

NOTE DE SERVICE

N° 06-011-M14-M52-M61 du 13 février 2006

NOR : BUD R 06 00011 N

Texte publié au **Bulletin Officiel de la Comptabilité Publique**

MODIFICATIONS APPORTÉES À COMPTER DE L'EXERCICE 2006
AUX INSTRUCTIONS BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES M14, M52 ET M61.
MESURES DIVERSES D'ACCOMPAGNEMENT

ANALYSE

Date d'application : 01/01/2006

MOTS-CLÉS

COLLECTIVITÉS ET ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX ; DÉPARTEMENT ;
SERVICE D'INCENDIE ET DE SECOURS ; COMPTABILITÉ ; BUDGET ;
COMPTABILITÉ M14 ; COMPTABILITÉ M52 ; COMPTABILITÉ M61

DOCUMENTS À ANNOTER

Néant

DOCUMENTS À ABROGER

Néant

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

TPGR	TPG	DOM	RF	T								

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

5^{ème} Sous-direction - Bureau 5C

SOMMAIRE

1. LES DISPOSITIONS DE LA CIRCULAIRE NOR/MCT/B/05/10036/C DU 31 DÉCEMBRE 2005	3
2. LES DISPOSITIONS DE LA CIRCULAIRE COMPLÉMENTAIRE NOR/MCT/B/06/00006/C DU 24 JANVIER 2006.....	4
2.1. Une mesure complémentaire de souplesse pour les ICNE.....	4
2.2. Une écriture spécifique doit être constatée par le comptable.....	4

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE N° 1 : Circulaire NOR/MCT/B/05/10036/C du 31 décembre 2005	6
ANNEXE N° 2 : Circulaire NOR/MCT/B/06/ 00006/C du 24 janvier 2006.....	24
ANNEXE N° 3 : ICNE – circulaire du 24 janvier 2006 - Exemple.....	26

Les travaux menés sous l'égide du comité des finances locales ont permis d'arrêter un certain nombre de mesures destinées à simplifier les dispositions des instructions budgétaires et comptables M14, M52 et M61 applicables respectivement aux communes, départements et services d'incendie et de secours.

Ces mesures entrent en vigueur à compter de l'exercice 2006.

Afin d'accompagner ces modifications apportées aux instructions budgétaires et comptables, différents dispositifs ont été arrêtés pour assurer la transition entre les exercices 2005 et 2006, tant sur le plan budgétaire que sur celui des données comptables.

Ces mesures ont été précisées par la circulaire NOR MCT/B/05/10036/C du 31 décembre 2005.

Un complément y a été apporté, concernant les intérêts courus non échus (ICNE), par la circulaire NOR/MCT/B/06/00006/C du 24 janvier 2006.

La présente note de service a pour objet de diffuser ces deux circulaires.

Elle apporte par ailleurs une précision complémentaire pour la mise en œuvre des dispositions de la circulaire du 24 janvier précitée, pour laquelle le comptable devra constater une écriture « technique » afin de préserver la concordance du résultat budgétaire apparaissant à son compte de gestion avec celui figurant au compte administratif.

Cet élément, qui concerne la seule comptabilité du comptable, n'a volontairement pas été intégré à la circulaire afin d'en simplifier la lecture pour les ordonnateurs.

1. LES DISPOSITIONS DE LA CIRCULAIRE NOR/MCT/B/05/10036/C DU 31 DÉCEMBRE 2005

Cette circulaire a pour objet d'exposer les effets des changements de méthodes pour la constatation budgétaire et comptable de certaines opérations.

Ces éléments concernent plus particulièrement :

- les subventions d'équipement versées (M14 uniquement) ;
- les provisions (M14 uniquement) ;
- les intérêts courus non échus (ICNE) ;
- les cessions d'immobilisations.

La circulaire commente, d'une part, les modalités pour le comptable de la reprise en balance d'entrée 2006 des soldes de certains comptes et, d'autre part pour l'ordonnateur les conditions de report au budget 2006 des résultats figurant au compte administratif 2005 ainsi que de l'affectation du résultat 2005.

Elle précise, en outre, le mode de justification de ces opérations et apporte des précisions relatives à la numérotation des opérations d'équipement et au renseignement de certaines zones du document budgétaire.

2. LES DISPOSITIONS DE LA CIRCULAIRE COMPLÉMENTAIRE NOR/MCT/B/06/00006/C DU 24 JANVIER 2006

2.1. UNE MESURE COMPLÉMENTAIRE DE SOUPLESSE POUR LES ICNE

Afin de permettre aux collectivités de bénéficier de toute la souplesse nécessaire pour assurer la transition entre les exercices 2005 et 2006, il a été retenu de leur laisser le choix entre la procédure prévue par la circulaire du 31 décembre 2005 (reprise des résultats 2005 corrigés des ICNE de 2005 et absence de contre passation de ces ICNE en 2006) et une autre solution qui consiste à ne pas corriger les résultats (s'agissant des ICNE).

Dans cette deuxième hypothèse, les ICNE rattachés à l'exercice 2005 font l'objet d'une contre passation en 2006.

Dans ces conditions, seul le solde des ICNE à payer constaté au compte 66112 (rattachement des ICNE 2006 – contre passation des ICNE 2005) et le cas échéant, le solde des ICNE à recevoir constaté au compte 7622 auront un effet sur l'équilibre du budget 2006.

Sur le plan comptable, le solde du compte 1688 et le cas échéant celui du compte 2768 sont repris en balance d'entrée 2006 aux subdivisions concernées de ces comptes (et ne sont donc pas repris comptes 110 et/ou 119 comme le prévoyait la circulaire du 31 décembre 2005).

2.2. UNE ÉCRITURE SPÉCIFIQUE DOIT ÊTRE CONSTATÉE PAR LE COMPTABLE

Pour chaque exercice, le compte de gestion du comptable fait apparaître (état A14), pour chacune des deux sections : le résultat budgétaire d'ouverture, le résultat de l'exercice et le résultat cumulé à la clôture de l'exercice.

Informatiquement, le résultat de l'exercice est déduit de la différence entre les titres et les mandats de l'exercice (y compris les annulations) et le résultat de clôture est calculé par sommation du résultat d'ouverture et du résultat de l'exercice.

Mais, concernant le résultat d'ouverture, il est « calculé » à partir de la balance comptable.

Ainsi, certains comptes ne sont pas « collectés », car ils ne participent jamais à ce résultat budgétaire. C'est le cas du compte 1069.

C'est également celui, à compter de 2006, des comptes 1688 et 2768. Il en résulte que le résultat budgétaire d'ouverture de l'exercice 2006 figurant sur l'état A14 « ignorera » les soldes figurant à ces deux derniers comptes.

Or, cette hypothèse retenue consiste à ne pas corriger les résultats budgétaires, l'ordonnateur reprenant au budget 2006 les résultats apparaissant au CA 2005 (sous réserve, le cas échéant, des corrections afférentes aux provisions).

Pour éviter une discordance entre les résultats de l'ordonnateur et ceux du comptable, il convient donc de corriger les écritures, sans toutefois remettre en cause les soldes comptables apparaissant en balance d'entrée aux comptes 1688 et 2768, car ces comptes ont vocation, dans l'hypothèse retenue, à enregistrer les contre passation des ICNE 2005 (à due concurrence).

Cette correction consiste à mouvoir, en balance d'entrée 2006, un compte « collecté », à savoir le compte 1068, d'un montant égal au solde des comptes 1688 et 2768 (SD 1688 – SC 2768) apparaissant au 31 décembre 2005, en contrepartie d'un compte « non collecté », le compte 1069.

Constatée par une opération sur la seule balance d'entrée 2006, elle conservera néanmoins son effet pour les comptes de gestion des exercices suivants, compte-tenu du mécanisme décrit précédemment pour le calcul annuel du résultat lors de l'édition du tableau A14.

Il est rappelé que cette correction concerne seulement le cas où la collectivité a opté pour les dispositions de la circulaire MCT/B06/00006/C du 24 janvier 2006.

La transposition des comptes décrite dans la circulaire du 31 décembre 2005 doit être modifiée en conséquence, ainsi que l'état justificatif à joindre au compte de gestion.

Un tableau joint en annexe 3 à la présente note de service présente un exemple concret.

LE DIRECTEUR GÉNÉRAL DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Pour le Directeur Général de la Comptabilité Publique

LE SOUS-DIRECTRICE CHARGÉE DE LA 5^{ÈME} SOUS-DIRECTION

FABIENNE DUFAY

ANNEXE N° 1 : Circulaire NOR/MCT/B/05/10036/C du 31 décembre 2005

**MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR
ET DE L'AMÉNAGEMENT
DU TERRITOIRE**

Direction Générale
des Collectivités Locales
Bureau des budgets locaux
et de l'analyse financière

**MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE,
DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE**

Direction Générale de la
Comptabilité Publique
Bureau 5C

31 DECEMBRE 2005

Le Ministre d'Etat, ministre de l'Intérieur et de l'aménagement
du Territoire

Le Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie,
à

Mesdames et Messieurs les préfets

Mesdames et Messieurs les sous-préfets

Mesdames et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux

Mesdames et Messieurs les receveurs des finances

CIRCULAIRE N° NOR MCT/B/05/10036/C

OBJET : Modifications apportées à compter de l'exercice 2006 aux instructions budgétaires et comptables M14, M52 et M61. Mesures diverses d'accompagnement.

Les travaux menés sous l'égide du comité des finances locales ont permis d'arrêter un certain nombre de mesures destinées à simplifier les dispositions de l'instruction budgétaire et comptable M14. Ces mesures entreront en vigueur à compter de l'exercice 2006.

Par ailleurs, si les instructions M52 et M61, de parution plus récente, intègrent déjà certaines de ces dispositions, il n'en va pas de même pour d'autres, issues des réflexions menées en 2004 dans le cadre du groupe de travail M14. C'est pourquoi, il a été décidé d'en faire bénéficier les départements et les services départementaux d'incendie et de secours (SDIS) ; c'est le cas de la débudgétisation de certaines opérations patrimoniales complexes, de la débudgétisation des ICNE en section d'investissement et de la simplification de leur constatation en section de fonctionnement, ainsi que de la simplification du traitement des opérations de cessions au stade du budget. Ces modifications interviendront également à compter de l'exercice 2006.

ANNEXE N° 1 (suite)

Pour ces trois instructions budgétaires et comptables, le changement de certaines procédures doit s'accompagner de retraitements en vue d'assurer la transition entre les exercices 2005 et 2006, tant sur le plan de la transposition des données (éléments bilantiels et résultats budgétaires) que sur celui de la maîtrise des effets budgétaires qui peuvent en découler.

La présente circulaire a pour objet d'exposer ces différents éléments.

Mesdames et messieurs les préfets sont invités à communiquer une copie de la présente circulaire aux maires et aux présidents des conseils généraux, des groupements de collectivités territoriales et des établissements publics locaux qui leurs sont rattachés.

Le ministre d'Etat, ministre de l'intérieur et de
l'aménagement du territoire

Le ministre de l'économie, des finances et de
l'industrie

Pour le ministre et par délégation,

Pour le ministre et par délégation,

Le directeur général des collectivités locales

Le directeur général de la comptabilité publique

Pour le directeur général

DOMINIQUE SCHMITT

FABIENNE DUFAY

ANNEXE N° 1 (suite)

**SOMMAIRE DE LA
Circulaire NOR/MCT/B/05/10036/C du 31 décembre 2005**

CHAPITRE I - L'INSTRUCTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE M14

1. LES SUBVENTIONS D'ÉQUIPEMENT VERSÉES	page 4
2. LES PROVISIONS	page 5
3. LES INTÉRÊTS COURUS NON ÉCHUS (ICNE)	page 7
4. LES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS	page 8
5. L'AFFECTATION DU RÉSULTAT 2005	page 8
6. LA JUSTIFICATION DES OPÉRATIONS	page 9
7. REMARQUE RELATIVE AUX OPÉRATIONS D'ÉQUIPEMENT	page 9
8. COLONNE « POUR MÉMOIRE » DU BUDGET	page 9

CHAPITRE II - LES INSTRUCTIONS M52 ET M61 page 10

LES ANNEXES

ANNEXE N° 1 : Les provisions existantes au 31/12/2005	page 11
ANNEXE N° 2 : Reprise des résultats 2005 au budget 2006 – Corrections apportées (à annexer au budget 2006)	page 12
ANNEXE N° 3 : Reprise du bilan de clôture 2005 en bilan d'entrée 2006 (à annexer au compte de gestion 2006)	page 13
ANNEXE N° 4 : tableaux de transposition des soldes comptables	
- M14 développée 500 habitants et plus	page 14
- M14 abrégée moins de 500 habitants	page 15
- M14 CCAS CIAS	page 16
- M14 Caisses des écoles	page 17
- M52 Départements	page 18
- M61 SDIS	page 18

CHAPITRE I**L'INSTRUCTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE M14****1. LES SUBVENTIONS D'ÉQUIPEMENT VERSÉES**

Jusqu'à l'exercice 2005, le versement de subventions d'équipement à des tiers était comptabilisé en charges, imputées en dépenses de la section de fonctionnement du budget.

Ces charges pouvaient faire l'objet d'un étalement budgétaire (utilisation des comptes 4814, 4815, 79 et 6812) sur une durée maximale de 5 exercices (1^{er} amortissement de la charge l'année même du versement de la subvention), hormis pour les subventions d'équipement qualifiées de fonds de concours, pour lesquelles la durée maximale d'étalement était de 15 ans.

A compter de l'exercice 2006, les modalités de constatation de ces différentes opérations ont été simplifiées.

Les subventions d'équipement versées ont été qualifiées d'“ immobilisations incorporelles ”, permettant leur imputation directe en section d'investissement au sein d'un compte d'immobilisation spécifique (compte 204) et leur amortissement (compte 2804) ;

Parallèlement, le critère de “ fonds de concours ” a été supprimé. En remplacement, il a été prévu que les subventions d'équipement versées à un organisme public soient amorties sur une durée maximale de 15 ans. La durée d'amortissement de 5 ans demeure pour les seules subventions d'équipement versées à des personnes de droit privé. Compte-tenu de ces changements de procédures, les précisions suivantes doivent être apportées.

- Pour les subventions versées avant 2006 :
 - comptablement, les soldes des comptes 4814 et 4815 apparaissant en bilan de sortie 2005 sont repris, en bilan d'entrée 2006, aux subdivisions concernées du compte 204 ;
 - l'amortissement de ces subventions est poursuivi, aux comptes 6811 et 2804, *selon les durées d'amortissement retenues avant 2006* pour les comptes 4814 et 4815.

Chacune des subventions constituant ce solde se verra attribuer un numéro d'inventaire qui sera transmis au comptable avec les caractéristiques de l'amortissement résiduel. Il est rappelé à ce titre que toutes les collectivités et établissements sont concernés sans considération de seuil.

- Pour les subventions versées à compter de 2006 :
 - elles sont amorties, à l'instar des autres immobilisations, à compter de l'exercice suivant celui de leur versement (exemple : à compter de 2007 pour les subventions versées en 2006) ;
 - elles sont amorties sur une durée maximale de 15 ans ou 5 ans selon la nature du bénéficiaire.

Une délibération devra préciser les conditions d'amortissement de ces subventions. Là encore, toutes les communes et établissements sont concernés sans considération de seuil.

Le changement de procédure n'a pas d'incidence sur les modalités de reprise, au budget 2006, des résultats apparaissant au compte administratif 2005.

ANNEXE N° 1 (suite)

Précision : Les subventions d'équipement versées ne sont pas concernées par la procédure du rattachement des charges à l'exercice dans la mesure où le versement n'est pas conditionné par la réalisation du service fait.

Les restes à réaliser éventuels, existant au 31 décembre 2005 sur les comptes 65 et 67 au titre de subventions d'équipement à verser, devront être transposés aux comptes 204 correspondants, sur l'état des restes à réaliser remis au comptable au début de l'exercice 2006.

Enfin, l'attribution de subventions d'équipement avant le vote du budget 2006 reste soumise aux dispositions de l'article L.1612-1 du CGCT qui prévoient que les dépenses d'investissement peuvent être engagées, liquidées et mandatées, avant le vote du budget, dans la limite du quart des crédits ouverts au budget de l'exercice précédent sous réserve d'une décision de l'organe délibérant.

2. LES PROVISIONS

A compter de l'exercice 2006, le régime des provisions est profondément modifié.

Les provisions réglementées sont supprimées, au profit d'un régime de provisionnement basé sur l'existence de risques réellement encourus par la collectivité.

Une provision devra être constituée à compter de l'exercice 2006 pour les cas et dans les conditions visés aux articles R.2321-2 et R.2321-3 du CGCT.

Si ces dispositions n'obligent pas à provisionner les risques nés d'ouvertures de contentieux en première instance ou de procédures collectives antérieures au 1^{er} janvier 2006, les provisions constituées pour ces motifs demeurent dans la mesure où le nouveau régime des provisions prévoit explicitement la constitution d'une provision dans cette situation.

Dans les autres cas, il est conseillé de procéder à la constatation de telles provisions attestant d'un risque réel.

Les provisions peuvent être budgétaires ou non en section d'investissement.

Sur le plan budgétaire, la collectivité ou l'établissement relève du régime de " droit commun ", prévoyant la budgétisation partielle des opérations de provisionnement. La constitution et la reprise de la provision sont constatées uniquement en section de fonctionnement aux comptes 68 et 78. Elle ne donne plus lieu à l'inscription en parallèle d'une recette en section d'investissement par opération d'ordre budgétaire.

Le régime de " droit commun " organise une mise en réserve budgétaire de la provision, qui demeure ainsi disponible jusqu'à l'exercice de sa reprise.

La collectivité ou l'établissement peut toutefois opter pour un régime de budgétisation totale des provisions. Ce choix revient à maintenir le régime appliqué jusqu'à l'exercice 2005. La constatation de la provision en section de fonctionnement donne lieu à l'inscription d'une recette en section d'investissement par opération d'ordre budgétaire.

Le régime optionnel permet de gérer la provision dans le cadre de l'autofinancement annuel. La commune ou l'établissement a la possibilité d'utiliser provisoirement la recette d'investissement correspondant à la provision ; toutefois, dans ce cas, une ressource équivalente devra être dégagée en section d'investissement pour financer la reprise de la provision .

ANNEXE N° 1 (suite)

IMPORTANT : Si la commune ou l'établissement souhaite retenir le régime optionnel au titre de l'exercice 2006, il lui faudra prendre une délibération spécifique en ce sens avant la reprise des résultats 2005 au budget 2006, les modalités de cette reprise étant différentes selon le choix opéré.

Les particularités du nouveau régime des provisions ayant été présentées, il convient de traiter le cas des provisions constatées (obligatoirement ou volontairement) par la collectivité avant 2006.

Il convient de distinguer parmi ces provisions :

- les provisions réglementées inscrites au compte 14, à l'exception de celles inscrites au compte 146 " Provisions pour litiges et contentieux "
- les provisions pour litiges et contentieux inscrites au compte 146 et les provisions de droit commun constituées volontairement par la collectivité en raison de l'existence de risques réels.

a) Les provisions réglementées (hors compte 146) sont supprimées à compter de l'exercice 2006. Cela emporte les conséquences suivantes :

- comptablement : les soldes des comptes 144 et 145 seront repris au compte 110 et ou 119;
- budgétairement : le résultat d'investissement apparaissant au compte administratif 2005 sera repris au budget 2006, minoré du montant de ce solde. Parallèlement, le résultat de fonctionnement sera quant à lui repris majoré à due concurrence.

b) Les autres provisions (constatées au compte 146 " Provisions pour litiges et contentieux " et, aux subdivisions des comptes 15, 29, 39, 49 et 59) doivent quant à elles être maintenues, car elles correspondent toutes à des risques réellement encourus par la collectivité ou l'établissement.

Comptablement, les soldes de ces comptes sont repris en bilan d'entrée 2006 aux subdivisions concernées des comptes 15, 29, 39, 49 et 59, selon que la commune ou l'établissement fait le choix d'une budgétisation des provisions (comptes à terminaison 2) ou non (comptes à terminaison 1) en section d'investissement.

Le résultat de fonctionnement 2005 sera repris au budget 2006 sans modification, puisque quel que soit le régime choisi, l'effet sur la section de fonctionnement des provisions constatées n'est pas modifié.

Le résultat d'investissement apparaissant au compte administratif 2005 sera quant à lui repris au budget 2006 :

- minoré du montant total de ces provisions si la commune relève du régime de droit commun (non budgétisation des provisions en section d'investissement);
- sans modification si la commune a opté pour un régime de budgétisation des provisions en section d'investissement (en ce cas, les résultats de chacune des sections sont repris tels qu'ils apparaissent au compte administratif 2005).

Un tableau, figurant en annexe 1 à la présente circulaire, retrace les différents éléments exposés ci-dessus.

Aux corrections de résultats précitées devront s'ajouter, le cas échéant, celles concernant les ICNE.

ANNEXE N° 1 (suite)

3. LES INTÉRÊTS COURUS NON ÉCHUS (ICNE)

A compter de l'exercice 2006, la constatation des intérêts courus non échus (ICNE) à payer et à recevoir est doublement modifiée.

En premier lieu , la procédure de rattachement des ICNE a été alignée sur celles des autres charges et produits non financiers pour leur traitement en section de fonctionnement.

Cela étant, les nouvelles modalités de constatation des ICNE n'ont pas d'effet direct sur l'équilibre de la section de fonctionnement du budget.

En second lieu, les opérations de rattachement ne sont plus budgétaires en section d'investissement (les comptes 1688 pour les intérêts à payer, 2768 pour les intérêts à recevoir n'apparaissent plus au budget).

Cette débudgétisation des opérations en section d'investissement pourrait, lors du premier exercice, avoir un effet sur l'équilibre général du budget, à l'occasion du passage d'un dispositif intégrant les opérations relatives aux ICNE dans la gestion de l'autofinancement annuel (du fait de la budgétisation des opérations dans les deux sections) à un dispositif faisant agir la seule section de fonctionnement.

Cela étant, afin d'apporter de la souplesse l'année de transition, il est prévu, comme pour les provisions, d'agir au niveau de la reprise des résultats du compte administratif 2005 au budget 2006.

Ainsi, le résultat d'investissement constaté au compte administratif 2005 est repris, en 2006, corrigé du solde des rattachements des ICNE à payer (minoration) et des ICNE à recevoir (majoration) au 31/12/2005.

Le résultat de fonctionnement 2005 est repris, en 2006, corrigé (en sens inverse) à due concurrence.

Ce dispositif implique qu'aucune contre-passation des ICNE 2005 doit être opérée en 2006, car cela reviendrait à agir deux fois sur la section de fonctionnement, l'une avec la reprise " corrigée " à la ligne 002 et l'autre avec la contre-passation.

Ce dispositif, consistant à agir en 2006 par la reprise des résultats et non par une contre-passation, réside dans le fait que la reprise différenciée des résultats fait jouer les deux sections, alors que la contre-passation en 2006 aurait concerné la seule section de fonctionnement.

Cela permet ainsi à la commune ou à l'établissement de gérer le changement de procédure par la modulation de l'autofinancement de l'exercice 2006.

Parallèlement, le comptable reprend en balance d'entrée 2006 des comptes 110 et / ou 119 les soldes 2005 apparaissant aux comptes 1688 et 2768 au 31 décembre 2005.

La correction des résultats, au titre des ICNE, peut être combinée, le cas échéant, avec le dispositif retenu pour les provisions.

Les éléments exposés dans ce paragraphe doivent être combinés, le cas échéant, avec ceux exposés ci-dessus pour les provisions.

ANNEXE N° 1 (suite)

4. LES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

A compter de l'exercice 2006, les modalités de constatation des cessions d'immobilisations sont simplifiées au stade du budget (BP, BS, DM) . En effet, seul le prix de cession apparaît désormais au budget (BP, BS ou DM), directement inscrit en recette de la section d'investissement (chapitre 024).

La constatation des opérations au compte administratif demeure, en revanche, complète.

Ce changement de procédure n'emporte aucune conséquence sur la reprise au budget 2006 des résultats apparaissant au compte administratif 2005, hormis les éventuels restes à réaliser éventuels sur cessions d'immobilisations existant au 31 décembre 2005.

En effet, à compter de 2006, les restes à réaliser seront inscrits sur la ligne 024 " Produits des cessions d'immobilisations " de la section d'investissement, en lieu et place du compte 775.

Aussi, tout reste à réaliser existant au 31 décembre 2005 au compte 775 devra donc être transposé à la ligne 024 " Produits des cessions d'immobilisations ". Il devra être pris en compte lors de l'affectation du résultat dans la mesure où il influe sur le besoin de financement de la section d'investissement.

5. L'AFFECTION DU RÉSULTAT 2005

En 2006, l'affectation du résultat de l'exercice 2005 devra, le cas échéant, tenir compte des corrections évoquées aux paragraphes précédents.

Ainsi, le résultat de fonctionnement à affecter devra-t-il être éventuellement :

- majoré du montant des provisions réglementées (hors 146) existant au 31 décembre 2005 ;
- corrigé des soldes apparaissant aux comptes 1688 (majoration) et 2768 (minoration) au 31 décembre 2005.

Le besoin de financement devra quant à lui tenir compte :

- des corrections éventuelles du solde d'exécution reporté relatives aux provisions (comptes 146, 15, 29, 39, 49 et 59 existant en 2005 – si la collectivité ou l'établissement n'a pas opté pour budgétiser la recettes de provision en section d'investissement);
- de celles concernant les ICNE (comptes 1688 et 2768) ;
- de celles concernant les restes à réaliser (sur subventions d'équipement et/ou sur cessions d'immobilisations).

La correction des résultats 2005 repris au budget 2006 est par ailleurs combinée, pour les ICNE, avec l'aménagement des règles en matière d'affectation du résultat de fonctionnement.

Ainsi, la part du besoin de financement en section d'investissement correspondant aux ICNE pourra ne pas être obligatoirement couverte par l'affectation du résultat corrigé de 2005 permettant ainsi de faire appel, le cas échéant, à d'autres ressources de la section d'investissement, dont l'emprunt.

ANNEXE N° 1 (suite)

La commune ou l'établissement qui ferait usage de cette possibilité se trouvera dans la situation où les lignes R 002 et D 001 seront conjointement servies.

Cette possibilité n'est en revanche pas ouverte pour les provisions réglementées. Le besoin de financement accru devra être obligatoirement couvert par le surplus constaté au résultat de fonctionnement.

Il faut également indiquer que la commune ou l'établissement qui n'opte pas pour le régime de budgétisation des provisions et relève donc du régime de droit commun verra son résultat d'investissement diminué du solde des provisions constatées par le passé (hors provisions réglementées) sans que le résultat de fonctionnement soit corrigé positivement à due concurrence. Cette situation implique de trouver des financements alternatifs pour équilibrer la section d'investissement (autofinancement ou autre ressources externes).

6. JUSTIFICATIONS DES OPÉRATIONS

Afin de justifier les corrections apportées aux résultats 2005 lors de leur reprise au budget 2006, l'état figurant en annexe 2 à la présente circulaire devra être joint au budget 2006 lors de la reprise de ces résultats (BP ou BS).

Par ailleurs, le comptable justifiera des reprises différenciées des balances de sortie 2005 en balance d'entrée 2006 en joignant au compte de gestion 2006 l'état figurant en annexe 3.

7. REMARQUE RELATIVE AUX OPÉRATIONS D'ÉQUIPEMENT

Pour les budgets votés par nature, la création des chapitres globalisés réservés aux chapitres d'ordre a conduit à " geler techniquement " les 9 premiers numéros des opérations d'équipement.

Ainsi, une telle opération ne peut désormais être numérotée qu'à compter de 10.

En parallèle, les opérations en cours d'exécution au 31 décembre 2005 :

- devront être renumérotées pour les mouvements opérés sur ces opérations à compter du 1^{er} janvier 2006 ;
- les éventuels restes à réaliser existant à la clôture de l'exercice 2005 devront faire référence à l'ancien et au nouveau numéro sur l'état des restes à réaliser transmis début 2006 au comptable et sur l'état III B du budget.

8. COLONNE « POUR MEMOIRE » DU BUDGET

S'agissant de la première année de mise en application des nouvelles maquettes, il est conseillé de ne pas renseigner la colonne « pour mémoire » afin de prévenir d'éventuelles erreurs résultant des différences de présentation entre les exercices 2005 et 2006.

ANNEXE N° 1 (suite)

CHAPITRE II

LES INSTRUCTIONS BUDGÉTAIRES ET COMPTABLES M52 ET M61

Comme cela a été rappelé en introduction, seules certaines des mesures mises en œuvre pour l'instruction budgétaire et comptable M14 trouveront à s'appliquer pour les instructions M52 et M61.

Ces deux instructions sont donc concernées par les mesures de transition, objet de la présente circulaire, hormis les dispositions relatives aux subventions et aux provisions.

ANNEXE N° 1 (suite)

ANNEXE N° 1 : Les provisions existant au 31/12/2005

Type de provisions existant au 31/12/2005	Reprise en 2006	
	comptablement	budgétairement
Provisions réglementées Hors 146 "provisions pour litiges et contentieux" Exemple = 10 000	En bilan d'entrée 2006 : reprise du solde créditeur du compte 14 (hors 146) au crédit du compte : 110 pour 10 000 ou 119 à hauteur du solde débiteur de ce dernier puis, le cas échéant, compte 110 pour le solde des 10 000.	Reprise des résultats du CA 2005 au budget 2006 : 001 : le résultat d'investissement est repris minoré de 10 000 Ex : - CA 2005 = + 150 000 repris en 2006 à + 140 000 (+150 000 - 10 000) - CA 2005 = - 150 000 repris en 2006 à -160 000 (- 150 000 - 10 000) 002 : Le résultat de fonctionnement 2005 est repris majoré de 10 000 Ex : - CA 2005 = + 325 000 repris en 2006 à + 335 000 (+325 000 + 10 000) - CA 2005 = - 325 000 repris en 2006 à -315 000 (- 325 000 + 10 000)
146 "provisions pour litiges et contentieux" Exemple = 5 000	Le solde créditeur de 5 000 du compte 146 est repris au compte : - 15111 si la collectivité a choisi le régime de droit commun (provisions non budgétisées en section d'investissement) - 15112 si elle a opté pour la budgétisation des provisions en section d'investissement	Le résultat de fonctionnement apparaissant au CA 2005 est repris sans modification à la ligne 002 du budget 2006. Le résultat d'investissement apparaissant au CA 2005 est repris : - minoré de 10 000 à la ligne 001 du budget 2006 - sans modification à la ligne 001 du budget 2006
Autres provisions constituées par la collectivité (comptes 15, 29, 39, 49, 59) Exemple : 3 500 Nb : les comptes 392 et 397 étaient et demeurent non budgétaires.	Les soldes créditeurs de ces comptes sont repris au crédit de ces mêmes comptes (inchangés), à la subdivision à terminaison : - 1 si la collectivité a choisi le régime de droit commun (provisions non budgétisées en section d'investissement) - 2 si elle a opté pour la budgétisation des provisions en section d'investissement	Le résultat de fonctionnement apparaissant au CA 2005 est repris sans modification à la ligne 002 du budget 2006. Le résultat d'investissement apparaissant au CA 2005 est repris : - minoré de 3 500 à la ligne 001 du budget - sans modification à la ligne 001 du budget 2006

ANNEXE N° 1 (suite)

ANNEXE N° 2 : Reprise des résultats 2005 au budget 2006 – Corrections apportées (à annexer au budget 2006)

	Résultats apparaissant au compte administratif 2005	Corrections À apporter				Résultats repris au budget 2006	
		Provisions Existant au 31/12/2005		ICNE Existant au 31/12/2005			Total des corrections à apporter précédé de (+) ou (-)
Section d'investissement		Compte 144		ICNE à payer 1688	-		
		Compte 145	-				
		Comptes 146, 15, 29, 39, 49, 59 (*)	-	ICNE à recevoir 2768	+		
Section de fonctionnement		Compte 144			+		
		Compte 145	+	Id ci-dessus (mais en sens inverse)	-		

(*) seulement si la collectivité ou l'établissement applique le régime de droit commun (non budgétisation en section d'investissement) et excepté les comptes 392 et 397.

ANNEXE N° 1 (suite)

ANNEXE N° 3 : Reprise du bilan de clôture 2005 en bilan d'entrée 2006 (à annexer au compte de gestion 2006)

Nomenclature 2005 (solde au 31/12/2005)			Nomenclature 2006 (reprise au 01/01/2006)		
N° de compte	Montant		N° de compte	Montant	
	Débit	Crédit		Débit	Crédit

A titre d'exemple :

Nomenclature 2005 (solde au 31/12/2005)			Nomenclature 2006 (reprise au 01/01/2006)		
N° de compte	Montant		N° de compte	Montant	
	Débit	Crédit		Débit	Crédit
144		10 000	110		10 000
146		1 000	15111		1 000
4814	5 000		20413	3 000	
			20415	2 000	
1688		12 000	110		12 000

ANNEXE N° 1 (suite)

Annexe 4 : Tables de transposition des soldes au 1^{er} janvier 2006

1- Table de transposition M14 développée 500 habitants et plus

Compte (supprimés ou subdivisés)	Repris au compte (au 1 ^{er} janvier 2006)	Observations
144	119 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.
145	119 et/ou 110	
146	15111 ou 15112	Compte 15111 si provisions semi-budgétaires. Compte 15112 si provisions budgétaires.
1511	15111 ou 15112	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
1515	15151 ou 15152	
1517	15171 ou 15172	
1518	15181 ou 15182	
1572	15721 ou 15722	
158	1581 ou 1582	
1688	119 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.
191	193	
208	2087 ou 2088	
2768	110 et/ou 119	Compte 110, dans la limite du solde créditeur de ce compte, puis compte 119.
2808	28087 ou 28088	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
2905	29051 ou 29052	
2908	29081 ou 29082	
2911	29111 ou 29112	
2913	29131 ou 29132	
2914	29141 ou 29142	
2931	29311 ou 29312	
2932	29321 ou 29322	
2961	29611 ou 29612	
2966	29661 ou 29662	
2971	29711 ou 29712	
2972	29721 ou 29722	
2974	29741 ou 29742	
2975	29751 ou 29752	
29761	297611 ou 297612	
29768	297681 ou 297682	
391	3911 ou 3912	
393	3931 ou 3932	
394	3941 ou 3942	
3951	39511 ou 39512	
3955	39551 ou 39552	
4371	437	
4372	437	
4378	437	
4482	4486	
474		Solde nul donc pas de reprise.
475		Solde nul donc pas de reprise.
4814	204x	Attribution d'un numéro d'inventaire par subvention ou groupe de subventions (même compte et même durée résiduelle d'amortissement).
4815	204x	
491	4911 ou 4912	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
496	4961 ou 4962	
5906	59061 ou 59062	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
5413	5421	

ANNEXE N° 1 (suite)

2- Table de transposition M14 abrégée moins de 500 habitants

Compte (supprimés ou subdivisés)	Repris au compte (au 1^{er} janvier 2006)	Observations
106	1068	
145	119 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.
15	15111 ou 15112	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
	15171 ou 15172	
	15181 ou 15182	
	1581 ou 1582	
1688	119 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.
191	193	
2768	110 et/ou 119	Compte 110, dans la limite du solde créditeur de ce compte, puis compte 119.
208	2087 ou 2088	
2808	28087 ou 28088	
2908	29081 ou 29082	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
2911	29111 ou 29112	
2913	29131 ou 29132	
2914	29141 ou 29142	
2931	29311 ou 29312	
2932	29321 ou 29322	
2971	29711 ou 29712	
2972	29721 ou 29722	
2974	29741 ou 29742	
2975	29751 ou 29752	
29761	297611 ou 297612	
29768	297681 ou 297682	
391	3911 ou 3912	
393	3931 ou 3932	
394	3941 ou 3942	
3951	39511 ou 39512	
3955	39551 ou 39552	
474		Solde nul donc pas de reprise.
475		Solde nul donc pas de reprise.
4814	204x	Attribution d'un numéro d'inventaire par subvention ou groupe de subventions (même compte et même durée résiduelle d'amortissement).
4815	204x	
491	4911 ou 4912	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires
496	4961 ou 4962	
5906	59061 ou 59062	
5908	59081 ou 59082	
5413	5421	

ANNEXE N° 1 (suite)

3- Table de transposition M14 CCAS et CIAS

Compte (supprimés ou subdivisés)	Repris au compte (au 01/01/2006)	Observations
144	119 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.
145	119 et/ou 110	
146	15111 ou 15112	Compte 15111 si provision semi-budgétaires. Compte 15112 si provisions budgétaires.
1511	15111 ou 15112	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
1515	15151 ou 15152	
1517	15171 ou 15172	
1518	15181 ou 15182	
1572	15721 ou 15722	
158	1581 ou 1582	
1675		Solde nul donc pas de reprise.
1688	119 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.
191	193	
208	2087 ou 2088	
2481	181	
2482	248	
2744	274	
2768	110 et/ou 119	Compte 110, dans la limite du solde créditeur de ce compte, puis compte 119.
2808	28087 ou 28088	
2821		Solde nul donc pas de reprise.
2905	29051 ou 29052	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
2908	29081 ou 29082	
2911	29111 ou 29112	
2913	29131 ou 29132	
2914	29141 ou 29142	
2931	29311 ou 29312	
2932	29321 ou 29322	
2961	29611 ou 29612	
2966	29661 ou 29662	
2971	29711 ou 29712	
2972	29721 ou 29722	
29744	29741 ou 29742	
2975	29751 ou 29752	
29761	297611 ou 297612	
29768	297681 ou 297682	
37		Solde nul donc pas de reprise.
391	3911 ou 3912	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
393	3931 ou 3932	
394	3941 ou 3942	
395	3951 ou 3952	
397		Solde nul donc pas de reprise.
4482	4486	
474		Solde nul donc pas de reprise.
475		Solde nul donc pas de reprise.
4814	204x	Attribution d'un numéro d'inventaire par subvention ou groupe de subventions (même compte et même durée résiduelle d'amortissement).
4815	204x	
491	4911 ou 4912	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.
496	4961 ou 4962	
5906	59061 ou 59062	
5908	59081 ou 59082	
5413	5421	

ANNEXE N° 1 (suite)

4- Table de transposition M14 Caisses des écoles

Compte (supprimés ou subdivisés)	Repris au compte (au 1er janvier 2006)	Observations	
144	119 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.	
145	119 et/ou 110		
146	15111 ou 15112	Compte 15111 si provision semi-budgétaires. Compte 15112 si provisions budgétaires.	
1511	15111 ou 15112	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.	
1518	15181 ou 15182		
1572	15721 ou 15722		
158	1581 ou 1582		
1675		Solde nul donc pas de reprises.	
1688	119 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.	
191	193		
208	2087 ou 2088		
2481	181		
2482	248		
276 (part ICNE)	110 et/ou 119	Compte 110, dans la limite du solde créditeur de ce compte, puis compte 119.	
290	29051, 29052, 29081 ou 29082	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.	
2911	29111 ou 29112		
2913	29131 ou 29132		
2914	29141 ou 29142		
2931	29311 ou 29312		
2932	29321 ou 29322		
2961	29611 ou 29612		
2966	29661 ou 29662		
2971	29711 ou 29712		
2972	29721 ou 29722		
2974	29741 ou 29742		
2975	29751 ou 29752		
2976	29761 ou 29762		
4482	4486		
474			Solde nul donc pas de reprise.
475		Solde nul donc pas de reprise.	
4814	204x	Attribution d'un numéro d'inventaire par subvention ou groupe de subventions (même compte et même durée résiduelle d'amortissement).	
4815	204x		
491	4911 ou 4912	Terminaison 1 si provisions semi-budgétaires, 2 si provisions budgétaires.	
496	4961 ou 4962		
5906	59061 ou 59062		
5908	59081 ou 59082		
5413	5421		

ANNEXE N° 1 (suite et fin)

5- Table de transposition M52 départements

Compte (supprimés ou subdivisés)	Repris au compte (au 1er janvier 2006)	Observations
1688	19 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.
2768	110 et/ou 119	Compte 110, dans la limite du solde créditeur de ce compte, puis compte 119.
191	193	

6- Table de transposition M61 SDIS

Compte (supprimés ou subdivisés)	Repris au compte (au 1er janvier 2006)	Observations
1688	119 et/ou 110	Compte 119, dans la limite du solde débiteur de ce compte, puis compte 110.
2768	110 et/ou 119	Compte 110, dans la limite du solde créditeur de ce compte, puis compte 119.
191	193	

ANNEXE N° 2 : Circulaire NOR/MCT/B/06/ 00006/C du 24 janvier 2006

**MINISTERE DE L'INTERIEUR
DE L'AMENAGEMENT
DU TERRITOIRE**

Direction Générale
des Collectivités Locales
Bureau des budgets locaux
et de l'analyse financière

**MINISTERE DE L'ECONOMIE,
ET DE FINANCES ET DE L'INDUSTRIE**

Direction Générale de la
Comptabilité Publique
Bureau 5C

24 janvier 2006

Le Ministre d'Etat, ministre de l'Intérieur et de l'aménagement
du Territoire

Le Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie,

à

Mesdames et Messieurs les préfets

Mesdames et Messieurs les sous-préfets

Mesdames et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux

Mesdames et Messieurs les receveurs des finances

CIRCULAIRE N° NOR MCT/B/06/00006/C

OBJET : Modifications apportées en 2006 aux instructions budgétaires et comptables M14, M52 et M61. Compléments apportés à la circulaire d'accompagnement du 31 décembre 2005 sur le traitement budgétaire du changement du mode de comptabilisation des intérêts courus non échus (ICNE).

REF : Circulaire n° NOR MCT/B/05/10036/C du 31 décembre 2005.

La circulaire du 31 décembre 2005 citée en référence a mis en place divers dispositifs d'accompagnement en vue d'assurer la transition entre les exercices 2005 et 2006, tant sur le plan de la transposition des données que sur celui de la maîtrise des effets budgétaires qui peuvent en découler.

Ces dispositifs ont, en particulier, concerné les intérêts connus non échus (ICNE) en raison du changement du mode de constatation (débudgétisation des comptes 1688 et 2768).

ANNEXE N° 2 (suite et fin)

Cette circulaire a prévu de corriger les résultats 2005 repris au budget 2006 par une diminution du résultat d'investissement et une augmentation en parallèle du résultat de fonctionnement, à hauteur des ICNE rattachés à l'exercice 2005.

Ce retraitement a consisté à « neutraliser » les effets budgétaires du rattachement des ICNE sur l'exercice 2005.

Cette correction du résultat au titre de l'exercice 2005 a conduit à ne pas contrepasser en 2006 ces ICNE (cf § 3 de la circulaire citée en référence).

En parallèle, les modalités d'affectation du résultat ont été aménagées (cf § 5 de la circulaire citée en référence).

Il s'avère en réalité que cette solution n'apporte pas toute la souplesse recherchée. En effet, elle peut conduire une collectivité, faute de disposer des marges de manœuvre suffisantes, à devoir rechercher une recette externe pour équilibrer son budget 2006 à hauteur des ICNE rattachés à l'exercice 2006.

Or, l'objectif de ces mesures était précisément d'assurer la neutralité budgétaire du changement de méthode. Aussi, la circulaire du 31 décembre 2005 est complétée afin de laisser le choix à la collectivité entre la procédure prévue par cette circulaire et **une autre solution qui consiste à ne pas corriger les résultats de l'exercice 2005 au titre des ICNE rattachés à ce même exercice.**

Ce choix implique que les ICNE rattachés à l'exercice 2005 feront l'objet d'une contre passation en 2006, selon la nouvelle méthode, c'est-à-dire par une annulation de mandat au compte 66112 (intérêts à payer) et, le cas échéant, une annulation de titre au compte 7622 (intérêts à recevoir), les comptes 1688 et 2768 étant mouvementés par le seul comptable.

Dans ces conditions, seul le solde des ICNE à payer constaté au compte 66112 (rattachement des ICNE 2006 -contrepassation des ICNE 2005) et le cas échéant, le solde des ICNE à recevoir constaté au compte 7622 auront un effet sur l'équilibre du budget 2006.

Sur le plan comptable, le solde du compte 1688 et le cas échéant celui du compte 2768 seront repris en balance d'entrée 2006 à ces mêmes comptes. Cela a pour conséquence que le dispositif prévu par la circulaire du 31 décembre 2005, consistant à reprendre en balance d'entrée 2006 des comptes 110 et/ou 119 les soldes des comptes 1688 et 2768 apparaissant au 31 décembre 2005, ne sera pas mis en œuvre.

Vous êtes invités à communiquer une copie de la présente circulaire aux maires et aux présidents des conseils généraux, des groupements de collectivités territoriales et des établissements publics locaux qui leurs sont rattachés.

Le ministre d'Etat, ministre de l'intérieur et de
l'aménagement du territoire

Le ministre de l'économie, des finances et de
l'industrie

Pour le ministre et par délégation,

Pour le ministre et par délégation,

Pour le directeur général
des collectivités locales

Pour le directeur général
de la comptabilité publique

JEAN CHRISTOPHE MORAUD

FABIENNE DUFAY

ANNEXE N° 3 : ICNE – circulaire du 24 janvier 2006 - Exemple

Hypothèse : ICNE 2005 à payer : 100 000 ; ICNE 2005 à recevoir : 20 000 ; solde du compte 1068 au 31/12/2005 : 500 000 ; du solde du compte 1069 au 31/12/2005 : 0.

1. Reprise en balance d'entrée 2006, des soldes des comptes 1688 et 2768 (aux subdivisions concernées de ces comptes)

Nomenclature 2005 (solde au 31/12/2005)			Nomenclature 2006 (reprise au 01/01/2006)		
N° de compte	Montant		N° de compte	Montant	
	Débit	Crédit		Débit	Crédit
1688		100 000	1688x		100 000
2768	20 000		2768x	20 000	

2. correction comptable à constater pour préserver la concordance des résultats budgétaires ordonnateur / comptable

En 2005, les ICNE participaient à l'équilibre de la section d'investissement du budget, pour la différence entre le solde créditeur du compte 1688 et le solde débiteur du compte 2768, soit au cas d'espèce, une recette de 80 000 €(100 000 - 20 000).

A compter de 2006, compte tenu de la débudgétisation des comptes 1688 et 2768, ceux-ci n'entrent plus, lors de l'édition du compte de gestion du comptable, dans le calcul du résultat budgétaire d'investissement, alors que celui-ci n'est pas modifié pour l'ordonnateur .

La correction doit être constatée par le comptable, sur les *balances d'entrée 2006*, pour parvenir à l'égalité entre le résultat calculé dans le tableau A14 du compte de gestion et celui figurant au compte administratif 2005, repris en ligne 001 du budget (corrigé, le cas échéant des seules modifications induites par le changement de régime des provisions).

Nomenclature 2005 (solde au 31/12/2005)			Nomenclature 2006 (reprise au 01/01/2006)		
N° de compte	Montant		N° de compte	Montant	
	Débit	Crédit		Débit	Crédit
1068		500 000	1068		580 000
1069	0		1069	80 000	

ISSN : 0984 9114