recherche et de développement ;
- du virement pour solde des subventions d'équipement et des subventions d'investissement transférées au compte de résultat ;
- de l'affectation du résultat de fonctionnement, à l'exception de l'affectation au financement de la section d'investissement (cf. §6.2.2).

La liste des opérations d'ordre non budgétaires figure en annexe n°42 du présent tome.

6.3. RATTACHEMENT DES CHARGES ET DES PRODUITS À L'EXERCICE

Cette procédure est traitée au titre 3, chapitre 6, § 1.

7. COMPTE DE GESTION

L'instruction n°03-030-MO du 9 mai 2003 précise les modalités de confection et de mise en état d'examen du compte de gestion par le comptable.

7.1. DISPOSITIONS GÉNÉRALES

7.1.1. Présentation du compte de gestion

Le compte de gestion du comptable est un document de synthèse qui rassemble tous les comptes mouvementés au cours de l'exercice accompagnés des pièces justificatives correspondantes.

Le compte de gestion répond à deux objectifs :

- justifier l'exécution du budget,
- et présenter l'évolution de la situation patrimoniale et financière du SDIS.

Matériellement, un compte de gestion est constitué de deux parties : le compte de gestion sur chiffres et le compte de gestion sur pièces.

Le compte de gestion sur chiffres présente les résultats de l'exercice ; il retrace également l'évolution du patrimoine du SDIS entre le 1er janvier et le 31 décembre de cet exercice.

Le compte de gestion sur pièces rassemble l'ensemble des documents qui permettent de justifier les opérations du payeur : opérations budgétaires, opérations d'ordre, opérations de trésorerie, etc.

Le compte de gestion sur chiffres est établi en trois exemplaires :

- une minute à conserver par le comptable ;
- une expédition pour l'ordonnateur ;
- une expédition pour le juge des comptes.

Il est formé de feuillets enliassés et numérotés.

Le compte de gestion est établi par le comptable en fonction à la clôture de l'exercice mais il est signé par tous les comptables qui se sont succédé depuis le début de la gestion ou par le comptable en fonction dans les conditions fixées par le décret n° 79-124 du 5 février 1979 modifié par le décret n°93-283 du 1er mars 1993 ¹.

En cas de changement de comptable en cours d'exercice, chaque comptable n'est responsable que de sa gestion personnelle. Si le comptable entrant formule des réserves sur la gestion de son prédécesseur, une balance des comptes doit être établie et produite à l'appui du compte de gestion de façon à permettre au juge des comptes d'apprécier la part prise par chaque comptable dans cette gestion.

7.1.2. Délais de présentation du compte de gestion

Le compte de gestion est, en application des dispositions de l'article L 1612-12 du C.G.C.T., produit au président du conseil d'administration du SDIS avant le 1er juin qui suit la clôture de l'exercice, afin d'être présenté au conseil d'administration qui arrête les comptes.

Le décret du 5 mars 2003 impose par ailleurs que « le compte soit produit à la chambre régionale des comptes au plus tard le 31 décembre qui suit la clôture de l'exercice auquel il se rapporte ».

Afin de respecter le calendrier fixé par les textes, le comptable doit préparer son compte de gestion tout au long de l'année :

- en classant régulièrement les mandats et les titres accompagnés des pièces justificatives qui figurent à l'appui des fiches budgétaires ;
- en ajustant et en contrôlant en permanence sa comptabilité et ses états de développement de soldes.

7.1.3. Rôle du comptable supérieur

Avant d'être transmis à l'ordonnateur, le compte de gestion est soumis à une vérification de la part du trésorier-payeur général qui en certifie l'exactitude.

¹ Instruction n° 93-130 R.M. du 29 novembre 1993.

7.2. CONTEXTURE DU COMPTE DE GESTION

Le compte de gestion comprend trois parties :

- la première partie se rapporte à l'exécution du budget ;
- la deuxième à la situation de la comptabilité générale ;
- et la troisième à la situation des valeurs inactives.

7.2.1. Exécution du budget

Cette première partie du compte de gestion se compose de deux états permettant d'appréhender l'exécution du budget par rapport à l'autorisation donnée par le conseil d'administration du SDIS, lors du vote de ce budget. Ces deux états sont complétés par deux tableaux synthétiques indiquant respectivement :

- les résultats budgétaires de l'exercice ;
- les résultats d'exécution du budget et l'affectation des résultats.

7.2.1.1. État de consommation des crédits

Comme il a été indiqué supra au § 2.1., cet état retrace les autorisations de dépenses et de recettes telles qu'elles résultent du budget ainsi que les réalisations correspondantes.

L'état de consommation des crédits comporte les informations prévues au paragraphe 2.1. du présent chapitre et se présente de la façon suivante :

- les autorisations de dépenses sont retracées avant les autorisations de recettes ;
- la section d'investissement est décrite avant la section de fonctionnement.

Pour la section d'investissement, les autorisations et les réalisations sont classées dans l'ordre suivant :

- ☞ Crédits votés sans opération
 - chapitres votés sans opération ;
 - articles votés sans opération ;
 - articles spécialisés votés sans opération.
- ☞ Crédits votés par opération
 - chapitres votés par opération ;
 - articles votés par opération ;
 - articles spécialisés votés par opération.
- ☞ Opérations pour le compte de tiers
- ☞ Chapitres codifiés 020 et 021
- ☞ Ligne codifiée 001

Les chapitres codifiés 020 et 021 correspondent, respectivement, aux crédits pour dépenses imprévues et au virement de la section de fonctionnement.

Ces chapitres budgétaires ne donnant pas lieu à émission de mandat et de titre ; la partie de l'état de consommation des crédits relative à l'émission, à l'annulation et à la constatation des dépenses et recettes nettes, n'est donc pas servie.

La ligne codifiée 001 correspond au résultat d'investissement reporté (excédent ou déficit). Cette ligne ne constitue pas un chapitre budgétaire et ne donne pas lieu à émission de titre et de mandat (voir § 2.1 précité). La partie de l'état de consommation des crédits relative aux réalisations de dépenses et de recettes n'est donc, également, pas servie.

Pour la section de fonctionnement, les autorisations et les réalisations sont classées dans l'ordre suivant :

- ☞ Crédits votés par chapitre
- ☞ Crédits votés par article
- ☞ Crédits votés par article spécialisé
- ☞ Chapitres codifiés 022 ou 023
- ☞ Ligne codifiée 002

Les autorisations et les réalisations de dépenses et de recettes sont classées à l'intérieur des trois premières rubriques visées ci-dessus dans l'ordre croissant des chapitres et articles budgétaires.

Toutefois, les chapitres « globalisés » sont classés avant les chapitres « simples ».

Les chapitres budgétaires 022 et 023 correspondent respectivement aux dépenses imprévues et au virement à la section d'investissement.

Ces chapitres budgétaires ne donnant pas lieu à émission de mandat et de titre ; la partie de l'état de consommation des crédits relative à l'émission, à l'annulation et à la constatation des dépenses et recettes nettes (voir § 2.1. du présent chapitre), n'est donc pas servie.

La ligne codifiée 002 correspond au résultat de fonctionnement reporté (excédent ou déficit). Cette ligne ne constitue pas un chapitre budgétaire et ne donne pas lieu à émission de titre et de mandat. La partie de l'état de consommation des crédits relative aux réalisations de dépenses et de recettes n'est donc, également, pas servie.

7.2.1.2. État des réalisations des dépenses et des recettes

L'état de réalisations des dépenses et de recettes comporte les informations suivantes :

- le numéro de chapitre/article ;
- l'intitulé ;
- le montant des émissions des dépenses et des recettes ;
- le montant des annulations ;
- le montant des dépenses/recettes nettes.

Le classement retenu pour retracer l'exécution des dépenses et des recettes est le même que celui exposé ci-dessus pour retracer la consommation des crédits.

Toutefois, ne sont pas repris dans cet état, les chapitres 020 « Dépenses d'investissement imprévues », 021 « Virement de la section de fonctionnement », 022 « Dépenses de fonctionnement imprévues », 023 « Virement à la section d'investissement », qui ne donnent pas lieu à émission de titre et de mandat. Il en est de même pour les lignes codifiées qui correspondent respectivement aux résultats d'investissement et de fonctionnement reportés.

Les dépenses et les recettes sont classées au sein des rubriques dans l'ordre croissant des articles, chacune des rubriques faisant l'objet d'une totalisation. Une sommation des totaux des rubriques est effectuée.

L'état de réalisation des dépenses et des recettes est appuyé d'une récapitulation par chapitre, toutes rubriques confondues.

7.2.1.3. États relatifs aux résultats budgétaires de l'exercice et aux résultats d'exécution du budget principal et des budgets annexes

☞ Résultats budgétaires de l'exercice

Cet état, établi pour le budget principal et pour chaque budget annexe, fait apparaître pour chacune des deux sections du budget et pour les recettes et les dépenses, les prévisions budgétaires totales, les émissions de titres et de mandats, les annulations ainsi que les recettes et dépenses nettes. Il indique le résultat budgétaire de l'exercice.

☞ Résultat d'exécution du budget principal et des budgets annexes

Cet état indique, successivement, pour le budget principal et les budgets annexes :

- le résultat à la clôture de l'exercice précédent ;
- la part du résultat de cet exercice précédent affectée à l'investissement ;
- le résultat de l'exercice courant ;
- le résultat à la clôture de l'exercice courant.

Une globalisation des différents résultats est effectuée.

7.2.2. Situation financière

Elle se compose de la balance générale des comptes, du compte de résultat et du bilan.

7.2.2.1. Balance générale des comptes

La balance développe dans l'ordre croissant des comptes ouverts au plan de comptes par nature, la balance d'entrée, les opérations budgétaires et non budgétaires de l'exercice, et la balance de sortie.

7.2.2.2. Compte de résultat

Il récapitule l'ensemble des recettes et des dépenses de fonctionnement de l'exercice de manière à faire apparaître le résultat comptable de l'exercice qui se décompose en :

- résultat courant non financier ;
- résultat courant financier ;
- résultat exceptionnel.

De plus, il fait apparaître un résultat avant neutralisation (plus et moins values de cessions, amortissements) dit « résultat comptable » et un résultat après neutralisation dit « résultat budgétaire ».

Le compte de résultat est établi sous forme de liste. Le modèle du compte de résultat figure en annexe n° 44 du présent tome.

7.2.2.3. Bilan

Le bilan récapitule dans différentes rubriques et différents postes, et sous forme de tableau, l'ensemble des éléments d'actif et de passif du SDIS.

Il rappelle les éléments correspondants de l'exercice précédent.

Le modèle du bilan figure en annexe n° 43 du présent tome.

7.2.3. Situation des valeurs inactives

La troisième partie du compte de gestion retrace, sous forme de balance, la situation des comptes de position (comptes 861 et 862) et des comptes de prise en charge (compte 863).

7.3. JUSTIFICATIONS À JOINDRE AU COMPTE DE GESTION

Le tableau de justification des pièces générales figure dans l'instruction du 9 mai 2003.

7.3.1. Liste des pièces générales

Les pièces générales sont les suivantes :

- exemplaire exécutoire budget primitif et de ses annexes, du budget supplémentaire, des décisions modificatives ;
- exemplaire du compte administratif et de ses annexes ;
- délibération d'affectation du résultat de l'exercice N-1 ;
- bordereaux des titres émis et des titres annulés ;
- bordereaux des mandats émis et des mandats annulés ;
- balance au 30 juin de l'exercice N + 1 ;
- état des restes à recouvrer et des restes à payer ;
- état de développement des soldes des comptes de tiers non justifiés par des états des restes à recouvrer ou à payer et des comptes financiers ;
- état de l'actif ou état des flux d'immobilisations produits selon les conditions prévues au § 7.3.2.3. « État de l'actif » ci-après ;
- balance des stocks ;
- pièces se rapportant aux valeurs inactives ;
- pièces d'entrée et de sortie de fonction ;
- pièces établissant la qualité des signataires.

7.3.2. Dispositions particulières à certaines pièces générales

7.3.2.1. États des restes à recouvrer et à payer

☞ Dispositions communes aux états des restes sur exercice courant et aux états des restes sur exercices antérieurs

Les états des restes sont établis, nominativement, à raison, selon le cas, d'une ligne par titre, débiteur, mandat ou créancier. Chaque ligne indique :

- un numéro d'ordre tiré d'une série ininterrompue par compte et par année ;
- le numéro d'émission du mandat ou du titre ;
- le nom du débiteur ou du créancier ;
- le montant de la créance restant à percevoir ou de la dette restant à payer, ventilée entre le montant principal, les frais de poursuites et, le cas échéant, la T.V.A..

Une colonne d'emargement permet au comptable de porter sur l'exemplaire qu'il conserve la date d'apurement.

Si un état des restes à recouvrer présente, malgré les recherches, une différence en *plus* par rapport au solde en écriture, la différence est mentionnée sur cet état. Son montant est porté, dans tous les cas, au débit du compte de restes à recouvrer par crédit du compte 466 « Excédents de versement » puis, au terme de la prescription acquisitive, au compte 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion ».

Les différences en *moins* sur les états des restes à payer sont traitées de la même manière.

☞ Restes à recouvrer et restes à payer de l'exercice courant

Les états des restes sont obligatoirement établis à la date du 30 juin suivant la clôture de l'exercice.

Les restes à recouvrer et les restes à payer au titre des prises en charge de l'exercice sont justifiés par un état nominatif qui indique en en-tête :

- le montant des prises en charge de l'exercice ;
- le montant des recouvrements ou des paiements effectués du 1er janvier au 31 décembre de la gestion en cours au compte de débiteur ou de créancier de l'exercice courant ;
- le solde du compte de prise en charge à la clôture de l'exercice ;
- le montant des recouvrements ou des paiements comptabilisés dans la gestion suivante du 1er janvier au 30 juin au compte de débiteur ou de créancier de l'exercice précédent ;
- le solde non recouvré ou non payé restant à justifier à cette date.

☞ Restes à recouvrer et restes à payer sur exercices antérieurs

Les états des restes à recouvrer et à payer sur exercices antérieurs sont arrêtés au 31 décembre de l'exercice.

Les restes à recouvrer sont justifiés en solde par un état des restes nominatifs arrêté à la clôture de l'exercice.

Les restes à payer sont justifiés en solde par un état des restes nominatifs arrêté à la clôture de l'exercice.

Les débits sur restes à payer sur exercices antérieurs sont justifiés par ordres de paiement.

Le montant des états des restes à recouvrer et des restes à payer sur exercices antérieurs doit être égal au solde des comptes de tiers correspondants, à la clôture de l'exercice.

7.3.2.2. États de développement des soldes

Les comptes de la classe 4 non justifiés par des états de restes et les soldes de la classe 5, à l'exception du compte 515 « Compte au Trésor », sont justifiés par des états de développement des soldes arrêtés à la clôture de l'exercice dont un exemplaire est adressé à l'ordonnateur, pour son information.

Il n'y a pas lieu de produire des états « NÉANT ».

Un double des états de restes et de développement de soldes doit être adressé à l'ordonnateur.

7.3.2.3. État de l'actif et état des flux d'immobilisations

L'état de l'actif est établi tous les deux ans (pour les exercices budgétaires pairs) à partir du fichier des immobilisations, qui est tenu à la disposition du juge des comptes. Pour les exercices budgétaires impairs, un état des flux d'immobilisations est produit au compte de gestion du payeur.

☞ État de l'actif

Toutes les immobilisations, quelle que soit leur nature, sont inscrites à l'état de l'actif par catégorie (incorporelles, corporelles et financières) dans l'ordre du plan de comptes par nature, puis dans l'ordre croissant des numéros d'inventaire attribués par l'ordonnateur.

Chaque immobilisation ainsi répertoriée donne lieu aux informations suivantes :

- année d'acquisition ;
- valeur d'origine ou historique ;
- montant cumulé des amortissements ;
- valeur nette comptable ;
- montant cumulé des provisions ;
- renseignements relatifs à ladite immobilisation.

Il doit y avoir correspondance entre le montant des immobilisations figurant au bilan et le montant total des subdivisions correspondantes de l'état de l'actif.

L'état de l'actif est visé par l'ordonnateur.

☞ État des flux d'immobilisations

Cet état recense l'ensemble des flux annuels de l'exercice, qu'il s'agisse des entrées, des sorties ou des modifications patrimoniales diverses.

L'état de l'actif et l'état des flux d'immobilisations sont signés par le comptable et l'ordonnateur.

7.3.3. Pièces justificatives des opérations budgétaires de l'exercice

Chaque fiche budgétaire de recettes et de dépenses sert de fiche récapitulative des titres de recettes et des mandats de paiement correspondants.

Les pièces justificatives des opérations intéressant plusieurs comptes sont produites à l'appui de la fiche récapitulative du compte principal. Les fiches récapitulatives des autres comptes comportent une mention de référence au compte à l'appui duquel les justifications sont produites.

Les opérations budgétaires de l'exercice sont justifiées par les pièces particulières suivantes :

☞ en recettes :

- par un exemplaire du titre de recettes ;
- par les pièces portant annulation ou réduction des titres émis.

Ces documents appuyés de leurs pièces justificatives sont enliassés et joints à la fiche budgétaire correspondante.

☞ en dépenses :

- par la production des mandats émis au cours de l'exercice et réglés à la date d'établissement des états de restes de l'exercice ;
- par les pièces portant annulation ou réduction des mandats émis.

Ces documents appuyés de leurs pièces justificatives sont enliassés et joints à la fiche budgétaire correspondante.

- par une mention portée sur la fiche budgétaire de dépenses faisant renvoi à l'état des restes à payer de l'exercice pour les mandats non réglés à la date d'établissement des états de restes de l'exercice.

7.4. DISPOSITIONS À PRENDRE LORS DE LA REPRISE DES ÉCRITURES

Après établissement et vérification de la balance définitive, les soldes des comptes des classes 1 à 5 figurant sur cette balance sont repris dans les écritures de la nouvelle gestion par balance d'entrée au grand-livre.

Les soldes des comptes 4011, 4021, 4041, 4211 et 46711 sont repris par balance d'entrée aux comptes 4012, 4022, 4042 et 46712, les soldes des comptes 4111, 41211, 41221, 4141 et 46721 aux comptes 4112, 41212, 41222, 4142 et 46722.

Le résultat de l'exercice qui vient de s'achever, calculé extra-comptablement, est repris en balance d'entrée au compte 12.

8. L'INVENTAIRE : MODALITÉS D'ATTRIBUTION DU NUMÉRO D'INVENTAIRE ET ÉCHANGES ENTRE L'ORDONNATEUR ET LE COMPTABLE

L'objet du présent paragraphe est de préciser, d'une part, les conditions de suivi des immobilisations à l'inventaire du SDIS et, d'autre part, d'organiser la transmission des informations entre l'ordonnateur et le comptable.

8.1. L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE DU DISPOSITIF

8.1.1. Principes généraux

La responsabilité du suivi des immobilisations incombe, de manière conjointe, à l'ordonnateur et au comptable.

Le premier est chargé plus spécifiquement du recensement des biens et de leur identification : il tient l'inventaire, registre justifiant la réalité physique des biens ; le second est responsable de leur enregistrement et de leur suivi à l'actif du bilan : à ce titre, il tient l'état de l'actif ainsi que le fichier des immobilisations, documents comptables justifiant les soldes des comptes apparaissant à la balance et au bilan.

L'inventaire et l'état de l'actif ont des finalités différentes mais doivent, en toute logique, correspondre.

Cette correspondance repose largement sur la qualité des échanges d'informations entre l'ordonnateur et le comptable, sur la base de l'attribution par l'ordonnateur d'un numéro d'inventaire aux actifs immobilisés.

8.1.2. Définition du domaine de recensement des immobilisations

Les immobilisations concernées par le recensement selon les modalités décrites ci-après sont celles enregistrées en classe 2, qu'il s'agisse d'immobilisations incorporelles (subdivisions du compte 20), d'immobilisations corporelles (subdivisions des comptes 21, 22, 23 et 24) ou d'immobilisations financières (subdivisions des comptes 26 et 27).

Seuls les comptes par nature suivants ne font l'objet d'aucun suivi à l'état de l'actif :

- compte 229 « Droits de l'affectant »,
- compte 269 « Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés »,
- compte 2768 « Intérêts courus »,
- compte 279 « Versements restant à effectuer sur titres immobilisés non libérés ».

8.1.3. L'importance de l'attribution d'un numéro d'inventaire

L'instruction budgétaire et comptable M61 vise notamment à améliorer la connaissance du patrimoine du SDIS et sa gestion (coûts analytiques).

L'attribution d'un numéro d'inventaire participe pleinement à cet objectif en ce qu'il en identifie chaque élément.

Attribué lors de l'entrée de l'immobilisation au bilan du SDIS, le numéro d'inventaire va permettre de suivre tous les événements relatifs à la vie d'une immobilisation :

- ☞ *entrée dans le patrimoine du SDIS* : acquisition à titre onéreux, à titre gratuit, par voie d'échange ; bénéfice d'une affectation ou d'une mise à disposition, travaux en régie...
- ☞ *pendant la durée d'inscription du bien au bilan* : adjonctions, amortissements et le cas échéant provisions, affectation auprès d'un tiers, mise en concession...

☞ *sortie du bien du patrimoine du SDIS* : cession à titre onéreux ou gratuit, réforme, échange, retour du bien à son propriétaire...

La plupart de ces événements ont pour conséquence l'émission de titres ou de mandats (hormis le cas des provisions) qui devront *systématiquement* faire référence au numéro d'inventaire retenu pour identifier l'immobilisation.

8.2. LA DÉFINITION ET LES MODALITÉS D'ATTRIBUTION DU NUMÉRO D'INVENTAIRE

8.2.1. La définition et les caractéristiques du numéro d'inventaire

Le numéro d'inventaire est un identifiant numérique ou alphanumérique permettant d'individualiser une immobilisation ou un groupe d'immobilisations.

Ce numéro d'inventaire est librement attribué par l'ordonnateur, dans la limite des 25 caractères prévus à cet effet dans la zone « NumInvent » du protocole INDIGO INVENTAIRE.

Un numéro d'inventaire attribué ne peut en aucun cas faire l'objet d'une seconde attribution pour une autre immobilisation ; deux numéros d'inventaire identiques ne peuvent donc apparaître tant à l'inventaire de l'ordonnateur qu'à l'état de l'actif du payeur.

Le numéro d'inventaire ne doit pas obligatoirement faire référence au numéro de comptes par nature de l'immobilisation : par exemple, il n'est pas obligatoire de débiter le numéro d'inventaire par les subdivisions comptables des immobilisations incorporelles (compte 20).

8.2.2. Les modalités d'attribution du numéro d'inventaire

Chacune des immobilisations (ou le cas échéant catégories d'immobilisation) incorporelles, corporelles ou financières, dont le SDIS est propriétaire, affectataire ou bénéficiaire au titre d'une mise à disposition, doit être consignée sous *un numéro d'inventaire* librement déterminé par l'ordonnateur.

Le numéro d'inventaire attribué lors de l'entrée dans le patrimoine du SDIS est rappelé à chaque mouvement patrimonial affectant cette immobilisation, permettant ainsi de suivre l'évolution historique de l'immobilisation :

Par mesure de simplification, dans le cadre de l'attribution de ces numéros d'inventaire, il convient notamment de distinguer :

- les biens individualisables,
- les biens acquis par lot,
- les frais d'études, de recherche et de développement,
- les travaux en cours,
- les travaux en régie,
- les adjonctions,
- les immobilisations affectées, concédées ou affermées.

8.2.2.1. Les biens individualisables

Chaque bien individualisable (bâtiment, installation, agencement et aménagement, véhicule, certains mobiliers et matériels) est affecté d'un numéro d'inventaire spécifique.

Les immobilisations incorporelles (brevets, licences...) et les immobilisations financières (titre de participation, titre immobilisé, prêt...) sont également affectées d'un numéro d'inventaire spécifique.

8.2.2.2. Les biens acquis par lot

Un lot peut être défini comme une catégorie homogène de biens :

- dont le suivi individualisé ne présente pas d'intérêt,
- ayant à la fois une même durée d'amortissement et une même imputation comptable,
- acquis par le biais d'une commande unique (y compris faisant l'objet de plusieurs factures pour un même mandat).

Pour ce type de biens, un numéro d'inventaire unique peut être attribué par lot.

Si un lot comprend des biens de valeurs unitaires différentes, la sortie de ces biens de l'inventaire et du fichier des immobilisations s'effectue selon la méthode dite du « premier entré, premier sorti » ou selon la méthode dite du coût moyen pondéré.

Une décision de l'ordonnateur, adressée au payeur, doit mentionner l'option choisie.

Par souci de cohérence, l'ordonnateur ne peut, dans le cas d'une cession partielle de lot, procéder à un changement ultérieur de méthode de calcul, une fois celle-ci adoptée.

☞ - Exemple : soit un lot de 100 chaises d'un montant total de 6000 euros (50 d'un montant unitaire de 80 euros et 50 d'un montant unitaire de 40 euros). Ces 100 chaises sont consignées sous un même numéro d'inventaire.

Une cession partielle de 40 chaises est opérée ultérieurement.

Le calcul du montant de la sortie de ces immobilisations peut s'opérer selon les modalités suivantes :

Méthode du « premier entrée-premier sorti » :

$40 \times 80 = 3\,200$ euros ou $40 \times 40 = 1\,600$ euros selon que l'on considère que les premières immobilisations entrées dans le patrimoine du SDIS sont les chaises d'une valeur unitaire de 80 euros ou les chaises d'une valeur unitaire de 40 euros.

Méthode du coût moyen pondéré :

le coût moyen pondéré de chaque élément du lot est de 60 euros (6 000 euros/100 chaises). Le montant de la cession partielle des 40 chaises est de 2 400 euros.

☞ Les fonds documentaires

Les acquisitions de livres, d'encyclopédies, de disques et de cassettes qui constituent un fonds documentaire lors de la création d'une bibliothèque (ou de son extension) et qui peuvent, de ce fait, être considérées comme une opération d'investissement, sont traitées comme les lots et consignés sous un seul numéro d'inventaire.

☞ Les biens de faible valeur

Le conseil d'administration peut décider de fixer un seuil unitaire en deçà duquel les immobilisations de peu de valeur, ou dont la consommation est très rapide, s'amortissent sur un seul exercice (voir Tome I, titre 2, chapitre 2, commentaires du compte 28).

Ces biens peuvent être affectés d'un même numéro d'inventaire lorsqu'ils sont de même nature et acquis au cours d'un même exercice.

8.2.2.3. Les frais d'études, de recherche et de développement et les frais d'insertion

☞ Les frais d'études et les frais d'insertion

Les frais d'études effectués en vue de la réalisation d'investissements sont imputés au compte 2031 « Frais d'études » soit lors du règlement à l'entreprise, soit lors de la constatation des « travaux en régie » si l'étude a été menée par les moyens propres de l'établissement.

Dans les deux cas de figure, les frais d'études font l'objet d'une attribution de numéro d'inventaire.

Lorsque les frais d'études enregistrés au compte 2031 sont virés (par opération d'ordre budgétaire) à la subdivision intéressée du compte d'immobilisation en cours (compte 23) lors du lancement des travaux, il peut être attribué le *même numéro d'inventaire* à l'immobilisation en cours que celui attribué à l'origine aux frais d'études correspondants.

Si les études ne sont pas suivies de réalisation, les frais correspondants sont amortis sur une période qui ne peut dépasser cinq ans (compte 28031 « Amortissement des frais d'études »). Le numéro d'inventaire est rappelé lors de la constatation de l'amortissement.

Les frais de publication et d'insertion des appels d'offres dans la presse, engagés par les SDIS dans le cadre des marchés publics pour des opérations d'investissement sont, à l'instar des frais d'études, virés du compte 2033 « Frais d'insertion » au compte d'immobilisations lors du lancement des travaux ou, en cas d'échec du projet, amortis sur une durée maximale de cinq ans compte 28033 « Amortissement des frais d'insertion ».

Dans les deux cas de figure, ces frais font l'objet d'une attribution de numéro d'inventaire, rappelé, le cas échéant, lors de leur amortissement.

☞ Les frais de recherche et de développement

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

S'ils sont transférés à l'actif (Cf. titre 2, chapitre 2, commentaires du compte 2032), les frais de recherche et de développement font l'objet d'une attribution de numéro d'inventaire selon les modalités décrites précédemment.

Quelle que soit la suite réservée au projet, les frais de recherche et de développement doivent être amortis. Le numéro d'inventaire est rappelé lors de la constatation de l'amortissement.

8.2.2.4. Les travaux en cours

Le SDIS peut acquérir des « immobilisations en cours », soit en exerçant lui-même la totalité des attributions de la maîtrise d'ouvrage, soit en confiant à un mandataire tout ou partie des attributions de cette maîtrise d'ouvrage. Quel qu'en soit le mode d'acquisition, les travaux ainsi que les frais destinés à permettre la construction, sont comptabilisés à la subdivision intéressée du compte 23 « Immobilisations en cours ».

Les avances versées sur commandes d'immobilisations corporelles ou incorporelles de même que les acomptes versés à des mandataires de l'établissement sont imputés au compte 237 « Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles » ou 238 « Avances et acomptes versés sur immobilisations corporelles » où ils subsistent, tant que l'utilisation de ces avances et acomptes n'est pas justifiée ; lorsque les travaux sont exécutés par un mandataire de l'établissement, cette justification doit intervenir au moins une fois l'an.

Comme pour toute immobilisation, ces avances et acomptes font l'objet d'une attribution de numéro d'inventaire.

Au vu des pièces justifiant l'exécution des travaux, les comptes 238 ou 237 sont soldés et les montants virés par opération d'ordre budgétaire aux comptes d'immobilisations en cours (comptes 231 ou 232). Ces immobilisations en cours peuvent alors être attributaires du *même* numéro d'inventaire que celui *originellement* attribué aux avances imputées aux comptes 237 et 238.

Enfin, après l'achèvement des travaux, en vue de faciliter leur intégration définitive dans le patrimoine du SDIS aux subdivisions des comptes 20 et 21, l'ordonnateur doit reprendre le *même* numéro d'inventaire que celui préalablement attribué à ces travaux en cours (comptes 231 et 232), et ce uniquement si l'intégration s'effectue *en une seule fois et à la même subdivision du compte par nature*.

En effet, si l'établissement sait *à l'avance* que les travaux en cours (subdivisions du compte 23) seront intégrés *progressivement* ou *par tranche* au compte définitif d'immobilisation (subdivisions des comptes 20 et 21), l'ordonnateur doit d'attribuer un numéro d'inventaire *différent* pour chaque partie de travaux en cours devant faire ultérieurement l'objet d'une intégration *progressive* ou d'une intégration *par tranche*.

8.2.2.5. Les travaux en régie

Les immobilisations créées par les services du SDIS sont comptabilisées à leur coût de production qui correspond au coût d'acquisition des matières consommées augmenté des charges directes de production (matériel et outillage acquis ou loués, frais de personnel... à l'exclusion des frais financiers et des frais d'administration générale).

La production d'immobilisation donne lieu à une opération d'ordre budgétaire : un titre destiné à neutraliser les charges constatées durant l'exercice à la section de fonctionnement et, en contrepartie, un mandat en section d'investissement destiné à intégrer l'immobilisation au bilan.

A cette occasion, il convient d'attribuer un numéro d'inventaire à chacune des immobilisations produites par le SDIS.

8.2.2.6. Les subventions d'équipement versées

Les subventions d'équipement versées constituent des immobilisations incorporelles imputées aux subdivisions du compte 204 « Subventions d'équipement versées » et sont amorties sur une durée ne pouvant dépasser 5 ans (ou 15 ans s'il s'agit de fonds de concours).

Comme toute immobilisation, la subvention doit se voir attribuer un numéro d'inventaire, rappelé lors de la constatation de son amortissement.

Toutefois, s'agissant d'une immobilisation à caractère particulier (notamment du fait de l'absence de lien avec les notions de dépréciation, de cessions), il est possible d'attribuer un numéro unique d'inventaire par exercice, par subdivision du compte 204 et par durée identique d'amortissement.

8.2.2.7. Les adjonctions

Le bien principal et l'adjonction sont attributaires d'un numéro d'inventaire différent quand les plans d'amortissements sont distincts.

Afin de pouvoir conserver l'information relative au lien entre l'adjonction et le bien principal, il peut être conseillé soit d'utiliser une codification particulière au sein même du numéro d'inventaire (en intégrant des données alphanumériques par exemple), soit d'utiliser la zone relative aux renseignements divers (en y indiquant le numéro d'inventaire attribué à l'immobilisation principale).

8.2.2.8. Les immobilisations affectées, concédées, ou affermées

Pour faciliter leur suivi à l'inventaire, il est conseillé que le numéro d'inventaire attribué à une immobilisation affectée, affermée ou concédée soit *celui initialement attribué* à l'immobilisation concernée.

Cette solution n'est toutefois envisageable que si l'immobilisation en question est *intégralement* affectée, concédée, ou affermée.

En effet, si l'immobilisation ne l'est que *partiellement*, alors, cette partie de l'immobilisation doit être attributaire d'un *numéro d'inventaire différent*.

Il est préconisé :

- d'attribuer à l'immobilisation affectée, mise en affermage ou en concession, un nouveau numéro d'inventaire *ayant une même racine* que le numéro d'inventaire d'origine (exemple d'une immobilisation affectée avec un numéro d'inventaire 025689A pour une immobilisation dont le numéro d'inventaire d'origine est le 025689),
- de préciser au payeur, au titre des informations diverses relatives à l'immobilisation concernée, le numéro d'inventaire d'origine (exemple du numéro 025689) afin de pouvoir situer l'immobilisation au sein du patrimoine du SDIS,
- de conserver libre de toute attribution ultérieure le numéro d'inventaire d'origine (exemple du numéro 025689) pour le réattribuer à l'immobilisation lors du retour d'affectation chez l'affectant.

8.3. LES MODALITÉS DE TRANSMISSION DES INFORMATIONS PATRIMONIALES

8.3.1. Présentation générale

L'ordonnateur doit obligatoirement transmettre au comptable l'ensemble des informations patrimoniales relatives aux mouvements enregistrés sur les immobilisations en utilisant le protocole INDIGO-INVENTAIRE (cf. annexe 51 du présent tome).

Toutefois, la procédure retenue en matière de provisions (opérations semi-budgétaires) ne se traduit pas par l'émission de titres de recettes sur le compte 29. Aussi, la transmission des informations sera-t-elle assurée au moyen de fiches spécifiques, dont un modèle figure en annexe n°49.

Le cas, exceptionnel, où un SDIS ne serait dans l'impossibilité de transmettre les informations par voie informatique au payeur est traité au paragraphe 8.3.3.

8.3.2. Les modalités pratiques de transmission des flux

Les informations relatives aux entrées et aux sorties de biens du patrimoine (cession, destruction, réforme, affectation, ...) doivent être régulièrement transmises au payeur, selon une périodicité telle qu'elle permette, d'une part, de procéder aux ajustements budgétaires et comptables nécessaires, et d'autre part, de s'assurer de la concordance des données en matière patrimoniale.

Il est conseillé de prévoir des échanges infra-annuels d'informations patrimoniales.

Cette transmission peut intervenir au fur et à mesure des acquisitions et des cessions d'immobilisations, c'est-à-dire *simultanément au mandatement*, afin de lisser la charge de travail relative à l'ajustement de l'inventaire et de l'état de l'actif. Dans ce cas, l'ordonnateur a la *possibilité* d'indiquer le numéro d'inventaire sur le corps du mandat (ou du titre de recettes en cas de cession).

Toutefois, afin que le payeur puisse opérer l'ensemble des contrôles qui lui incombent et assurer la correspondance entre les opérations budgétaires et les informations patrimoniales, il est conseillé que la transmission de l'information patrimoniale intervienne une fois le mandat ou le titre de recettes pris en charge par le comptable.

Hormis ces transmissions d'informations, certains états doivent être établis en fin d'exercice et adressés au payeur :

- l'état récapitulatif des entrées et des sorties d'immobilisations, accompagné d'un état annexe des amortissements et/ou des provisions constatés,
- l'état des opérations d'ordre non budgétaires relatives aux immobilisations.

☞ L'état récapitulatif des entrées et des sorties d'immobilisations, accompagné d'un état annexe des amortissements et/ou des provisions constatés

L'état récapitulatif des entrées et des sorties d'immobilisations est établi en fin d'exercice.

Cet état, accompagné d'un état annexe des amortissements et/ou des provisions constatés, doit reprendre, dans l'ordre croissant des comptes du plan de comptes par nature, l'ensemble des informations patrimoniales transmises infra-annuellement par INDIGO INVENTAIRE (ou par l'intermédiaire des fiches pour les provisions).

L'état, établi en triple exemplaire par l'ordonnateur, est transmis au comptable qui le vise après vérification, et en renvoie deux exemplaires à l'ordonnateur.

☞ L'état des opérations d'ordre non budgétaires relatives aux immobilisations

Les opérations d'ordre non budgétaires décrivent notamment, d'un point de vue patrimonial, l'apurement de certains comptes d'immobilisations (ex : le solde des comptes retraçant des frais d'études totalement amortis) ou le passage d'un compte d'immobilisation à un autre compte d'immobilisation (ex : transfert du compte 23 au compte 21). La liste de ces opérations figure en annexe n°42.

L'état des opérations d'ordre non budgétaires, qui doit mentionner le numéro d'inventaire de l'immobilisation concernée et le montant de l'opération, doit être visé *conjointement* par l'ordonnateur et le payeur, à l'exception des opérations d'ordre non budgétaires relatives aux intégrations des travaux en cours aux comptes définitifs d'immobilisations.

En effet, une récapitulation, par numéro d'inventaire, des immobilisations en cours et des travaux terminés est produite au comptable afin qu'il puisse intégrer, *au vu des informations qui lui sont données par l'ordonnateur*, ces travaux aux comptes d'imputation définitive d'immobilisation concernés.

8.3.3. La transmission (exceptionnelle) des informations sur support papier

Ce paragraphe concerne le cas exceptionnel où un SDIS est dans *l'impossibilité* d'utiliser le protocole INDIGO-INVENTAIRE, il transmet les informations au moyen de fiches individuelles relatives aux entrées, aux sorties et aux amortissements et provisions constatés en fin d'exercice.

Pour des raisons pratiques de recensement à l'inventaire et d'intégration à l'état de l'actif du payeur, ces fiches doivent être jointes aux mandats et aux titres de recettes concernés par les opérations précitées.

Les fiches font apparaître pour chaque bien, ou pour chaque lot :

☞ pour les entrées :

- l'exercice budgétaire d'acquisition ;
- le numéro d'inventaire ;
- les renseignements divers relatifs à l'immobilisation ;
- la date d'acquisition ou d'entrée du bien dans le patrimoine ;
- le type de bien (il convient, à cet égard, de se référer au § 118 « Type de bien » du protocole INDIGO-INVENTAIRE) ;
- le compte par nature utilisé ;
- le cas échéant, le compte d'imputation définitive pour les travaux en cours (il convient, à cet égard, de se référer au § 128 « Compte d'imputation définitive » du protocole INDIGO-INVENTAIRE) ;
- s'il s'agit d'un bien faisant l'objet d'un amortissement, le type d'amortissement (linéaire ou autres) et la durée d'amortissement ;
- le numéro de bordereau, le numéro de mandat et éventuellement le numéro d'ordre ;
- le montant de l'acquisition ou valeur d'origine de l'immobilisation.

A titre indicatif, un modèle de fiche est joint en annexe n° 46.

☞ pour les sorties :

- l'exercice budgétaire de sortie de l'immobilisation ;
- le numéro d'inventaire ;

- le compte par nature ;
- le numéro du bordereau, le numéro du titre (et éventuellement le numéro d'ordre) émis sur la subdivision intéressée du compte de la classe 2 pour la valeur nette comptable de l'immobilisation ;
- la date de cession ou de sortie du bien du patrimoine ;
- les renseignements divers relatifs à l'immobilisation ;
- la valeur nette comptable de l'immobilisation sortie du patrimoine du SDIS ;
- le prix de cession de l'immobilisation enregistré au compte 775 « Produits des cessions d'immobilisations », en cas de cession à titre onéreux.

A titre indicatif, un modèle de fiche est joint en annexe n°47.

☞ pour les amortissements :

- l'exercice budgétaire de constatation des amortissements ;
- le même numéro d'inventaire que celui initialement attribué à l'immobilisation amortie ;
- le compte par nature ;
- le numéro de bordereau de titres (éventuellement de mandats), le numéro de titres (éventuellement de mandats), et le cas échéant le numéro d'ordre, émis à la subdivision concernée du compte 28 ;
- le montant de l'amortissement constaté au cours de l'exercice.

A titre indicatif, un modèle de fiche est joint en annexe n°48.

☞ pour les provisions :

- l'exercice budgétaire de constatation de la provision ;
- le même numéro d'inventaire que celui initialement attribué à l'immobilisation objet de la provision ;
- le compte par nature ;
- le montant de la provision constatée au cours de l'exercice.

A titre indicatif, un modèle de fiche est joint en annexe n° 49.

TITRE 5
LES PROTOCOLES
INFORMATIQUES

Le présent titre a pour finalité de rappeler la façon dont l'ordonnateur et le comptable organisent matériellement les échanges d'informations budgétaires et comptables qui leur sont nécessaires pour assumer les missions dont ils ont respectivement la charge.

L'existence d'un budget et l'application des règles de la comptabilité publique aux SDIS s'expliquent par le caractère public de leurs ressources. La séparation des fonctions qui en découle, entre l'ordonnateur et le comptable, donne au conseil d'administration l'assurance que les autorisations qu'il accorde en votant le budget seront respectées.

Toutefois, cette organisation, qui contribue à rendre particulièrement fiable les mouvements financiers et comptables d'un SDIS, ne doit pas priver l'ordonnateur de sa liberté de gestion et entraver le bon fonctionnement des services de l'établissement.

C'est la raison pour laquelle la présente instruction a prévu, à l'instar de l'instruction M6, des échanges d'informations réciproques entre l'ordonnateur et le comptable.

L'ordonnateur doit ainsi transmettre au comptable les décisions budgétaires, les titres de recettes et les mandats de paiement accompagnés de leurs bordereaux.

De son côté, le comptable doit porter régulièrement à la connaissance de l'ordonnateur toutes les données enregistrées dans sa comptabilité, notamment celles concernant les recouvrements, les paiements, les encaissements et les décaissements.

Cette mise à disposition d'informations peut prendre des formes diverses. Il s'agit, dans la plupart des cas, d'états portant sur la situation de trésorerie, des comptes de tiers (classe 4) et financiers (classe 5) et du développement de certains soldes.

En outre, le comptable adresse, périodiquement, une copie de la « balance générale des comptes » à l'ordonnateur.

Ces échanges d'informations peuvent être assurés sous forme papier et transmis par voie postale. Ils peuvent aussi prendre des formes plus modernes en utilisant des supports magnétiques et de messageries informatiques mais cela suppose au préalable la détermination *de normes communes*.

1. LA NOTION D'INTERFACE

Le recours à l'informatique a conduit à repenser les modalités d'échange d'informations entre l'ordonnateur et le comptable.

Des procédures *d'interface* ont ainsi été mises en place pour assurer la continuité des traitements entre les services de l'ordonnateur et ceux du comptable, quels que soient les équipements dont ils sont dotés ¹.

En effet, pour que les outils informatiques du payeur départemental puissent donner leur pleine mesure, il est apparu opportun de rechercher une *complémentarité* avec les moyens de traitement dont dispose le SDIS.

Des systèmes totalement incompatibles entre eux conduisent à la ressaisie des données, d'où un ralentissement des traitements, des risques d'erreurs et des retours d'informations moins aisés : la généralisation de procédures d'interface qui définissent *des normes communes* tout en préservant les prérogatives des ordonnateurs, notamment dans le choix de leurs équipements informatiques, doit permettre d'y remédier.

¹ L'informatisation des paieries départementales s'appuie sur la technique de la télégestion, qui fait intervenir un département informatique du Trésor relié à la paierie départementale par une liaison spécialisée ;

2. LES PROTOCOLES INDIGO ET OCRE

Dans le cadre des travaux conduits avec le Conseil National des Services Publics Départementaux et Communaux, des procédures d'échanges avaient été arrêtées et mentionnées dans un document dénommé « Protocole RCT ».

La rénovation du cadre budgétaire et comptable des collectivités a fourni l'occasion *d'actualiser* ce protocole et de systématiser les retours d'informations en provenance du comptable.

Il existe deux protocoles distincts :

- un protocole, dans le sens «aller», appelé INDIGO ;
- et un protocole, dans le sens «retour», appelé OCRE.

2.1. LE PROTOCOLE « INDIGO »

Ce protocole correspond aux échanges d'informations émanant du SDIS à destination du comptable. C'est la raison pour laquelle, il est appelé protocole «aller». Son intitulé «INDIGO » signifie « INterface D'échange d'Information de Gestion Ordonnateur-comptable ».

Le protocole INDIGO comprend trois fichiers de base :

- « INDIGO BUDGET », pour les données budgétaires ;
- « INDIGO TITRE », pour les émissions de titres ;
- « INDIGO MANDAT », pour les émissions de mandats.

A ces trois fichiers, le protocole INDIGO intègre un fichier appelé « INDIGO INVENTAIRE », destiné au suivi informatisé de l'état de l'actif, par le biais d'un numéro d'inventaire (Cf. Titre 3, chapitre 6 « Opérations de fin d'exercice »).

Le protocole INDIGO généralise, en outre, des *zones de références stables* permettant notamment d'identifier les fournisseurs et les redevables du SDIS, sous réserve bien évidemment que ces zones soient servies par les services du SDIS. Il est précisé que les identifiants retenus par le SDIS doivent être en conformité avec la législation «informatique et liberté» et avec les dispositions de la Commission Nationale Informatique et Liberté (C.N.I.L.) telles que définies par la loi du 6 janvier 1978.

Enfin, ce protocole permet de gérer les cas d'imputation multiple et intègre les nouvelles normes postales et bancaires.

Le protocole « INDIGO » est joint en annexe n° 51.

2.2. LE PROTOCOLE « OCRE »

L'intitulé « OCRE » signifie Ordonnateur Comptable REtour.

Il permet aux ordonnateurs qui le souhaiteraient de disposer de l'ensemble des données détenues dans les fichiers du payeur.

En effet, le protocole OCRE est destiné à restituer au président du conseil d'administration la « valeur ajoutée » apportée par le comptable dans le traitement des opérations reçues du SDIS.

Peuvent notamment être disponibles :

- les dates de prise en charge, de paiement et de recouvrement ;
- la nature des recettes et des dépenses encaissées ou payées avant émission de titres ou de mandats ;
- la situation des débiteurs, des créanciers et des tiers.

En outre, le protocole OCRE met à disposition des services ordonnateurs les données détenues par le payeur sous une logique de *flux*, après avoir fourni, au démarrage du système, une situation globale des titres, mandats et comptes de tiers.

Cette logique de *flux* conduit à ne fournir que les informations afférentes à une période donnée (par exemple, la prise en charge entre le 1er mars N et le 31 mars N).

Enfin, le fichier OCRE suppose, pour être opérationnel, que le SDIS définisse auparavant ses besoins et mette au point un applicatif qui lui soit propre, de type «tableau de bord» ou «contrôle de gestion».

Le fichier OCRE est restitué au président du conseil d'administration du SDIS selon la périodicité (quotidienne, hebdomadaire ou mensuelle) et le type de support souhaité (disquette, bande magnétique, messagerie électronique).

Le protocole « OCRE » est joint en annexe n° 52.

Les interfaces INDIGO et OCRE permettent ainsi de renforcer les liens entre les services du SDIS et ceux du payeur. Ils raccourcissent les délais de traitement des opérations. Ils participent de cette façon à la modernisation de la gestion locale et accélèrent la restitution des informations traitées par le comptable public.